



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19679.009249/2005-59
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-004.125 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de outubro de 2019
Recorrente HOMEFÍSICO FISIOTERAPIA E COMÉRCIO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Data do fato gerador: 30/09/1998

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE IRPJ. DECADÊNCIA.

O direito de o contribuinte pleitear a compensação de pagamento a maior ou indevido do IRPJ, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Evandro Correa Dias, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Murillo Lo Visco, Paula Santos de Abreu, Junia Roberta Gouveia Sampaio e Paulo Mateus Ciccone.

Relatório

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 5ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São

Paulo I, através do acórdão 16-21.034, que INDEFERIU a solicitação do contribuinte em epígrafe, doravante chamado de recorrente.

Da autuação fiscal:

Por bem descrever os termos da autuação fiscal, transcrevo o relatório pertinente na decisão *a quo*:

Trata-se o presente de Manifestação de Inconformidade interposta em face do Despacho Decisório proferido pela Divisão de Orientação e Análise Tributária (DIORT) da Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária em São Paulo que não homologou a compensação declarada às fl. 04, no valor de R\$ 733,64, em virtude da ocorrência do instituto da decadência do direito de uso do crédito informado.

A requerente informa às fl. 05 que o crédito utilizado, tem como origem o pagamento do IRPJ, apurado no 3º trimestre de 1998, efetuado a maior ou indevidamente em 27/10/1998. Demonstra que o tributo devido totaliza a importância de R\$ 1.207,67, ao passo que o valor recolhido, monta a R\$ 2.701,46.

Da Impugnação:

Por bem descrever os termos da peça impugnatória, transcrevo o relatório pertinente na decisão *a quo*:

Cientificado da Decisão em 22/11/2006, o contribuinte apresentou em 18/12/2006, a Manifestação de Inconformidade de fls. 65 a 69, na qual, em apertada síntese, defende a tese de que o prazo para pleitear a restituição/utilização de tributo pago a maior, tem como termo inicial, a data da sua homologação, assim o termo final ocorreria em geral, após dez anos contados da ocorrência do fato gerador.

Da decisão da DRJ:

Ao analisar a impugnação, a DRJ, primeira instância administrativa, decidiu por NEGAR PROVIMENTO TOTAL à impugnação da agora recorrente, por unanimidade.

A decisão foi ementada nos seguintes termos:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 30/09/1998

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE IRPJ.
DECADÊNCIA.

O direito de o contribuinte pleitear a compensação de pagamento a maior ou indevido do IRPJ, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário.

Solicitação Indeferida

Do voto do relator, que foi acompanhado unanimemente pelo colegiado de primeira instância administrativa, extrai-se os seguintes excertos e destaques que entendo mais importantes para dar guarida a sua decisão final:

A manifestação de inconformidade é tempestiva e atende os demais requisitos de admissibilidade.

No caso vertente, alega o impugnante ter direito ao crédito decorrente do pagamento efetuado a maior a título de IRPJ, em 27/10/1998.

A controvérsia restringe-se à interpretação a ser dada aos dispositivos do Código Tributário Nacional que tratam da contagem do prazo dentro do qual se pode exercitar o direito à restituição de indébito.

Assim, de início, cumpre assinalar que a DRJ, como órgão julgador de 1ª instância no âmbito administrativo, deve observar preferencialmente em seus julgados o entendimento da Administração da Receita Federal do Brasil, conforme preceitua o item IV da Portaria SRF n.º 3.608, de 6 de julho de 1994, bem assim, o item I da Portaria MF n.º 609, de 27 de julho de 1979, de vez que, por força do princípio da hierarquia, a autoridade julgadora de primeira instância no processo administrativo fiscal tem sua liberdade de convicção restrita à exegese regularmente expendida pelo Sr. Ministro de Estado da Fazenda e pelo Sr. Secretário da Receita Federal, através dos respectivos atos administrativos.

Neste contexto, o Ato Declaratório SRF n.º 96, de 26 de novembro de 1999, dispõe: (destaque acrescido)

“O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o teor do Parecer PGFN/CAT/N.º 1.538, de 1999, declara:

I – o prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário – arts. 165, I, e 168, I, da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional)” (g.n.).

No tocante à questão dos tributos lançados por homologação, ou seja, aqueles em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento, para posterior exame da autoridade administrativa, a impugnante alega que o crédito tributário somente se considera extinto com a homologação expressa do lançamento ou, não havendo homologação expressa, com o decurso do prazo de cinco anos, contados do pagamento antecipado (art. 150, §§ 1º e 4º, do CTN).

Entretanto, não merece acolhida a tese da impugnante. Isso porque o § 4º do art. 150 do CTN refere-se ao prazo para a Fazenda Pública homologar o pagamento antecipado, e não para estabelecer o momento em que o crédito se considera extinto, que foi definido no § 1º, do mesmo artigo, transcrito a seguir:

“§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.”

De acordo com De Plácido e Silva, "Condição resolutória (...) ocorre quando a convenção ou o ato jurídico é puro e simples, exerce sua eficácia desde logo, mas fica sujeito a evento futuro e incerto que lhe pode tirar a eficácia, rompendo a relação jurídica anteriormente formada" [grifo acrescido] (DE PLÁCIDO E SILVA. Vocabulário Jurídico, vol. I e II., Forense, Rio de Janeiro, 1994, p.497).

Por conseguinte, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, os efeitos da extinção do crédito tributário operam desde o pagamento antecipado pelo sujeito passivo, nos termos da legislação de regência do tributo. A extinção, no entanto, não é definitiva, pois depende da ulterior homologação da autoridade, que, caso considere a antecipação em desacordo com a legislação, poderá não homologar o lançamento – rompendo a relação jurídica anteriormente formada.

Essa exegese, por sinal, está em consonância com o art. 156, VII, do CTN, que arrola o pagamento antecipado e a homologação do lançamento, nos termos do disposto no art. 150 e seus §§ 1º e 4º, entre as causas da extinção do crédito tributário. Isso porque o inciso VII não poderia considerar nem o pagamento nem a homologação, isoladamente, como causa da extinção, visto que, embora o crédito seja extinto pelo pagamento, resta a condição resolutória da homologação.

No mesmo passo, é interessante apontar-se trecho encontrado na doutrina, de autoria do mestre e doutor pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo - PUC/SP, professor Eurico Marcos Diniz de Santi, em sua tese de mestrado, cujo título é *Decadência e prescrição no direito tributário – Aspectos teóricos, práticos e análise de decisões do STJ*:

“Improcedência da tese dos dez anos do direito de o contribuinte repetir o indébito tributário:

A tese dos dez anos do direito de o contribuinte pleitear o débito do Fisco, que modificou o entendimento de matéria de prescrição no STJ, em função da interpretação das expressões extinção do crédito e pagamento antecipado, inscritos respectivamente nos Arts. 150, § 4º e 168, I do CTN, não procede em razão dos motivos seguintes.

O pagamento antecipado do contribuinte não significa pagamento provisório à espera de seus efeitos, mas pagamento efetivo, realizado antes e independentemente do ato de lançamento. Portanto, a data em que o contribuinte efetivamente recolhe o valor a título do tributo aos cofres públicos haverá de funcionar, a priori, como dies a quo do prazo de cinco, e não dez, de decadência e prescrição do direito do contribuinte.

Interpretou-se o ‘sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento’ de forma equivocada. 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 no átimo do pagamento.

Se o fundamento jurídico desta tese 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 o contribuinte ficaria impedido de pleitear a restituição antes do prazo de cinco para homologação, tendo que aguardar a ‘extinção do crédito’ pela homologação.”

No entanto, é óbvio que não está o contribuinte, que realize o pagamento antecipado, impedido de postular a repetição de valor pago indevidamente, eis que o exercício do controle da legalidade, no que compete à Administração Pública, não infirma a iniciativa do contribuinte que, supondo descabido o que lhe foi cobrado, postule a repetição do indébito, mesmo que o faça diretamente pela via judicial, pois o direito de repetir já é nascido a partir do pagamento indevido.

Quanto à referência a entendimentos exarados em decisões prolatadas pelo Judiciário, vale lembrar que o posicionamento nelas expresso sobre a matéria fica

restrito às partes integrantes do processo judicial, não cabendo a extensão dos efeitos jurídicos de eventual decisão ao presente caso.

Por fim, destaque-se que o artigo 3º, da Lei Complementar nº 118, de 2005, reforça que estava correto o entendimento da Receita Federal sobre a interpretação a ser dada ao artigo 168, inciso I, do CTN, por ocasião da edição do Ato Declaratório nº 96, de 1999.

Não se pode dar ao discutido artigo 3º, da Lei Complementar nº 118, de 2005, o caráter de nova norma jurídica, porque, se assim fosse, o mais correto seria alterar o inciso I, do artigo 168, do CTN, o que não ocorreu, como se pode ver pela transcrição do dispositivo em comento: (destaque acrescido)

“Art. 3º - Para efeito de interpretação do inciso I do art. 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 § 1º do art. 150 da referida Lei.”

No caso concreto, o crédito vinculado à Declaração de Compensação, protocolizada em 01/09/2005, refere-se a pagamento efetuado em 27/10/1998, pelo que estava decaído o direito do contribuinte à repetição de indébito.

Destarte, o Despacho Decisório de fls. 62 e 63, foi proferido em obediência e dentro dos limites da legislação que o fundamentou.

Em face do exposto, VOTO PELO INDEFERIMENTO DA SOLICITAÇÃO.

Do Recurso Voluntário:

Tomando ciência da decisão *a quo*, por edital, a recorrente apresentou o recurso voluntário em 25/06/2009 (e-fls. 166 e segs.), ou seja tempestivamente.

No mesmo, em essência reforça os pontos já alegados na sua manifestação de inconformidade, dos quais destaco abaixo:

Tratou-se de pedido de Compensação protocolizada em 1º de setembro de 2005, em razão de créditos indevidamente pagos no ano de 1.998.

Contudo, foi proferida decisão não homologando a compensação declarada em virtude da suposta ocorrência do instituto da decadência, entendendo que o direito da ora impugnante utilizar-se do crédito, extinguiu-se com o decurso do prazo de cinco anos contados do dia seguinte à data do pagamento indevidamente realizado, o qual é datado de 27 de outubro de 1998.

Assim, inconformado com a R. decisão o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade a qual foi indeferida.

No entanto, como será demonstrado, a decisão ora recorrida deve ser reformada pois não padece de respaldo legal e jurisprudencial, senão vejamos:

O artigo 168,1, do Código Tributário Nacional estabelece que o direito de pleitear a restituição de tributos, pagos de forma indevida, extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário.

Ocorre que, tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, como é o caso do Imposto de Renda, a extinção do crédito tributário efetivamente só se opera com a homologação, e como esta não se fez expressamente, o lançamento só se perfaz com a homologação tácita, vale dizer, após cinco anos da data do pagamento.

Como conseqüência, o prazo para a impugnante pleitear a compensação do tributo indevidamente pago, somente se inicia após transcorridos os cinco anos entre o fato gerador e a homologação tácita (extinção do crédito tributário, artigo 150, § 4o, CTN), o que gera um prazo total de dez anos, desde o fato gerador.

Nesse mesmo sentido é o entendimento do Colendo Superior Tribunal de Justiça:

"AGRAVO REGIMENTAL, IMPOSTO DE RENDA, FÉRIAS LICENÇA-PRÊMIO, PRESCRIÇÃO VERBA HONORÁRIA ARBITRADA EM PERCENTUAL INFERIOR AO MÍNIMO LEGAL, POSSIBILIDADE.

(...) a restituição do imposto de renda incidente sobre valores referentes a verbas de caráter indenizatório começa a fluir decorridos 5 (cinco) anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador acrescidos de mais um quinquênio computados desde o termo final d prazo atribuído ao Fisco para verificar o quantum devido a título de tributo.

Vencida a Fazenda Pública, podem os honorários advocatícios, por força do art. 20, § 4o, do Código de Processo Civil, ser fixados abaixo do mínimo estabelecido no § 3o do mesmo artigo". (STJ, 1ª T, AGRESP 409100/RN, relator Min. Humberto Gomes de Barros, DJ 28/04/2003, pg 175) (

"Tributário. Repetição de indébito. Prescrição. Adicional ao Imposto de Renda (...) 6. O tributo arrecadado pela via do lançamento por homologação só prescreve, para fins de repetição de indébito, 05 anos após o decurso de 05 anos da ocorrência do fato gerador, quando não há homologação expressa pelo Fisco. Jurisprudência pacífica das 1ª e 2ª Turmas e da 1ª Seção do STJ". (Decisão unânime. 1ª Turma do STJ no REsp nº 178615-SP, "DJ", de 1º-03-99) grifo nosso

Como se vê, corroborado pela jurisprudência do Colendo Superior Tribunal de Justiça, conclui-se que, na ausência de homologação expressa, e não havendo para a mesma qualquer outro prazo determinado em lei, será a homologação tida como efetivada tacitamente após cinco anos da ocorrência do fato gerador, conforme dispõe o artigo 150, parágrafo quarto do Código Tributário Nacional.

Como se vê, a faculdade de pleitear a compensação do imposto pago indevidamente, no presente caso, se estende por dez anos contados do pagamento, "ex vi" do artigo 168, "caput", c/c o artigo 150, parágrafo quarto, ambos do: Código Tributário Nacional, portanto, tendo em vista que o pagamento se deu em 27 de outubro de 1998 e o pedido de compensação em 1o de setembro de 2005, não há que se falar na ocorrência de prescrição, uma vez que não se deu o transcurso do prazo decenal, sendo perfeitamente possível e lícito o direito da impugnante pleitear a compensação dos tributos pagos de forma indevida.

Cumpra ainda salientar que, em 9 de fevereiro de 2005, foi editada a Lei Complementar 118, dispondo sobre a interpretação do inciso I do artigo 168 do Código Tributário Nacional:

"Art. 3o Para efeito de interpretação do inciso I do art. 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 § lodo art. 150 da referida Lei."

É de se notar que esse dispositivo não altera em nada a letra do artigo 168 do Código Tributário Nacional, tampouco do artigo 150 § 1o, no entanto, na tentativa de produzir uma lei com conteúdo mínimo - maquiada, adequadamente, para fins interpretativos - o legislador descuidou-se no exame da tese originária dos dez anos

(cinco mais cinco), mantendo, apesar desta inovação legislativa, seus pressupostos originais de aplicação.

Assim, mesmo com a nova letra do artigo 3º da Lei Complementar 118, segundo a qual, a extinção do crédito tributário, para os efeitos do artigo 168, se dá no momento do pagamento antecipado de que trata o § T do artigo 150 do Código Tributário Nacional, ainda assim, como não foi revogado o inciso VII do artigo 156 do Código Tributário Nacional; este permanece em vigor e continua dispondo que a extinção do crédito, além do (i) "pagamento antecipado", exige também (ii) "a homologação do lançamento nos termos do disposto no Art. 150 e seus §§1ºe4º".

Portanto, como a homologação só ocorre cinco anos após o fato gerador, como disciplina o artigo 150 § 4º, que, também não foi revogado, podemos interpretar que a "extinção definitiva" continua pressupondo o pagamento antecipado e a homologação, i.é, 5 + 5: dez anos!

Ou seja, como a tese dos dez anos (5+5) centra-se no significado real do termo "extinção do crédito", utilizado expressamente nos artigos 168 e 165 do Código Tributário Nacional, que são, simplesmente, reiterados na Lei Complementar 118, e como não foi alterado o artigo 156, VII, nem o 150 § 4º, então, é necessário concluir que o pagamento antecipado continua, como desde sempre nesta tese, extinguindo o crédito; mas que a "extinção do crédito" continua, dependendo da homologação. Dessa forma, está mantida a tese dos 10 anos.

Neste sentido, pode-se concluir que o artigo 3º da Lei Complementar 118, é efetivamente, fiel a esta interpretação do Código Tributário Nacional e inócuo como lei interpretativa, em nada inovando ou alterando o direito posto: a tese dos dez anos continua em vigor.

Dessa forma, restou claramente demonstrado que as alegações capituladas na r.decisão exarada nestes autos de nº 19679.009249/2005-59 são descabidas, bem como despidas de qualquer fundamentação legal ou jurisprudencial, uma vez que não o pedido de compensação de fl. 01, dos valores indevidamente pagos, não foram atingidos pelo instituto da decadência, corroborado ainda na maciça jurisprudência do Colendo Superior Tribunal de Justiça.

Ante o exposto, tendo a recorrente demonstrado de maneira cristalina e exaustiva, a insubsistência e improcedência da r. decisão ora recorrida, requer seja acolhida o presente Recurso Administrativo e, conseqüentemente, seja reformada a decisão ora recorrida, determinando-se a homologação da compensação declarada, o cancelamento de qualquer lançamento fiscal efetuado em razão de tal compensação bem como o pronto arquivamento do processo administrativo

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marco Rogério Borges, Relator.

Conforme relatório que precede o presente voto, o recurso voluntário é tempestivo e atende os requisitos regimentais para a sua admissibilidade, pelo que o conheço.

Da síntese dos fatos:

Versa o presente processo de um pedido de restituição cumulada com compensação, em que o direito creditório foi negado pela ocorrência do instituto da decadência. O crédito tem como origem o pagamento de IRPJ apurado no 3º trimestre de 1998, pago a maior ou indevidamente em 27/10/1998. O PER/Dcomp foi apresentado em 01/09/2005.

A recorrente se insurgiu com a decisão inicial, apresentando manifestação de inconformidade, que lhe foi negada basicamente pelos mesmos argumentos do alcance da decadência.

Agora interpôs recurso voluntário, em que repete praticamente os mesmos argumentos da sua peça impugnatória, ou seja, procura demonstrar que não ocorreu a decadência do seu direito à repetição do indébito.

Do recurso voluntário:

Como já relatado, o presente processo envolve o pedido de restituição de IRPJ, referente ao 3º trimestre de 1998, recolhido em 27/10/1998, de valor recolhido a maior – o tributo totalizou R\$ 1.207,67, contudo, foi recolhido o valor de R\$ 2.701,46.

Conforme carimbo apostado ao pedido (e-fl. 02), a data da entrega da Dcomp foi em 01/09/2005, o qual pretendia compensar com o tributo de código 2372, referente ao período de apuração de 31/03/2005.

Contudo, nos termos do art. 168 do CTN, o prazo para repetição do indébito será de 5 (cinco) anos, nos seguintes termos:

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; (Vide art 3 da LCp nº 118, de 2005)

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.

(...)

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.

Ou seja, o prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário.

Ao final, para lembrar apenas, ao presente caso não se aplica a súmula CARF n.º 91, pois o pedido de restituição cumulado com a compensação se deu após 09 de junho de 2005.

Por conseguinte, dado o acima exposto, VOTO por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário do contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges