



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

**Processo nº** 13894.000167/98-19  
**Recurso nº** 143.778 Voluntário  
**Matéria** IRPJ - ANOS-CALENDÁRIO: 1992 e 1993  
**Acórdão nº** 107-09.621  
**Sessão de** 05 de fevereiro de 2009  
**Recorrente** COMERCIAL E AGRÍCOLA PAINEIRAS LTDA.  
**Recorrida** 4ªTURMA/DRJ-CAMPINAS/SP

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 1992, 1993

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 antecipado, nos precisos termos dos arts. 156, I, 165, I, 168 e 150, §§ 1º e 4º, do Código Tributário Nacional (CTN).

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.

  
MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA - Presidente

  
ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA - Relatora *ad hoc*

EDITADO EM: 09 JUL/2010

Participaram, da sessão de julgamento os Conselheiros: Marcos Vinicius Neder de Lima, Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Valmar Fonseca de Menezes, Hugo Correia Sotero, Albertina Silva Santos de Lima, Selene Ferreira de Moraes, Marcos Shiguelo Takata e Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira.

## Relatório

Trata-se de pedidos de restituição do saldo negativo do imposto de renda dos anos-calendário de 1992 a 1994, formulados em 04.06.98, no valor total de R\$ 332.620,00, cumulado com compensação de débitos pleiteada posteriormente, no valor total de R\$ 59.451,91.

As solicitações foram indeferidas pela autoridade administrativa. A Turma Julgadora concluiu pela intempestividade do pedido em relação ao saldo negativo apurado nos primeiro e segundo semestres do ano-calendário de 1992 e nos meses de janeiro a maio de 1993, face à protocolização do pedido em 04.06.98. Reconheceu parte do crédito tributário pleiteado pela contribuinte, passível de compensação com os débitos informados. Consignou que deveria ser observada a legislação vigente, devendo-se excluir da cobrança controlada no processo, pela inadequação do meio utilizado, os débitos relacionados, conforme demonstrativo de fls. 10 da decisão. Em síntese, para o período de junho a dezembro de 1993 foi reconhecido o crédito de 51.832,20 UFIR e para o período de janeiro a dezembro de 1994 foi reconhecido o crédito de 86.262,54 UFIR.

A decisão de primeira instância foi cientificada em 26.10.2004 e o recurso foi apresentado em 23.11.2004.

A recorrente aduz que o pedido de restituição é tempestivo, porque apurou prejuízo fiscal, e que nessa situação, não ocorreu o fato gerador. Assim, teria direito à restituição, não precisando ater-se ao prazo de cinco anos aludido pela Turma Julgadora. Afirma que a DRJ, ao mesmo tempo em que concorda que em não havendo fato gerador, não há crédito tributário, o que o quanto estatuído no inciso I, do art. 168, CTN, não é apropriado ao caso em discussão, não pode pretender que o prazo seja de 5 anos, sob pena de total falta de coerência.

Adicionalmente, argumenta que o contribuinte conta com o prazo de cinco anos a contar da extinção do crédito tributário para requerer a restituição do tributo pago a maior ou indevidamente. Destaca que levando-se em consideração o fato de que, no caso em discussão, a extinção do crédito tributário dar-se-ia com a homologação e tendo a homologação que se operar automaticamente com o decurso do prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, é a partir dessa homologação automática que se contaria o prazo quinquenal referido nos artigos 168, I, 150, § 4º, todos do CTN, interpretados sistematicamente. Por essa tese, os pedidos de restituição seriam tempestivos.

Acrescenta que caso não se entenda, essa tese, que inclusive é adotada pelo STJ, o que admite apenas para argumentar, requer que a contagem do prazo de 5 anos, citada no art. 168 do CTN, seja feita a partir da data da entrega da declaração e não da data de cada uma das retenções. Entende que esse pleito se justifica porque a recorrente, quando das retenções de imposto de renda na fonte, antecipou à Fazenda Pública pagamento de imposto de renda, na modalidade de retenção na fonte, sem saber no final do período se o tributo seria devido ou não, pois não tinha condições de prever se apuraria lucro ou prejuízo; e por ser o imposto de renda sujeito ao lançamento por homologação, somente com a entrega da declaração é que o fisco passa a ter condições formais de verificar as retenções e a existência de lucro ou prejuízo, ou seja, somente com a entrega da DIRPJ é que a autoridade fiscal pode exercer o seu poder de homologação.



Reforça que pelo acórdão DRJ/CPS 7.543, a DRJ adota esse entendimento e que ela se contradiz ao postular que a contagem do prazo de cinco anos, a partir da entrega da declaração, só se aplica quando adotado o regime de apuração anual do lucro real, e para tanto, cita o disposto no art. 28 da Lei 8.541/92.

Destaca que na opinião da DRJ, se “nos anos-calendário em análise, de 1992 e 1993, foi adotada, respectivamente, a tributação semestral e mensal do lucro, não prevaleceria a regra geral anteriormente exposta”, qual seja da contagem de prazo decadencial a partir da entrega da declaração, aplicando-se a contagem de prazo a partir do final de cada período de apuração.

Pondera que o art. 28 da Lei 8.541/92, não traz qualquer disposição acerca do prazo decadencial ou prescricional para fins de apresentação de pedido de restituição, e por isso mesmo, não há como entender-se a base e o fundamento utilizados pela DRJ para alegar que o prazo para aduzir-se pedido de restituição, quer no regime de apuração mensal, quer no regime de apuração semestral, não deva ser de cinco anos a contar da entrega da DIRPJ, mesmo porque, em tal artigo da lei, não há qualquer menção ao regime de apuração (anual, mensal ou semestral). Observa que o dispositivo legal refere-se à declaração anual que foi devidamente e tempestivamente apresentada.

Ressalta que nem mesmo é razoável e lógico que o prazo para restituição, no regime de apuração mensal, seja contado a partir de cada mês, ou de cada semestre, no caso de a apuração ser semestral. Somente com o encerramento do ano-calendário e com a entrega da DIRPJ é que o contribuinte passa a ter condições de verificar se apurou lucro ou prejuízo.

Conclui que os pedidos de restituição dos períodos de janeiro de 1992 a maio de 1993 foram tempestivos, pois foram protocolizados muito antes do prazo final, por qualquer das teses apresentadas.

A recorrente pede que seja cancelada a cobrança dos valores de R\$ 2.595,34, R\$ 50.402,15 e R\$ 6.454,42, bem como que seja reconhecido o direito creditório correspondente ao saldo negativo do imposto de renda dos períodos de janeiro a dezembro de 1992, no valor de 78.091,13 UFIR e de janeiro a maio de 1993, no valor de 37.592,34 UFIR.

Na sessão de 10.11.2006 o julgamento do recurso foi convertido em diligência para que a DRF em Guarulhos verificasse até onde o crédito remanescente dos pedidos de restituição, reconhecido pela Turma Julgadora, comportaria a compensação com os pedidos de fls. 65, 79 e 92 (R\$ 2.595,34, R\$ 50.402,15 e R\$ 6.454,42), prestando outros esclarecimentos que julgasse necessários ao perfeito esclarecimento da matéria.

A autoridade administrativa, conforme despacho de fls. 567/568 constatou que os créditos reconhecidos pela DRJ em Campinas são suficientes para suportar os débitos elencados nos pedidos de compensação de fls. 65, 79 e 92, conforme demonstrativo de compensação de fls. 566.

A recorrente manifestou-se no sentido de que em que pese os créditos de junho a dezembro do exercício de 1994 e do exercício de 1995, reconhecidos pela DRJ, serem suficientes para suportar os débitos de R\$ 2.595,34, R\$ 50.402,15 e R\$ 6.454,42, tal como afirmado no relatório de diligência, indigitados créditos já foram devidamente e integralmente



utilizados em outras compensações. Dessa forma, o que busca a recorrente é o reconhecimento dos créditos não reconhecidos pela DRJ, porque não teria havido decadência.

Destaca que caso se utilize os créditos reconhecidos pela DRJ para a liquidação dos débitos de R\$ 2.595,34, R\$ 50.402,15 e R\$ 6.454,42, estar-se-ia aproveitando os mesmos créditos para compensação em duplicidade, pois os créditos já reconhecidos foram totalmente utilizados em outras compensações.

Reiterou todos os termos do recurso voluntário.

## Voto

Conselheira ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA, Redatora *ad hoc*

O recurso atende às condições de admissibilidade e deve ser conhecido.

Trata-se de pedidos de restituição do saldo negativo do imposto de renda dos anos-calendário de 1992 a 1994, formulados em 04.06.98, no valor total de R\$ 332.620,00, cumulado com compensação de débitos pleiteada posteriormente, no valor total de R\$ 59.451,91, que foram indeferidos pela autoridade administrativa.

Após a decisão da Turma Julgadora que reconheceu o crédito de 51.832,20 UFIR para o período de junho a dezembro de 1993 e de 86.262,54 UFIR para o período de janeiro a dezembro de 1994, restou em discussão o pedido de restituição do primeiro e segundo semestres do ano-calendário de 1992 e dos meses de janeiro a maio de 1993, que foi indeferido face à sua intempestividade, uma vez que a protocolização do pedido se deu em 04.06.98.

Conforme o *caput* do art. 38 e §1º da Lei nº 8.383/91, a partir do mês de janeiro de 1992, o imposto de renda das pessoas jurídicas passou a ser devido mensalmente, na medida em que, os lucros forem auferidos, devendo as pessoas jurídicas apurar mensalmente, a base de cálculo do imposto e o imposto devido. Por esse diploma legal, houve alteração da modalidade de lançamento do IRPJ, de declaração, para homologação.

Inicialmente, transcrevo o art. 150 e parágrafos, do CTN, que trata do lançamento por homologação.

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento*

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

Da leitura do § 1º desse artigo, fica evidenciado que o pagamento antecipado extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento. O que nos impele a buscar entendimento sobre o significado da expressão “condição resolutória”.

Segundo o art. 119 do Código Civil vigente à época dos fatos, se houver condição resolutória, enquanto esta não se realizar, vigorará o negócio jurídico podendo exercer-se desde a conclusão deste, o direito por ele estabelecido.

Portanto, em situação de condição resolutória, o direito do exercício estabelecido pelo negócio jurídico vale desde sua conclusão.

Segundo o art. 156 do CTN, o pagamento (inciso I) e o pagamento antecipado (inciso II), são parte das modalidades de extinção do crédito tributário.

Nestes termos, nos lançamentos por homologação, o pagamento da antecipação extingue o crédito tributário (seja pelas antecipações mensais ou pela retenção do imposto de renda na fonte), mesmo sob condição resolutória, uma vez que não há condição suspensiva.

A homologação pode ser expressa, ou tácita. Se a lei não fixar prazo específico, a homologação tácita ocorre quando a Fazenda Pública não se manifesta dentro do prazo de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador.

Assim, o direito de pleitear a restituição de valor antecipado, poderia ter sido exercido, independentemente da homologação tácita.

Conforme o disposto no *caput* do art. 165, inciso I, do CTN, o direito do sujeito passivo pleitear a restituição total ou parcial de tributo é possível nos casos de cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido.

De acordo com o art. 168, inciso I, do CTN, o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados, na hipótese dos incisos I e II, do artigo 165 do CTN, da data da extinção do crédito tributário.

Concluo que o direito do sujeito passivo pleitear a restituição de tributo pago indevidamente ou em valor maior que o devido, sujeito a lançamento por homologação, extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data do pagamento antecipado, nos termos dos arts. 150, §§ 1º e 4º, 156, I, 165, I e 168, I, todos do CTN.

Esse entendimento está pacificado na Câmara Superior de Recursos Fiscais. Cito como exemplo o acórdão CSRF 01-05.310, de 21.09.2005, que teve como relator o Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes:

*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 antecipado, nos precisos termos dos arts. 156, I, 165, I, 168 e 150, §§ 1º e 4º, do Código Tributário Nacional (CTN).*

Cito ainda o acórdão CSRF-02/02.522, de 17.10.2006, que teve como relatora a Conselheira Maria Teresa Martinez Lopes:



*DECADÊNCIA. RESTITUIÇÃO. PRAZO DE DEZ ANOS. Inexiste no ordenamento jurídico pátrio prazo de dez anos para formular pedido de restituição. No caso de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a extinção do crédito tributário referida no art. 168, I do CTN ocorre na data do pagamento, pois a teor do art. 150, § 4º do CTN, o pagamento antecipado extingue o crédito tributário sob condição resolutiva e não suspensiva da ulterior homologação.*

Da jurisprudência cito também trecho do voto condutor do acórdão 107-08.098 de 20.05.2005, de relatoria do Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes:

*A decisão está em conformidade com a jurisprudência dominante neste Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais 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.*

*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, 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, invocada e transcrita no voto do aresto recorrido 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).*

*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 hipóteses 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;

*Com toda razão, portanto, o voto condutor do acórdão recorrido, quando afirma:*

“O pagamento antecipado, portanto, extingue o crédito tributário e é a partir da sua data que se conta o prazo em que se extingue o direito de pleitear a restituição.”

*Nesta ordem de juízos, nego provimento ao recurso.*

Ressalta-se que mesmo antes da edição da Lei Complementar 118/2005, a jurisprudência administrativa não acatava a tese dos “cinco mais cinco anos”.

No caso concreto, tendo o pedido sido formulado em 04.06.98, o prazo para pleitear a restituição do saldo negativo do 1º e 2º semestres do ano-calendário de 1992 já havia se esgotado, uma vez que o prazo de cinco anos deve ser contado a partir da último dia do período-base de incidência.

O mesmo ocorre para o prazo de se pleitear a restituição do saldo negativo do imposto de renda dos fatos geradores ocorridos de janeiro a maio de 1993, uma vez que a contribuinte adotou o regime de apuração mensal.

O argumento da contribuinte de que por ter apurado prejuízo fiscal não precisaria ater-se ao prazo de cinco anos aludido pela Turma Julgadora, não tem qualquer fundamento. Pela regra geral o período-base de incidência do imposto de renda é mensal. Apurando-se lucro incide o imposto de renda. Não se apurando lucro não há a incidência do imposto de renda, e ocorrendo a antecipação do pagamento do imposto, pela retenção do imposto de renda na fonte, este se torna imediatamente indevido, a partir do encerramento do período-base de incidência, ensejando a competente restituição, à luz do art. 165, I, do CTN, desde que o direito seja exercido tempestivamente.

Do acima exposto, temos que a contagem do prazo de cinco anos para a apresentação do pedido de restituição deve se dar a partir do último dia do encerramento do período de apuração do imposto, seja semestral no caso do ano-calendário de 1992, seja mensal, no caso do ano-calendário de 1993, razão pela qual não procede seu pedido para que a contagem seja feita a partir da data da entrega da declaração.

A recorrente pede que seja cancelada a cobrança dos valores de R\$ 2.595,34, R\$ 50.402,15 e R\$ 6.454,42, esperando o reconhecimento do saldo negativo do imposto de renda dos períodos de janeiro a dezembro de 1992, no valor de 78.091,13 UFIR e de janeiro a maio de 1993, no valor de 37.592,34 UFIR,



Na sessão de 10.11.2006 o julgamento do recurso foi convertido em diligência para que a DRF em Guarulhos verificasse até onde o crédito remanescente dos pedidos de restituição, reconhecido pela Turma Julgadora, comporta compensação com os pedidos de fls. 65, 79 e 92 (R\$ 2.595,34, R\$ 50.402,15 e R\$ 6.454,42), prestando outros esclarecimentos que julgasse necessários ao perfeito esclarecimento da matéria.

A autoridade administrativa, conforme despacho de fls. 567/568 constatou que os créditos reconhecidos pela DRJ em Campinas são suficientes para suportar os débitos elencados nos pedidos de compensação de fls. 65, 79 e 92, conforme demonstrativo de compensação de fls. 566.

A recorrente manifestou-se no sentido de que em que pese os créditos de junho a dezembro do exercício de 1994 e do exercício de 1995, reconhecidos pela DRJ, serem suficientes para suportar os débitos de R\$ 2.595,34, R\$ 50.402,15 e R\$ 6.454,42, tal como afirmado no relatório de diligência, indigitados créditos já foram devidamente e integralmente utilizados em outras compensações. Dessa forma, o que busca a recorrente é o reconhecimento dos créditos não reconhecidos pela DRJ, porque não teria havido decadência.

Assim sendo, levando-se em conta a intempestividade do pedido de restituição do 1º e 2º semestres do ano-calendário de 1992 e dos meses de janeiro a maio de 1993, e a informação de que a contribuinte já se utilizou do saldo remanescente do crédito já reconhecido, deve permanecer a cobrança dos débitos nos valores de R\$ 2.595,34, R\$ 50.402,15 e R\$ 6.454,42.

Do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

  
ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA