



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo n° 13884.005010/2002-55
Recurso n° 155.118 Voluntário
Matéria IRPJ - EXS: DE 1992 a 1998
Acórdão n° 101-96.617
Sessão de 06 de março de 2008
Recorrente TECAP TECNOLOGIA COMÉRCIO E APLICAÇÕES LTDA.
Recorrida 2ª TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ EM CAMPINAS - SP

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Período de apuração: 15/01/1991 a 11/06/1997

Ementa: RESTITUIÇÃO – RECOLHIMENTO INDEVIDO OU A MAIOR – PERDA DE DIREITO DE PEDIR – PRAZO.

No caso de recolhimento de tributo efetuado a maior ou indevidamente, o prazo prescricional a ser aplicado é o resultante da combinação dos artigos 168, I e 165, I do CTN, que estabelecem que o direito de pleitear restituição extingue-se com o decurso de prazo de cinco anos a contar da data de extinção do crédito.

ÔNUS DA PROVA – COMPENSAÇÃO – CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO.

O artigo 333 do Código de Processo Civil estabelece que o ônus da prova cabe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito ou ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor, cabendo, portanto, ao peticionante a comprovação da certeza e liquidez do crédito.

PAGAMENTOS NÃO ALOCADOS ELETRONICAMENTE – NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO INDÉBITO.

A existência dos pagamentos não alocados ou não utilizados nos sistemas de controle eletrônicos da SRFB não caracteriza a existência de indébito do recolhimento por parte da contribuinte. A alocação é feita eletronicamente, para tanto um certo número de critérios, constantes tanto no débito informado, quanto no pagamento efetuado, deverão coincidir entre si. Ausente a coincidência de critérios, suficientes para a alocação, ou ausente a declaração relativamente ao débito ao que o crédito deveria ser alocado para sua quitação, não se realiza a chamada alocação, resultando em pagamentos efetuados pelo contribuinte e não alocados ou não utilizados pelos sistemas de controle da SRFB,

por não ter sido possível a identificação de a qual débito o crédito destinava quitar.

RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO – ESPÉCIES DO MESMO GÊNERO.

Os institutos da restituição e da compensação de tributos são espécies do mesmo gênero: a repetição do indébito. No primeiro, a restituição do indébito é realizada em moeda corrente e, no segundo, é a satisfação mútua dos credores/devedores se dá com um encontro de contas.

COMPENSAÇÃO – RECOLHIMENTO INDEVIDO OU A MAIOR – PERDA DE DIREITO DE PEDIR – PRAZO.

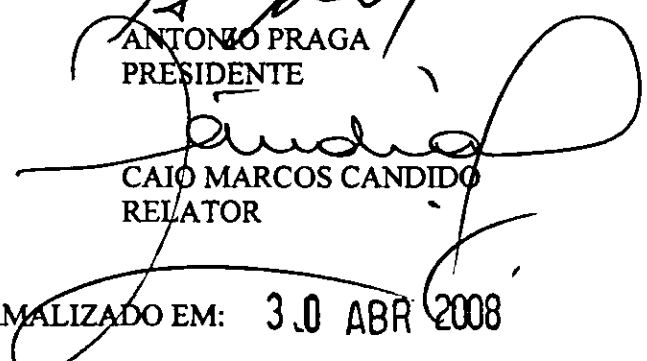
No caso de recolhimento de tributo efetuado a maior ou indevidamente, o prazo prescricional a ser aplicado é o resultante da combinação dos artigos 168, I e 165, I do CTN, que estabelecem que o direito de pleitear restituição extingue-se com o decurso de prazo de cinco anos a contar da data de extinção do crédito.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por TECAP TECNOLOGIA COMÉRCIO E APLICAÇÕES LTDA..

ACORDAM os membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado..


ANTONIO PRAGA
PRESIDENTE


CAIO MARCOS CANDIDO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 3.0 ABR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ RICARDO DA SILVA, ALOYSIO JOSÉ PERCINIO DA SILVA, SANDRA MARIA FARONI, VALMIR SANDRI, JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR. Ausente, momentaneamente e justificadamente, o Conselheiro ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.



Relatório

TECNOLOGIA COMÉRCIO E APLICAÇÕES LTDA., pessoa jurídica já qualificada nos autos, recorre a este Conselho em razão do acórdão de lavra da DRJ em Campinas - SP nº 14.443, de 29 de agosto de 2006, que indeferiu a manifestação de inconformidade contra o Despacho Decisório que não havia homologado a Declaração de Compensação de fls. 01.

Trata o presente processo administrativo de Declaração de Compensação protocolizada em 19 de dezembro de 2002 com o fito de compensar tributos "com base em relatório emitido e constante do sistema informatizado da Secretaria da Receita Federal relativo à conta-corrente da empresa com débitos e pagamentos efetuados, inclusive com os pagamentos realizados e não alocados, ou seja não vinculados a qualquer pendência da empresa junto à Receita".¹

Às fls. 15/18 encontra-se relação descritiva dos valores que se pretende compensar, cujas datas de recolhimento vão de 15 de janeiro de 1991 até 11 de junho de 1997. Os débitos a serem compensados são de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

A autoridade fiscal indeferiu a solicitação de compensação por meio do Despacho Decisório de fls. 20/23, sob a fundamentação de que a peticionária teria perdido o direito à compensação em face de ter decorrido prazo superior a cinco anos da data do recolhimento a maior ou indevido, bem como por não ter sido comprovado que os recolhimentos apontados na relação de fls. 15/18 eram indébitos tributários.

Tendo tomado ciência da decisão de indeferimento de sua solicitação em 26 de janeiro de 2006, a autuada insurgiu-se apresentando a manifestação de inconformidade (fls. 31/49) em 17 de fevereiro de 2006, em que narra os seguintes fatos e argumentos, conforme síntese de lavra da autoridade julgadora de primeira instância:

1. que não há dispositivo legal que estabeleça prazo para o exercício da compensação;
2. que não se poderia aplicar por analogia o prazo do art. 168, I, do CTN;
3. que o direito à compensação seria potestativo, podendo ser exercido sem autorização judicial ou administrativa;
4. que a imposição de um prazo decadencial/prescricional ao direito de compensação inviabilizaria a recuperação de tributos pagos indevidamente ofenderia ao princípio da moralidade administrativa, ao direito de propriedade, à vedação do enriquecimento ilícito;
5. que a Administração Pública deveria sem provocação devolver os valores recolhidos indevidamente;

¹ Descrição constante do recurso voluntário interposto (fls. 77).

6. que a prevalência do interesse público sobre o interesse individual não justificaria a não devolução dos indébitos tributários e ofenderia aos direitos e garantias individuais;
7. que a IN SRF nº 210, de 2002, teria reconhecido o direito de compensação com créditos pagos há mais de cinco anos;
8. que limitar ou reduzir o prazo de compensação implicaria ofensa aos princípios da moralidade, igualdade e segurança jurídica;
9. que nos tributos sujeitos a lançamento por homologação o prazo para pedir a restituição seria de cinco anos da data de ocorrência do fato gerador;
10. que as ações interpostas até a data de edição da Lei Complementar nº 118, de 09 de fevereiro de 2005, e as ações interpostas durante a sua *vacatio legis*, não se sujeitariam às alterações legislativas ali veiculadas;
11. que a compensação teria sido realizada com base em relatório emitido pelo sistema de controle de conta corrente da própria Secretaria da Receita Federal – SRF, relativo a débitos e pagamentos realizados e não alocados, por não estarem vinculados a qualquer pendência da empresa;
12. para a comprovação da regularidade da compensação efetuada, requer a juntada ao processo de relatório do sistema SINCOR – CONTACORPJ – TRATAPAGTO – APOMOVPG (APOIO NA MOVIMENTAÇÃO DE PROCESSOS) – E RELATÓRIO DE PAGAMENTOS NÃO ALOCADOS, cujos conhecimento e utilização pelo contribuinte seriam constitucionalmente garantidos;
13. que pagamentos não alocados seriam pagamentos não destinados a qualquer débito, seja porque feitos indevidamente ou a maior, tratando-se de indébitos tributários;
14. que a comprovação do indébito tributário seria feita mediante as informações constantes dos próprios sistemas de controle da SRF, que têm fé pública;
15. para a SRF não acatar a compensação realizada deveria demonstrar incorreção;
16. que não seria correta a imputação de a Requerente ter simplesmente zerado o valor devido, na medida em que não foi invocada a apuração de receita bruta nula ou de valor devido a título de tributo. Na planilha anexada a Requerente teria se limitado a apresentar informações relativas aos pagamentos efetuados (Darf). Em suas palavras: *"apresentando assim o valor devido dos Darf, o valor recolhido dos Darf e o crédito correspondente relativo aos Darfe não relativo aos tributos em si, vez que os tributos eram devidos, os Darf utilizados para compensação, recolhidos sob aqueles códigos é que foram pagos indevidamente ou a maior conforme atestado pelo próprio sistema da Receita (...)".*

A autoridade julgadora de primeira instância decidiu a questão por meio do acórdão nº 14.443/2006 indeferindo a manifestação de inconformidade do sujeito passivo, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário.

Período de apuração: 15/01/1991 a 11/06/1997.



Ementa: Decadência. Compensação de Indébito Tributário. O direito de pleitear o reconhecimento do indébito tributário, para fins de fundamentação do direito à restituição ou à compensação, extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal.

Período de apuração: 15/01/1991 a 11/06/1997.

Ementa: Indébito Tributário. Ônus da Prova. A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido.

Compensação não homologada.

O referido acórdão concluiu com base nas seguintes razões de decidir:

1. quanto ao mérito do pedido:

- a. que não há na declaração de compensação apresentada qualquer fundamento fático ou jurídico a amparar o reconhecimento do suposto indébito tributário invocado para extinguir os débitos fiscais.
- b. que o ônus da prova incumbe ao autor quanto ao fato constitutivo do seu direito, *in casu*, a prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação (que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido).
- c. que o pedido de restituição/compensação deve estar necessariamente instruído com as provas do indébito tributário no qual se fundamenta, sob pena de pronto indeferimento, o que não pode se depreender da planilha apresentada.
- d. que não há nos autos sequer uma explicação acerca do motivo porque tais pagamentos configurariam indébitos tributários.
- e. que o fato de estarem os valores "disponíveis" nos sistemas de controle de arrecadação não faz prova do indébito tributário, mesmo porque praticamente todos os tributos ali referidos se sujeitam ao lançamento por homologação, previsto no artigo 150 do CTN, sistemática na qual o sujeito passivo apura e procede ao pagamento do tributo devido, antes e independentemente, de qualquer procedimento administrativo de lançamento de ofício.
- f. que, conforme visto, em caso de pagamento indevido ou maior que o devido, compete ao sujeito passivo a prova do erro, de fato ou de direito, na apuração e/ou no pagamento do crédito tributário.
- g. que, contrariamente ao entendimento adotado pela Requerente, a prova do indébito tributário não se faz sem a verificação da ocorrência do fato gerador, da base de cálculo sujeita à tributação e do tributo devido na escrituração comercial e fiscal (e da documentação que lhe dá suporte) e nas declarações de débitos

apresentadas. Qualquer erro porventura ocorrido no pagamento de tributos deverá estar ali registrado e justificado.

- h. que nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, não é possível comprovar o indébito tributário somente pelo confronto entre os pagamentos e os sistemas de controle da SRF, quando a prova depende necessariamente da determinação da base de cálculo e do tributo devido. Na verdade, os pagamentos não alocados não designam pagamentos indevidos, mas, em regra, apenas pagamentos em que o sujeito passivo deixou de apresentar ou foi dispensado da apresentação das declarações de débitos fiscais.

2. Da perda do direito de requerer a compensação pelo decurso do prazo de cinco anos:

- a. à data do protocolo do pedido de compensação, 31 de outubro de 2001, já estava decaído ou prescrito, respectivamente, o direito de requerer a constituição do indébito tributário, na via administrativa ou judicial e, conseqüentemente, o direito de restituição/repetição ou de compensação, na forma dos artigos 165 e 168 do Código Tributário Nacional.
- b. Que “numa interpretação literal, poder-se-ia concluir que o prazo previsto restringir-se-ia à restituição. Todavia, é necessário que se faça uma interpretação compatível com o sistema do ordenamento jurídico, no sentido de que o que está sujeito a prazo decadencial ou prescricional é reconhecimento do indébito tributário, que dá fundamento fático e jurídico ao pedido de restituição e à compensação de tributos. Caso contrário, estar-se-ia permitindo, por meio da compensação, enquanto modalidade de extinção do crédito tributário, que os indébitos tributários já decaídos ou prescritos pudessem de alguma forma gerar efeitos patrimoniais, tanto para o devedor (contribuinte), como para o credor (Estado) do crédito tributário”.
- c. em 19 de dezembro de 2002, data do protocolo da Declaração de Compensação, já havia decaído o direito de a Defendente requerer o reconhecimento de qualquer indébito tributário relativo aos pagamentos efetuados até 19 de dezembro de 1997. Como os invocados indébitos tributários, arrolados no demonstrativo de fls. 15/18, ocorreram de 15 de janeiro de 1991 a 11 de junho de 1997, todos estavam já abrangidos pela decadência ou prescrição, não podendo mais ser constituídos administrativa ou judicialmente.
- d. que não há qualquer dispositivo na *IN* SRF nº 210, de 2002, a autorizar a compensação de tributos com créditos decaídos/prescritos, caso contrário, estaria contrariando o CTN, diploma que tem status de Lei Complementar.

Cientificado da decisão de primeira instância em 21 de setembro de 2006, irresignado pelo indeferimento de sua manifestação de inconformidade, o sujeito passivo apresentou em 19 de outubro de 2006 o recurso voluntário de fls. 75/100, em que re-apresenta suas razões de defesa, inovando no que se segue:

- 1. que a autoridade julgadora de primeira instância alterou a fundamentação par a negativa de seu pleito em relação ao fundamento adotado pela autoridade triutária de domicílio do sujeito passivo. Enquanto esta afirmava a inexistência da relação de pagamentos não

A

alocados e/ou não utilizados, aquela alega que a relação existe, mas não teria valor para o fim de dar base ao pedido de restituição de tributos, o que dificulta a formulação de sua defesa.

2. que o prazo para a repetição do indébito é de 10 anos, conforme entendimento já firmado pelas instâncias judiciais superiores.

É o relatório. Passo a seguir ao voto.



Voto

Conselheiro CAIO MARCOS CANDIDO, Relator

Trata o presente processo administrativo de Declaração de Compensação protocolizada em 19 de dezembro de 2002 com o fito de compensar débitos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS com valores de tributos e contribuições federais recolhidos no período de 15 de janeiro de 1991 até 11 de junho de 1997, "com base em relatório emitido e constante do sistema informatizado da Secretaria da Receita Federal relativo à conta-corrente da empresa com débitos e pagamentos efetuados, inclusive com os pagamentos realizados e não alocados, ou seja não vinculados a qualquer pendência da empresa junto à Receita".

Inicialmente trato da questão acerca da alegada negativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil em anexar o relatório com os pagamentos não alocados e/ou não utilizados de seu sistema de controle interno, SINCOR, bem como, em relação à existência ou não de indêbitos tributários, pelo fato de haver pagamentos não alocados a débitos no referido sistema de controle do órgão tributário nacional.

Há uma diferenciação a ser feita entre a existência de pagamentos não alocados e/ou não utilizados e a existência de indêbitos tributários.

Nos sistemas de controles da Secretaria da Receita Federal do Brasil, a alocação de pagamentos a determinado débito é realizada com base em critérios de alocação, isto é, características existentes tanto nos débitos informados pelo contribuinte por meio das diversas declarações a que está sujeito (DCTF, DIPJ, etc), quanto nos pagamentos efetuados por meio dos Documentos de Arrecadação Federal - DARF. Dentre tais critérios pode-se citar: o período de apuração, o código do tributo, a data de pagamento, o CNPJ, o valor declarado, etc..

A alocação é feita eletronicamente, para tanto um certo número destes critérios, constantes tanto no débito informado, quanto no pagamento efetuado, deverão coincidir entre si. Ausente a coincidência de critérios, suficientes para a alocação, ou ausente a declaração relativamente ao débito ao que o crédito deveria ser alocado para sua quitação, não se realiza a chamada alocação, resultando em pagamentos efetuados pelo contribuinte e não alocados ou não utilizados pelos sistemas de controle da SRFB, por que não foi possível a identificação de a qual débito o crédito destinava quitar.

A existência dos pagamentos não alocados ou não utilizados nos sistemas de controle da SRFB não caracteriza o indêbito do recolhimento por parte da contribuinte.

Por tais motivos torna-se desprovido para a solução da presente lide a juntada das listagens pretendidas pela recorrente, posto que mesmo o conteúdo de tais relações confirmando a existência de pagamentos não alocados ou não utilizados em nome da recorrente não seria suficiente para provar a existência de crédito a favor da recorrente.



Quanto à alegação de inexistência de prazo para que se procedesse a compensação, tal não encontra respaldo na legislação tributária pátria. Os institutos da restituição e da compensação de tributos são espécies do mesmo gênero: a repetição do indébito. No primeiro, a restituição do indébito é realizada em moeda corrente e, no segundo, é a satisfação mútua dos credores/devedores se dá com um encontro de contas. No entanto, em ambos institutos faz-se necessária a comprovação do direito em que se funde a pretensão.

A compensação de tributos é forma de extinção do crédito tributário prevista no inciso II do artigo 156 do Código Tributário Nacional. O artigo 170, do mesmo Código, estabelece que a compensação só se faz na presença de créditos líquidos e certos, *verbis*:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Conforme visto, o crédito a ser utilizado deve ser líquido e certo. Tais conceitos de liquidez e certeza se referem à situação de fato. A liquidez é característica relativa ao montante do crédito e a certeza é característica relativa à sua legalidade. O texto do artigo 170 supra é claro ao afirmar que a compensação de créditos tributários deve recair sobre créditos líquidos e certos, portanto, deve ser conhecido o seu montante e a legalidade de sua devolução, o que implica em dizer que deverá ser provado o seu recolhimento a maior ou o seu recolhimento indevido, para caracterizar o indébito a ser compensado.

Alega a recorrente que, em face da existência de relação contendo pagamentos efetuados por ela na situação de não alocados e não utilizados seria suficiente para a caracterização do indébito, cabendo ao Fisco o ônus de provar que aqueles valores são devidos e portanto não passíveis de compensação.

Vejam os. O artigo 333 do Código de Processo Civil estabelece que o ônus da prova cabe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito ou ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor, *verbis*:

O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

O que se faz necessário provar é o direito à compensação do indébito. Quem se apresentou como titular de tal direito é a ora recorrente, portanto cabe a ela o ônus de provar o recolhimento indevido ou a maior.

Não lhe basta apontar a existência de um conjunto de pagamentos não alocados ou não utilizados pelos sistemas da SRFB para que estes se transformem em crédito a seu favor. A prova necessária do indébito é a demonstração de que os recolhimentos efetuados superaram os valores por ela devidos nos respectivos períodos de apuração.



Outro aspecto vem ratificar a decisão vergastada quanto à negativa do pedido de compensação. Tal aspecto diz respeito ao prazo para a apresentação de pedidos de compensação de tributos e contribuições federais.

A Declaração de Compensação (fls. 01) foi protocolizada em 19 de dezembro de 2002 com o fito de compensar débitos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS com valores de tributos e contribuições federais recolhidos no período de 15 de janeiro de 1991 até 11 de junho de 1997.

Alega a interessada que o prazo para a compensação de tributos e contribuições federais se dá em dez anos (a chamada tese dos cinco mais cinco).

Não é assim que penso.

Entendo que o prazo prescricional para que o sujeito passivo exerça seu direito de requerer a compensação de valores que comprove terem sido recolhidos a maior ou indevidamente é aquele expresso no inciso I do artigo 168, combinado com o inciso I artigo 165, ambos do CTN, *verbis*:

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;

(...)

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; (...)

Com vistas a dirimir a dúvida existente quanto ao momento em que ocorreria a extinção do crédito tributário, o próprio legislador, interpretou de forma autêntica o artigo 168, I do CTN, em 09 de fevereiro de 2005, por meio da Lei Complementar nº 118. Além disso estabeleceu a vigência temporal de tal dispositivo, *verbis*:

Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do artigo 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o parágrafo 1º do artigo 150 da referida Lei.

Art. 4º Esta Lei entra em vigor 120 (cento e vinte) dias após sua publicação, observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional.

A argumentação trazida pelo contribuinte acerca de ser os tributos dos quais pleiteia a compensação, são lançados por homologação, e por isso o prazo prescricional só se

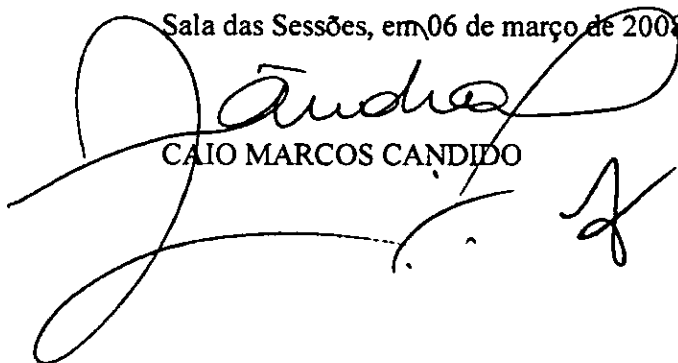
iniciaria a partir de sua homologação tácita ou expressa pela autoridade fiscal, não subsiste a partir do conteúdo dos dispositivos legais supra apresentados.

Não comungo da posição de parte da jurisprudência do STJ de que o artigo 3º da LC nº 118/2005 só se aplicaria a pedidos formalizados a partir da data de sua publicação. A despeito de alguns entenderem que de que a tese dos “cinco mais cinco” era jurisprudência pacificada no âmbito daquele Egrégio Tribunal, e que, por isso, o novo tratamento dado pelo dispositivo interpretativo citado, só se aplicaria a partir de sua publicação.

Permito-me discordar de tal entendimento, até porque, mesmo antes da edição da LC nº 118, entendia que o prazo fatal para a formalização do pedido de restituição de pagamento a maior ou indevido era de cinco anos a contar da data do pagamento indevido ou a maior que o devido.

Portanto, ao presente caso deve ser aplicado o prazo resultante da combinação dos artigos 168, I e 165, I do CTN que estabelecem que o direito de pleitear a repetição do indébito, seja como restituição seja por meio de compensação, extingue-se com o decurso de prazo de cinco anos a contar da data de extinção do crédito tributário, no caso de tributo pago espontaneamente a maior ou indevidamente, pelo quê, como os recolhimentos indevidos ou a maior referem-se aos anos-calendário de 1991 a 1997 e o pedido foi formulado em 19 de dezembro de 2002, entendo que o pedido de compensação foi formalizado intempestivamente, pelo quê NEGO provimento ao recurso voluntário interposto.

Sala das Sessões, em 06 de março de 2008


CAIO MARCOS CANDIDO