




MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13962.000111/00-27
Recurso nº : 141.046
Matéria : IRPJ – Ex(s): 1994
Recorrente : ELITCHIK BIJOTERIAS LTDA
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC
Sessão de : 19 de outubro de 2005
Acórdão nº : 103-22.127

IRPJ – COMPENSAÇÃO – RESTITUIÇÃO. O direito de pleitear a restituição ou realizar a compensação extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data da entrega da Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica competente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ELITCHIK BIJOTERIAS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira 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.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE
RELATOR

FORMALIZADO EM: 11 NOV 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, FLÁVIO FRANCO CORRÊA e VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13962.000111/00-27
Acórdão nº : 103-22.127

Recurso nº : 141.046
Recorrente : ELITCHIK BIJOTERIAS LTDA

RELATÓRIO

Por meio dos Pedidos de Restituição, à folha 1, e, de Compensação, à folha 2, protocolados em 10 de agosto de 1999, a contribuinte formulou pedidos de restituição/compensação de saldo negativo de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – **IRPJ, no valor de 287,32 UFIR**, apurados na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – DIRPJ do exercício 1994, ano-calendário 1993 (folha 6).

Na apreciação do pleito, a Delegacia da Receita Federal em Blumenau/SC, manifestou-se pelo indeferimento, fazendo-o com fundamento na intempestividade do pedido (Despacho Decisório às folhas 45 a 48).

A autoridade *a quo*, com base no inciso I, do artigo 168, do código Tributário Nacional e, nos termos do Ato Declaratório SRF nº 96, de 26 de novembro de 1999, entendeu que o prazo para restituição/compensação do indébito tributário seria de cinco anos, com termo inicial na data da extinção do crédito tributário.

A contribuinte, de outro lado, alega, que tendo efetuado o pedido em 10 de agosto de 1999, o fez no prazo legal, não podendo lhe ser negado o pedido de compensação, aduzindo para tanto que o prazo decadencial somente começaria a fluir após a homologação do lançamento.

Em sua defesa, cita jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.

A terceira Turma de Julgamento, da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Florianópolis, manteve a mesma linha de raciocínio exposta no Despacho Decisório e indeferiu o pleito, em face do perecimento do direito, pelo decurso do tempo – decadência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13962.000111/00-27
Acórdão nº : 103-22.127

Insatisfeita, a empresa recorreu ordinariamente a este Conselho, alegando, em síntese, que nos lançamentos por homologação, o prazo decadencial somente começa a fluir depois de homologado o pagamento do tributo.

É o relatório.

Two handwritten signatures in black ink. The first signature on the left is a stylized, angular mark. The second signature on the right is a more complex, cursive scribble.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13962.000111/00-27
Acórdão nº : 103-22.127

V O T O

Conselheiro ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, Relator:

O recurso é tempestivo e preenche as demais condições para a sua admissibilidade.

Dele conheço.

Após a análise minuciosa das peças processuais constantes nos autos passo a examinar as alegações expostas no Recurso Voluntário em confronto com a R. Decisão de primeiro grau e com o melhor direito aplicável à espécie, concluindo que permanece, nessa instância, a discussão acerca do direito de efetuar a restituição de tributos após decorridos cinco anos da extinção do crédito tributário.

Ab initio, cumpre examinar a matéria sob o aspecto da sua natureza haja vista o campo aparentemente complexo em que ela se encontra colocada.

De acordo com o CTN, *ex vi* o artigo 165, o sujeito passivo tem direito “à restituição total ou parcial do tributo”, ou seja, as devoluções de valores recolhidos indevidamente ou a maior do que o devido aos cofres públicos caracterizam-se como restituições a título de “indébitos tributários”.

A melhor interpretação a ser adotada para a espécie, à luz do próprio CTN, entretanto, é a de que a expressão “restituição de indébito tributário”, na verdade, é equivocada, pois se o recolhimento efetuado pelo sujeito passivo da relação jurídico-tributária tiver a natureza de tributo o respectivo pagamento, efetivamente, acarretará a consequência e o efeito de extinguir crédito tributário nos termos do artigo 156 do mesmo diploma legal e, portanto, tratando-se de crédito tributário extinto nada poderá ser devolvido, nem há como subsistir indébito.

Se houve pagamento indevido ou a maior que o devido do *quantum* destinado à satisfazer a obrigação tributária, com certeza esse valor não se revestirá



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13962.000111/00-27
Acórdão nº : 103-22.127

de natureza tributária. Tal recolhimento constitui um valor entregue aos cofres públicos mas que não atende aos requisitos formais e materiais para se caracterizarem como espécie tributária e por não se enquadrar como tal resulta em um pagamento sem causa.

De tal assertiva decorre a obrigatoriedade inexorável e a imprescindível exigência de que seja restituído, pela Fazenda Pública, o valor recolhido indevidamente pelo sujeito passivo, sob pena de a Administração Tributária apropriar-se de valor indevido o que ensejaria o enriquecimento ilícito do Estado.

Tal conclusão, entretanto, não poderá levar ao entendimento de que as disposições contidas no artigo 165 do CTN são letra morta da lei, no caso Lei Complementar que, em matéria tributária, consoante a Magna Carta, no seu artigo 146, é o diploma legal adequado para disciplinar a matéria. A imprecisão no uso de vocábulos pelo legislador não deverá ensejar o desprezo pelo texto legal, mas caberá ao intérprete construir o melhor sentido e procurar a mais correta aplicação a lhe ser dada, com vista a adequar o seu conteúdo ao verdadeiro destino visado pela norma.

Dessa forma, pode-se inferir que os dispositivos contidos no CTN regulam, isso sim, a restituição/compensação de quaisquer valores pagos indevidamente pelo sujeito passivo ao Erário Público e que não se configuram como tributo, embora, de início, tivessem sido efetuados a esse suposto título. E não poderia ser acolhido entendimento diverso, para se pensar que a restituição de valores que não têm natureza tributária, mas que a princípio foram recolhidos como tal, não se submeteriam ao CTN mas que lhe seriam aplicáveis as normas de direito privado.

A relação jurídica que nasce na hipótese não tem natureza privada tendo em vista que em um dos polos existe uma pessoa jurídica de direito público no exercício de uma competência constitucional, isto é, as pessoas nela envolvidas e a magnitude do crédito.

No caso, o valor a ser restituído pelos cofres públicos não tem o caráter de disponibilidade ínsito às relações jurídico-privadas. Tal relação permanece entre uma pessoa de direito público e o contribuinte, em que nela inicialmente a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13962.000111/00-27
Acórdão nº : 103-22.127

Fazenda Pública ocupou o pólo ativo da relação, com todo o seu *jus imperium*, e o contribuinte como sujeito passivo e, posteriormente, foram invertidas tais posições: esse passando a ser o credor e aquele o devedor.

Nessa relação, portanto, ainda subsiste e prevalece a supremacia do interesse público sobre o particular a ser protegido, pois o valor a ser restituído/compensado sairá necessariamente dos cofres públicos e por isso precisa ser tratado de modo diverso das relações de natureza privada, salientando-se todavia que tal supremacia encontra seus limites nos direitos e garantias individuais constitucionalmente assegurados.

Não se pode entender que por a relação jurídica não ter natureza tributária a ela não seriam aplicáveis as norma do CTN, pois, ao contrário, com tal raciocínio estar-se-ia incorrendo em novo equívoco, pois na hipótese ainda subsiste uma relação jurídica necessariamente sob a égide do direito público.

No caso, quando da solicitação de uma restituição/compensação, inicialmente mister se faz conferir a natureza da devolução, é imprescindível que se apure a liquidez e certeza do *quantum* recolhido, se ele configura um tributo, ou não, se trata de uma relação jurídico-tributária, ou não. Se o valor recolhido é tributo o respectivo pagamento extinguiu crédito tributário, somente em caso negativo é que aparece o indébito que deverá ser devolvido pela Fazenda Pública ao seu credor, o sujeito passivo.

Contudo, para que haja essa devolução, na qual subsiste o interesse público a ser protegido, mister se faz que a Administração Tributária possa aferir a efetividade desse direito tendo em vista que é ela quem detém a competência legal e está melhor preparada para verificar se houve, ou não, a subsunção do fato concreto à hipótese abstrata da lei, a apuração da liquidez e certeza do *quantum* do indébito e a sua respectiva natureza.

Em conseqüência, igualmente à relação jurídico-tributária, a relação jurídica que tem por objetivo a devolução de indébitos de valores que de início tinham



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13962.000111/00-27

Acórdão nº : 103-22.127

características pretensamente tributárias submete-se às prescrições contidas no Código Tributário Nacional.

No tocante ao prazo decadencial, deve ser considerado que o exercício de qualquer direito submete-se à limitação temporal a fim de que as relações jurídicas não se protelem indefinidamente eternizando-se no tempo, como uma forma de realização da certeza do direito e da segurança jurídica. Desse modo, a lei expressamente prevê um inicial e um prazo final para a extinção do exercício do direito do sujeito passivo para pleitear a restituição de valores indevidamente recolhidos ou a maior do que o devido.

Esses prazos necessariamente deverão reger-se por regras especiais contidas no artigo 168 do CTN, e não poderia ser outro o entendimento, em prestígio à legalidade, isonomia e na busca do equilíbrio da relação jurídica entre Fisco e contribuinte, em que é previsto prazo quinquenal de decadência para o direito de o Fisco lançar, portanto, igualmente deverá ser considerado idêntico prazo para o sujeito passivo exercer o seu direito de pedir repetição/compensação de indébito.

Portanto, na hipótese de compensação/devolução de valores que foram recolhidos, inicial e supostamente, sob o título de tributo e que, posteriormente, passaram a configurar-se como meros indébitos, a respectiva compensação/restituição deverá seguir regras próprias e específicas dada a natureza do crédito, os interesses e pessoas envolvidas na relação, no caso, as regras contidas no aludido artigo 168 do CTN.

Consoante o disposto no inciso I do artigo 168 do CTN, a contagem do prazo decadencial tem seu início a partir da extinção do crédito tributário. No tocante ao IRPJ, cumpre ressaltar que os valores recolhidos no curso de um determinado ano-calendário (à época períodos-base) caracterizavam-se como antecipação de tributo que somente poderia se considerar devido, ou não, após o encerramento do respectivo período de ocorrência do fato gerador, quando se apurasse a efetiva base de cálculo do imposto, sendo esse pois, o marco inicial para a contagem do prazo decadencial para que o contribuinte efetue o pedido de restituição ou proceda a compensação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13962.000111/00-27
Acórdão nº : 103-22.127

No caso em exame, trata-se de apuração do lucro pelo regime real/anual, do ano-calendário de 1993. A contribuinte entregou sua declaração de rendimentos, tendo apurado imposto a pagar, que foi recolhido, em quotas, até 29 de abril de 1994.

A apuração do crédito tributário, assim, ocorreu e, portanto, nesse exato momento em relação ao valor do IRPJ que foi considerado devido no encerramento do período, de acordo com a base de cálculo apurada nessa data.

Por conseguinte, caso o valor do IRPJ apurado como devido naquele momento – ano-calendário 1993 - fosse maior ainda restaria saldo a ser pago, ao contrário, caso o valor já recolhido superasse o *valor* devido surgiria a hipótese do indébito tributário, nascendo, a partir daí, o direito do sujeito passivo às respectivas restituições/compensações. A extinção do crédito tributário, assim, ocorreria, apenas, nesse exato momento em relação ao valor do IRPJ que fosse considerado devido no encerramento do período, de acordo com a base de cálculo apurada nessa data.

Após esse momento, o recolhimento maior ou indevido passava a se revestir da qualidade de indébito. Em conseqüência, a conclusão que se pode extrair é de que somente nesse instante poderia ter início a fluência do prazo decadencial para exercício do direito de pleitear a restituição/compensação.

Posto isto, é certo que o marco inicial para a contagem do prazo decadencial para pleitear a restituição e, ou efetuar a compensação é a data da entrega da declaração de rendimentos do ano em que surge o direito ao crédito pago a maior ou indevidamente e não o pagamento do referido tributo, já que se assim fosse e o sujeito passivo não efetuasse o pagamento, não restaria configurado o termo inicial do prazo decadencial em estudo.

No caso dos autos, o termo inicial do direito de pleitear o ressarcimento ou a compensação de um eventual indébito tributário surgiu com a entrega declaração de rendimentos de 1993, em 29/04/94, tendo se extinguido em 29/04/99.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13962.000111/00-27
Acórdão nº : 103-22.127

Como o pedido de restituição somente foi protocolizado em 10 de agosto de 1999, não há como deixar de reconhecer a fluência do prazo decadencial do requerimento em tela.

CONCLUSÃO

Ante as razões fáticas e jurídicas supra e retro expostas, NEGÓ PROVIMENTO ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 19 de outubro de 2005

ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE