



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13877.000079/2005-24
Recurso nº 160.764 Voluntário
Acórdão nº **1802-00.544 -- 2ª Turma Especial**
Sessão de 06 de julho de 2010
Matéria CSLL
Recorrente COMERCIAL DE AUTOMÓVEIS IBIÚNA
Recorrida 5a. Turma/DRJ/Ribeirão Preto/SP

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1998

Ementa: RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO DO SALDO NEGATIVO DE CSLL.- O prazo para pleitear a restituição de valor pago indevidamente ou em valor maior que o devido, relativo a tributo ou contribuição, extingue-se após o transcurso de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário, nos termos dos artigos, 165 e 168, do Código Tributário Nacional. Em casos de apuração de saldo negativo de CSLL, a contagem inicial do prazo se dá no primeiro dia do mês seguinte ao encerramento do período de apuração, e, se o crédito relativo ao saldo negativo de CSLL não foi utilizado para compensar débitos tributários em períodos posteriores.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


Ester Marques Lins de Sousa - Presidente e Relatora.

EDITADO EM: 05 AGO 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (Presidente da Turma), José De Oliveira Ferraz Corrêa, Gilberto Baptista (Conselheiro Convocado), Nelso Kichel, Edwal Casoni De Paula Fernandes Junior e João Francisco Bianco (Vice Presidente da Turma).

Relatório

Por economia processual e bem resumir a lide adoto o Relatório da decisão de primeira instância (fls.69/70), a seguir transcrito:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face do Despacho Decisório, em que foi apreciado o Pedido de Restituição de fl. 01, protocolizado em 08/06/2005, por intermédio do qual a contribuinte pretende restituir crédito decorrente de Saldo Negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, do ano-calendário de 1998, no valor original de R\$ 18.327,79 (fl. 01).

Tenha-se presente que o pedido foi formalizado em formulário, vez que, segundo informações da contribuinte à fl. 03, na "abertura de novo documento no Program Per/Dcomp Versão 1.7, relativo a Pedido de Ressarcimento de Saldo Negativo de IRPJ, não há possibilidade de inicial restituição, pois o Pedido apenas se formaliza para ressarcimento de saldos cujo exercício se dá somente a partir de 1999".

Posto isto, a análise da liquidez e certeza do crédito pleiteado foi efetuada pela DRF Sorocaba no Despacho Decisório de fls. 48/50, através do qual a autoridade competente indeferiu totalmente o pedido de restituição do saldo negativo, exercício 1999, no valor original de R\$ 18.327,79 (dezoito mil, trezentos e vinte e sete reais e setenta e nove centavos), em razão da decadência do direito da contribuinte solicitar a presente restituição e, mesmo que o prazo decadencial não estivesse expirado, segundo o despacho decisório, restaria a restituir apenas o montante de R\$ 10.742,18, pelo fato da empresa só apresentar, em sua DIPJ, saldo de R\$ 10.742,14, restando, portanto, incabível o reconhecimento de crédito em montante superior a este limite.

Cientificada do Despacho Decisório, em 02/09/2005 (fl. 52), a contribuinte ingressou, em 27/09/2005, com a manifestação de inconformidade de fls. 54/58, acompanhada dos documentos de fls. 59/65, na qual alega, em síntese, que: a) reconhece que a sociedade apurou um saldo negativo de CSLL, referente ao ano-calendário de 1998, no montante de R\$ 10.742,14, ao invés de R\$ 18.327,79, b) quanto ao indeferimento do direito creditório, relativo ao ano-calendário 1997, sob o fundamento de ter sido apresentado fora do prazo estipulado pelo artigo 168 do CTN, alega que nos tributos sujeitos a lançamento por homologação o prazo de decadência só se inicia quando decorridos cinco anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais um quinquênio, a contar-se da homologação tácita do lançamento. Ao final, requer o acolhimento do pedido de restituição, no valor

de R\$ 10 742,14, devidamente atualizado com a inclusão de juros SELIC.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ/Ribcirão Preto/SP) proferiu decisão negando a solicitação do pleito em decisão, assim ementada:

*Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.
Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/1998*

RESTITUIÇÃO DE CADÊNCIA.

O legislador complementar interpretou (Lei Complementar nº 118, de 2005), com efeitos pretéritos, que a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado, de sorte que o direito de pleitear restituição de tributo ou contribuição pago a maior ou indevidamente extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data desse evento.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/1998

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

A matéria submetida a glosa em análise de pedido de restituição de saldo negativo de CSLL, não especificamente contestada na manifestação de inconformidade, é reputada como incontroversa e é insuscetível de ser trazida à baila em momento processual subsequente.

A empresa foi cientificada da decisão prolatada mediante o Acórdão nº 14-15.825, de 17/05/2007, conforme o Aviso de Recebimento (AR), fl.75, em 26/06/2007, e, interpôs recurso ao Conselho de Contribuintes em 19/07/2007 (fls.76/78).

As razões de inconformidade na peça recursal quanto ao indeferimento do direito creditório, são no essencial, as mesmas apontadas em sua impugnação, no que tange ao prazo para pleitear a restituição.

Não há nos autos Declaração de Compensação.

Em suma, afirma que a decisão de primeiro grau é equivocada na medida em que o direito de pleitear a restituição de tributos pagos indevidamente ou a maior, desde que sujeitos a lançamento por homologação (como é o caso da CSLL) é de 05 anos contados da data que houve a homologação expressa ou tácita. Portanto, a Recorrente vem defender a tese dos "5+5".

Em reforço de toda a argumentação apresentada, indica acórdãos do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, e, jurisprudência do STJ (fl.77).

Com tais considerações pede a reforma do julgado e o conseqüente deferimento da Restituição pleiteada.

É o relatório.

Voto

Conselheira Relatora Ester Marques Lins de Sousa.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade constantes no Decreto nº 70.235/1972. Dele conheço.

O litígio decorre da decisão administrativa que manteve o indeferimento de direito creditório relativo aos supostos saldos negativos da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL do ano calendário de 1998, e por consequência a não homologação das compensações porventura efetuadas pelo contribuinte.

Não consta dos autos pedido de compensação pleiteada.

A decisão de primeira instância indeferiu o pedido da recorrente fundamentada nos artigos 168, I, do Código Tributário Nacional, bem como na Lei Complementar nº 118, de 09/02/2005 (art.3º), conforme transcrição fl.71, por entender que o direito de pedir a restituição do saldo negativo da CSLL relativo ao ano calendário de 1998, já havia sido alcançado pela decadência.

Quanto ao prazo para postular a restituição/compensação de tributos, vem a Recorrente, defender a tese dos “5+5”, por ser a CSLL tributo lançado por homologação.

Indubitavelmente, o prazo para se pleitear restituição ou compensação de tributo pago indevidamente ou a maior que o devido, inicia-se na data do pagamento, conforme disposição contida no art. 165, inciso I, combinada com o art. 168, *caput*, e inciso I, todos do Código Tributário Nacional, *verbis*:

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;

II – erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III – reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

[...]

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

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

II – na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

A recorrente optou pela tributação dos resultados apurados no aludido ano calendário, com base no lucro real anual, o qual delimita a base de cálculo e a temporalidade do fato gerador do tributo para a data de 31 de dezembro do ano correspondente.

Para a efetiva aplicação da legislação tributária ao presente caso faz-se necessário uma explicitação dos atos normativos em sua temporalidade.

A Lei nº 8.383, de 30 dezembro de 1991, introduziu regras que modificaram a legislação do imposto de renda, a partir de 01/01/1992, aplicável também à CSLL, especialmente quanto a periodicidade de apuração do imposto.

Dentre as principais alterações introduzidas pelo novo diploma legal, destaca-se aquela relativa ao período de apuração dos tributos incidentes sobre os lucros das pessoas jurídicas, que passou a ser mensal, *verbis*:

Art. 38. A partir do mês de janeiro de 1992, o imposto de renda das pessoas jurídicas será devido mensalmente, à medida em que os lucros forem auferidos

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, as pessoas jurídicas deverão apurar, mensalmente, a base de cálculo do imposto e o imposto devido.

§ 2º A base de cálculo do imposto será convertida em quantidade de Ufir diária pelo valor desta no último dia do mês a que corresponder.

§ 3º O imposto devido será calculado mediante a aplicação da alíquota sobre a base de cálculo expressa em Ufir

§ 4º Do imposto apurado na forma do parágrafo anterior a pessoa jurídica poderá diminuir:

a) os incentivos fiscais de dedução do imposto devido, podendo o valor excedente ser compensado nos meses subsequentes, observados os limites e prazos fixados na legislação específica,

b) os incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração apurado mensalmente;

c) o imposto de renda retido na fonte sobre receitas computadas na base de cálculo do imposto

§ 5º Os valores de que tratam as alíneas do parágrafo anterior serão convertidos em quantidade de Ufir diária pelo valor desta no último dia do mês a que corresponderem.

§ 6º O saldo do imposto devido em cada mês será pago até o último dia útil do mês subsequente.

§ 7º O prejuízo apurado na demonstração do lucro real em um mês poderá ser compensado com o lucro real dos meses subsequentes.

§ 8º Para efeito de compensação, o prejuízo será corrigido monetariamente com base na variação acumulada da Ufir diária.

§ 9º Os resultados apurados em cada mês serão corrigidos monetariamente (Lei nº 8.200, de 1991)

Art. 39 As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real poderão optar pelo pagamento, até o último dia útil do mês subsequente, do imposto devido mensalmente, calculado por estimativa, observado o seguinte:

I - nos meses de janeiro a abril, o imposto estimado corresponderá, em cada mês, a um duodécimo do imposto e adicional apurados em balanço ou balancete anual levantado em 31 de dezembro do ano anterior ou, na inexistência deste, a um sexto do imposto e adicional apurados no balanço ou balancete semestral levantado em 30 de junho do ano anterior;

II - nos meses de maio a agosto, o imposto estimado corresponderá, em cada mês, a um duodécimo do imposto e adicional apurados no balanço anual de 31 de dezembro do ano anterior;

III - nos meses de setembro a dezembro, o imposto estimado corresponderá, em cada mês, a um sexto do imposto e adicional apurados em balanço ou balancete semestral levantado em 30 de junho do ano em curso.

§ 1º A opção será efetuada na data do pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro e só poderá ser alterada em relação ao imposto referente aos meses do ano subsequente

§ 2º A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto mensal estimado, enquanto balanços ou balancetes mensais demonstrarem que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto calculado com base no lucro real do período em curso.

§ 3º O imposto apurado nos balanços ou balancetes será convertido em quantidade de Ufir diária pelo valor desta no último dia do mês a que se referir

§ 4º O imposto de renda retido na fonte sobre rendimentos computados na determinação do lucro real poderá ser deduzido do imposto estimado de cada mês.

§ 5º A diferença entre o imposto devido, apurado na declaração de ajuste anual (art. 43), e a importância paga nos termos deste artigo será:

a) paga em quota única, até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, se positiva,

b) compensada, corrigida monetariamente, com o imposto mensal a ser pago nos meses subsequentes ao fixado para a entrega da declaração de ajuste anual, se negativa, assegurada a alternativa de requerer a restituição do montante pago indevidamente (Grifei)

Como se vê, o regime de apuração instituído pela Lei nº 8.383/91 prevê, para as empresas optantes pela tributação com base no lucro real, que o IRPJ e a CSLL são devidos mensalmente e deve ser pago segundo uma das seguintes modalidades: com base no lucro real apurado mensalmente; ou estimado em cada mês.

No caso do pagamento por estimativa a empresa fica obrigada a confrontar os recolhimentos efetuados por estimativa com o efetuado em Declaração de Ajuste, a ser apresentada no início do ano seguinte, podendo dela resultar diferença positiva a ser recolhida no prazo legal ou diferença negativa compensável a partir do mês subsequente ao da entrega da declaração.

De acordo com a Lei nº 8.541, de 23/12/1992, publicada em 24 de dezembro de 1992, a partir de janeiro de 1993, o período base de incidência do Imposto de Renda da pessoa jurídica com base no lucro real, permaneceu mensal, porém com a possibilidade da pessoa jurídica optar pelo recolhimento mensal do imposto por estimativa devendo apurar o resultado tributável em 31 de dezembro de cada ano ou na data de encerramento de suas atividades a teor do art.25 do mencionado ato legislativo.

Dispunha a Lei nº 8.541/92:

“Art 23. As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real poderão optar pelo pagamento do imposto mensal calculado por estimativa.

§ 1º A opção será formalizada mediante o pagamento espontâneo do imposto relativo ao mês de janeiro ou do mês de início de atividade

(..)

§ 4º O imposto recolhido por estimativa, exercida a opção prevista no § 3º, deste artigo, será deduzido do apurado com base no lucro real dos meses correspondentes e os eventuais excessos serão compensados, corrigidos monetariamente, nos meses subsequentes.

§ 5º Se do cálculo previsto no § 4º deste artigo, resultar saldo de imposto a pagar, este será recolhido, corrigido monetariamente, na forma da legislação aplicável.

(..)

Art 28. As pessoas jurídicas que optarem pelo disposto no art.23, desta Lei, deverão apurar o imposto na declaração anual do lucro real, e a diferença verificada entre o imposto

devido na declaração e o imposto pago referente aos meses do período-base anual será.

I - paga em quota única, até a data fixada para entrega da declaração anual quando positiva;

II - compensada, corrigida monetariamente, com o imposto mensal a ser pago nos meses subsequentes ao fixado para a entrega da declaração anual se negativa, assegurada a alternativa de restituição do montante pago a maior corrigido monetariamente (grifamos)

Destarte, no caso de pessoa jurídica que apura o resultado em período anual, o recolhimento de IRPJ ou CSLL sob a forma de antecipação (parcelas de estimativa) são adiantamentos que só com o fato gerador ocorrido em 31 de dezembro poderão se transformar em pagamento a maior.

Como se vê, o supracitado dispositivo legal delimitou que só a partir do mês subsequente ao fixado para a entrega da declaração, é que a pessoa jurídica poderá pleitear a restituição/compensação da diferença do imposto considerada, a maior.

Segundo o disposto no artigo 44, *caput*, da mencionada Lei nº 8.383/91, e artigo 38, *caput*, da Lei nº 8.541/92, aplicam-se à CSLL as mesmas normas estabelecidas para o IRPJ.

A Lei nº 9.430/96, também permite compensar o saldo do imposto de renda, apurado no encerramento do período anual de 31 de dezembro, com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano seguinte, assegurada a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior, *verbis*:

Art 6º. O imposto devido, apurado na forma do art.2º, deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente àquele que se referir.

§ 1º - O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro será

I - pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente se positivo(...);

II - compensado, com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subsequente, assegurada a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior. (Destaquei)

A Instrução Normativa SRF nº 127, de 30.10.98, instituiu a Declaração Integrada de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ e tornou extinta a Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica, a partir do Exercício de 1999.

No sentido de esclarecer aos contribuintes, foi expedido o Ato Declaratório SRF Nº 3, de 07/01/2000, orientando que os saldos negativos do IRPJ e da CSLL das pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no lucro real, apurados anualmente, poderão ser restituídos ou compensados a partir do mês de janeiro do ano calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração, acrescidos de juros equivalentes à

taxa referencial Selic, observando o disposto no § 4º, art.39 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, assim redigido:

Art 39.

.....

(.)

§ 4º - A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.

Da questão apontada conclui-se, diante dos fundamentos jurídicos alinhados, que a pessoa jurídica, após 31 de dezembro, momento do fato gerador adquire o direito de pleitear a restituição ou compensação do IRPJ e da CSLL, do pagamento a maior apurado decorrente do ajuste anual.

Quanto a tese aventada pela Recorrente em relação ao prazo decadencial, que entendo como prescricional, não obstante a jurisprudência do STJ trazida aos autos, e, ainda, considerando o aspecto não vinculante desta, partilho do entendimento de que o alcance da norma consagrada pelo art. 168, inciso I, do CTN, que por sua vez dispõe sobre a contagem do prazo prescricional para o pedido de restituição de valores pagos a maior ou indevidamente, nas hipóteses do art. 165, inciso I, do CTN, somente pode ser entendido se contarmos 5 (cinco) anos da data da extinção do crédito tributário, ou seja, da data em que se considerou o pagamento indevido ou maior.

Segue-se do arrazoado que não é da homologação do pagamento, expresso ou tácito, que flui o prazo prescricional de cinco anos, senão do pagamento a maior, que no caso da apuração anual, a lei considera a partir de 31 de dezembro, podendo ser requerida a restituição ou procedida a compensação, a partir de janeiro de 1999 para o saldo apurado em 31/12/1998. Não pode o contribuinte a seu talante ter a seu favor a tese dos 10 anos para alargar o prazo prescricional que se expirou para os fins de pedir a restituição/compensação em razão de sua inércia.

O direito de postular a restituição do saldo negativo do IRPJ e da CSLL somente exsurge após o encerramento do ano calendário. Assim, o direito de pleitear a restituição do saldo negativo da CSLL referente ao ano calendário de 1998 teve seu termo inicial no dia 01/01/1999, e o termo final no dia 01/01/2004. Formulado o pedido de restituição somente em 08/06/2005, fl.01, caracterizada está a prescrição, no que se aplica o disposto no artigo 168 do CTN, bem como a Lei Complementar nº 118, de 09/02/2005 (art.3º).

Diante do exposto, voto no sentido de ~~NEGAR~~ provimento ao recurso voluntário.

~~Ester Marques Lins de Sousa~~

