



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº :13816.000211/99-11  
Recurso nº : 105-129.781  
Matéria : IRPJ  
Recorrente : WEST PHARMACEUTICAL SERVICES BRASIL LTDA.  
Recorrida : 5ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Interessada : FAZENDA NACIONAL.  
Sessão de : 05 de dezembro de 2005  
Acórdão nº : CSRF/01-05.332

RESTITUIÇÃO – IRPJ - O prazo extintivo do direito de pleitear a repetição de tributo indevido ou pago a maior, sujeito a lançamento por homologação, extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data do pagamento, nos precisos termos dos arts. 156, I, 165, I, 168 e 150, §§ 1º e 4º, do Código Tributário Nacional (CTN)

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela WEST PHARMACEUTICAL SERVICES BRASIL LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 06 FEV 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, JOSÉ CLÓVIS ALVES, JOSÉ CARLOS PASSUELO, MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA, DORIVAL PADOVAN, JOSÉ HENRIQUE LONGO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Processo nº :13816.000211/99-11  
Acórdão nº : CSRF/01-05.332  
Recurso nº : 105-129.781  
Recorrente : WEST PHARMACEUTICAL SERVICES BRASIL LTDA.  
Interessada : FAZENDA NACIONAL.

## RELATÓRIO

WEST PHARMACEUTICAL SERVICES BRASIL LTDA., com fundamento no inciso II, do art. 3º, do Decreto nº 83.304/79, e no artigo 32, inciso II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, recorre a este Colegiado contra o Acórdão nº 105-13.839, de 10/07/2002 (fls. 161/169), que negou provimento ao seu recurso de fls. 124/134, visando a reformar a Decisão DRJ/CPS nº 1.025, de 20/07/2001 (fls. 117/121).

O aresto recorrido tem a seguinte ementa:

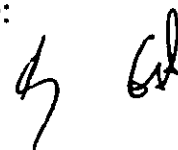
Acórdão nº 105-13.839, de 10/07/2002:

"IRPJ E CSLL – RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO – DECADÊNCIA – Insubsistente é o pedido de restituição, cumulado com pedido de compensação, quando constatado que os créditos objeto da petição já foram atingidos pela decadência.  
Recurso não provido"

A empresa foi intimada do acórdão recorrido em 15/10/2002 (fls. 171), apresentando o seu recurso de divergência (fls 172/184), em 30/10/2002), comprovando o dissídio jurisprudencial com cópia de inteiro teor dos Acórdãos nº 102-44.236, 102-44353, 101-93.457 e 108-05.811 (fls. 196/242).

O acórdão paradigma está assim ementado:

Acórdão nº 102-44.236, de 14/04/2000:



Processo nº :13816.000211/99-11  
Acórdão nº : CSRF/01-05.332

**“RRF – RESTITUIÇÃO DE TRIBUTO PAGO (RETIDO) INDEVIDAMENTE – PRAZO – DECADÊNCIA – INOCORRÊNCIA –**  
O imposto de renda retido na fonte é tributo sujeito ao lançamento por homologação, que ocorre quando o contribuinte, nos termos do caput do art. 150 do CTN, por delegação da legislação fiscal, promove aquela atividade da autoridade administrativa de lançamento (art. 142 do CTN). Assim, o contribuinte, por delegação legal, irá verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, identificar o sujeito passivo, calcular o tributo devido e, sendo o caso, aplicar a penalidade cabível. Além do lançamento para consumação daquela hipótese prevista no art. 150 do CTN, é necessário o recolhimento do débito pelo contribuinte sem prévio exame das autoridades administrativas. Havendo o lançamento e pagamento antecipado pelo contribuinte, restará às autoridades administrativas a homologação expressa da atividade assim exercida pelo contribuinte, ato homologatório este que consuma a extinção do crédito tributário (art. 156, VII, do CTN). Não ocorrendo a homologação expressa, o crédito se extingue com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), a chamada homologação tácita.

O prazo quinquenal (art. 168, I, do CTN) para restituição do tributo, somente começa a fluir após a extinção do crédito tributário. No caso dos autos, como não houve homologação expressa, o crédito tributário somente se tornou “definitivamente extinto” (sic § 4º do art. 150 do CTN) após cinco anos do fato gerador ocorrido em junho de 1993, ou seja, em junho de 1998. Assim, o dies ad quem para a restituição se daria tão somente em junho de 2003, cinco anos após a extinção do crédito tributário em junho de 1998. Pelo que afastado a decadência decretada pela decisão recorrida.”

O ilustre Presidente da Quinta Câmara, através do Despacho PRESI Nº 105-0.67/2004 (fls. 295/297) – após esclarecer que, de acordo com o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, em seu art. 33 § 2º, deverá ser analisado um acórdão o qual foi juntado o seu inteiro teor – tomou como divergente o Acórdão 102-44.236, e o pôs em testilha com o aresto recorrido, para reconhecer a existência de dissenso jurisprudencial.

E, assim, deu seguimento ao recurso do contribuinte, mandando intimar a Procuradoria da Fazenda Nacional, a qual intimada às fls. não apresentou contra-razões.



Processo nº :13816.000211/99-11  
Acórdão nº : CSRF/01-05.332

Em seu recurso, o sujeito passivo esclarece que recolhera a maior Imposto de Renda no ano calendário de 1989 (fls. 173) e formalizou o pedido de restituição, cumulado com pedido de compensação, em 25/05/99 (fls. 1/2). A autoridade administrativa considerou que ocorrera a decadência do seu pedido e indeferiu o seu pedido. Desde então vem sustentando nas diversas instâncias que, em se tratando de um tributo sujeito a lançamento por homologação somente após a homologação expressa ou tácita pelo fisco é que iniciaria a contagem do prazo para o pedido de repetição. Cita precedentes do Conselho de Contribuintes, notadamente o paradigma e jurisprudência do STJ em prol de sua pretensão.

É o relatório.

Two handwritten signatures in black ink, one to the left and one to the right of the text 'É o relatório.'

Processo nº :13816.000211/99-11  
Acórdão nº : CSRF/01-05.332

## VOTO

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator

O recurso do contribuinte está previsto no inciso II do artigo 5º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, guardando observância ao prazo de 15 (quinze) dias para sua interposição, estabelecido no artigo 7º, do mesmo regimento.

O paradigma indicado em confronto com o aresto recorrido comprova a existência de dissídio jurisprudencial, como bem demonstrou aquela Presidência. A simples leitura dos dois acórdãos, postos em testilha, demonstra a divergência entre eles.

Tomo conhecimento, portanto, do recurso do contribuinte.

Entendo que a decisão recorrida não merece reproche, pois solucionou a controvérsia posta ao seu deslinde com muito acerto.

A decisão está de acordo com a jurisprudência dominante Câmara Superior de Recursos Fiscais e no Conselho de Contribuintes de que o prazo extintivo do direito de o sujeito passivo pleitear a restituição de tributos indevidos ou pagos a maior conta-se da data do pagamento. São inúmeras as manifestações do Colegiado a respeito.

Entendo que a questão não deve ser posta apenas em face dos arts. 165, 168 e 150 do Código Tributário Nacional (CTN), mas também do art. 156, I, dessa lei nacional que estabelece que o crédito tributário se extingue,



Processo nº :13816.000211/99-11  
Acórdão nº : CSRF/01-05.332

dentre outras formas, pelo pagamento. Como o § 1º do art. 150 do CTN é expresso no sentido de que "O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.", tem-se que o crédito tributário apurado pelo sujeito passivo foi extinto na data do pagamento antecipado, com o transcurso do prazo de 5 (cinco anos) contados do fato gerador.

Muito precisa nesse sentido a lição de Alberto Xavier e que por sua importância no deslinde da questão, também reproduzo nesta assentada:

*"(...) a condição resolutiva permite a eficácia imediata do ato jurídico, ao contrário da condição suspensiva, que opera o diferimento dessa eficácia. Dispõe o artigo 119 do Código Civil que "se for resolutiva a condição, enquanto esta se não realizar, vigorará o ato jurídico, podendo exercer-se desde o momento deste o direito por ele estabelecido; mas, manifestada a condição, para todos os efeitos, se extingue o direito a que ela se opõe". Ora, sendo a eficácia do pagamento efetuado pelo contribuinte imediata, imediato é o seu efeito liberatório, imediato é o efeito extintivo, imediata é a extinção definitiva do crédito. O que na figura da condição resolutiva sucede é que a eficácia entretanto produzida pode ser destruída com efeitos retroativos se a condição se implementar." (Do Lançamento, Teoria Geral do Ato e do Processo Tributário, Editora Forense, 1998, págs. 98/99).*

E diz também o renomado tributarista, às fls.99 e 100, da mesma obra, em trecho reproduzido pela decisão recorrida:

[...]

Posto em contacto com a norma jurídica que o regula, o pagamento efetuado espontaneamente pelo contribuinte pode enquadrar-se em quatro alternativas (e só nelas): ou é um pagamento indevido, por não corresponder ao modelo legal, ou é um pagamento correto, ou é um pagamento excessivo, ou é um pagamento insuficiente. Só nesta última hipótese é que o Fisco pode, no exercício do seu poder de controle, constatar a insuficiência e praticar de ofício um lançamento com vista a exigir a quantia em falta. Esta exigência (não homologação) não é, porém, uma condição resolutiva em sentido



Processo nº :13816.000211/99-11  
Acórdão nº : CSRF/01-05.332

técnico, pois não destrói retroativamente o efeito liberatório que o pagamento insuficiente produziu no tocante à parte da dívida paga.

O que, em rigor jurídico, o decurso do prazo de cinco anos, sem que o controle administrativo tenha sido exercido, extingue pela decadência, é o poder-dever de efetuar esse controle, não o crédito tributário, cuja extinção, se operou, plena e definitivamente quitado por força de uma quitação operada pela ficção legal da 'homologação tácita'. Mas a quitação é uma figura que respeita à prova do fato e não à sua existência.

Consideramos, por isso, que a forma correta de contagem do prazo de prescrição do art. 168 do Código Tributário Nacional é a que foi acolhida pela Segunda Turma do Tribunal Regional da 4ª Região, segundo a qual esse prazo se conta a partir da data do pagamento indevido. "

Também merece transcrição o pensamento de Eurico Marcos Diniz de Santi, em Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Max Limonad, São Paulo, 2000, p. 268/270:

"A tese dos dez anos do direito de o contribuinte pleitear a restituição do débito do Fisco):

Assim, entendeu-se que a extinção do crédito tributário, prevista no Art. 168, 1 do CTN, está condicionada à homologação expressa ou tácita do pagamento, conforme Art. 156, VII do CTN, e não ao próprio pagamento, que é considerado como mera antecipação, ex vi do Art. 150, § 1º do CTN. Como, normalmente, a extinção do crédito tributário se realiza com a homologação tácita, que sucede cinco anos após o fato jurídico tributário ex vi do Art. 150, § 4º do CTN, passou-se a contar cinco anos da data do fato gerador para se configurar a extinção do crédito, e mais outros cinco anos da data da extinção, perfazendo o prazo total de 10 anos.

Não podemos aceitar esta tese, primeiro porque pagamento antecipado não significa pagamento provisório à espera de seus efeitos, mas pagamento efetivo realizado antes e independentemente de ato de lançamento.

Segundo porque se interpretou o "sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento" de forma equivocada.

Processo nº :13816.000211/99-11  
Acórdão nº : CSRF/01-05.332

Mesmo desconsiderando a crítica de ALCIDES JORGE COSTA, para quem “não faz sentido (...), ao cuidar do lançamento por homologação, pôr condição onde inexistente negócio jurídico”, pois “condição é modalidade de negócio jurídico e, portanto, inaplicável ao ato jurídico material” do pagamento, não se pode aceitar condição resolutiva como se fosse necessariamente uma condição suspensiva que retarda o efeito do pagamento para a data da homologação.

A condição resolutiva não impede a plena eficácia do pagamento e, portanto, não descaracteriza a extinção do crédito no átimo do pagamento. Assim sendo, enquanto a homologação não se realiza, vigora com plena eficácia o pagamento, a partir do qual podem exercer-se os direitos advindos desse ato, mas dentro dos prazos prescricionais

Se o fundamento jurídico da tese dos dez anos é que a extinção do crédito tributário pressupõe a homologação, o direito de pleitear o débito do Fisco só surgiria ao final do prazo de homologação tácita, de modo que, se o contribuinte ficaria impedido de pleitear a restituição antes do prazo de cinco anos para homologação, tendo que aguardar a extinção do crédito pela homologação.

Portanto, a data da extinção do crédito tributário, no caso dos tributos sujeitos ao Art. 150 do CTN, deve ser a data efetiva em que o contribuinte recolhe o valor a título de tributo aos cofres públicos e haverá de funcionar, a priori, como dies a quo dos prazos de decadência e de prescrição do direito do contribuinte. Em suma, o contribuinte goza de cinco anos para pleitear o débito do Fisco, e não dez.

Ricardo Lobo Torres “in” Comentários ao Código Tributário Nacional, Editora Saraiva, 2002, 2ª edição, vol. 2, após examinar a questão da antecipação de tributo sem a ocorrência do fato gerador (p. 354), ao cuidar da natureza da antecipação (p. 357), diz:

“Problema difícil é o da natureza da antecipação: trata-se de pagamento, com a extinção do crédito tributário, ou constitui mero depósito para o ulterior acerto de contas entre o Fisco e o contribuinte? Parece-nos que a antecipação tem a natureza de depósito”.

E, adiante faz a seguinte ressalva:

“De notar que a questão aqui discutida nada tem a ver com a antecipação do pagamento e ulterior homologação de que trata o art. 150 do CTN. Lá cuida-se de vero pagamento, com a extinção

Processo nº :13816.000211/99-11  
Acórdão nº : CSRF/01-05.332

do crédito correspondente e com a posterior possibilidade de reexame pelo Fisco. Na antecipação do pagamento sem a ocorrência do fato gerador dá-se o recebimento como depósito para ulterior ajuste fiscal.”

O contribuinte não está impedido de pleitear a restituição do indevido ou maior que o devido desde o dia do pagamento. Nem o artigo 150 do CTN, nem nenhum outro dispositivo dessa lei nacional ou de lei ordinária o impede disso.

Ora, ocorrido o fato gerador da contribuição tem o fisco o prazo de 5 (cinco) anos para homologar o procedimento do sujeito passivo, findo o qual se tem por automaticamente homologado o lançamento. E como a homologação é sob condição resolutória e não suspensiva, como demonstrou o renomado tributarista, o crédito extinguiu-se na data do pagamento. E dele se conta o prazo extintivo para pedir a repetição, ou a compensação do tributo indevido ou maior que o devido, por força do inciso I do art. 168, dispositivos assim redigidos:

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

E o art. 165 e seu inciso I dizem:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;



Processo nº :13816.000211/99-11  
Acórdão nº : CSRF/01-05.332

Assim, entendo proceder a afirmativa de que o pagamento antecipado extingue o crédito tributário e é a partir da sua data que se conta o prazo para pleitear a restituição.

Como consta do relatório, a Recorrente ingressou, em 25/05/99 (fls. 1/2) com pedido de restituição e de compensação de valores retidos de IRPJ durante o ano de 1989, quando já esgotado o prazo para fazê-lo.

Nesta ordem de juízos, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões – DF em, 05 de dezembro de 2005



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

