



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

**Processo nº** 19740.000015/2003-93  
**Recurso nº** 157.863 Voluntário  
**Matéria** IRPJ e OUTRO - Ex.: 1998  
**Acórdão nº** 107-09.539  
**Sessão de** 12 de novembro de 2008  
**Recorrente** SUL AMÉRICA COMPANHIA NACIONAL DE SEGUROS  
**Recorrida** 6ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1997

**DECADÊNCIA – DIREITO DE COMPENSAÇÃO**

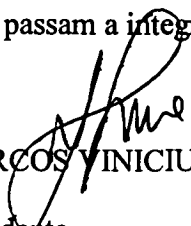
O direito à compensação do “pagamento” indevido ou que se venha a configurar a maior se opera ao cabo de cinco anos contados da data do pagamento indevido ou da data em que se configure a maior, assim como se consuma a decadência do direito de lançar ao termo de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador (no caso de lançamento por homologação e que haja algum pagamento, conforme o art. 150, § 4º, do CTN).

Se o pagamento extingue o crédito sob condição resolutiva, ao teor do art. 150 do CTN, é a partir do pagamento indevido ou do momento em ele que se configura a maior que se conta o prazo decadencial para repetição ou compensação do indébito – salvo nos casos de declaração de inconstitucionalidade ou de reconhecimento de não incidir o tributo (de que não se trata no caso vertente). Inteligência do art. 168, I, do CTN. Entendimento pacífico desta Câmara.

No caso de saldo negativo de IRPJ, caracteriza-se a maior o pagamento no exato momento que se transpõe o período de apuração, a partir do qual se conta o prazo decadencial de cinco anos para a restituição ou para a compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por, SUL AMÉRICA COMPANHIA NACIONAL DE SEGUROS

ACORDAM os Membros da Sétima 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.

  
MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

Presidente

  
MARCOS SHIGUEO TAKATA

Relator

Formalizado em: 30 JAN 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Luiz Martins Valero, Albertina Silva Santos de Lima, Silvana Rescigno Guerra Barretto e Selene Ferreira de Moraes (Suplentes Convocadas) e Carlos Alberto Gonçalves Nunes. Ausentes, justificadamente os Conselheiros Silvia Bessa Ribeiro Biar e Hugo Correia Sotero.

## Relatório

Trata-se de processo de Declaração de Compensação (DCOMP) formalizado pela recorrente, em virtude do crédito referente a saldos negativos de IRPJ apurados pela empresa SATMA – Sul América Participações S.A., incorporada pela recorrente. A DCOMP de fls. 01/02 (com cópia às fls. 38/39) foi protocolada junto à Secretaria da Receita Federal em 13.06.03 e retificada, a pedido da recorrente, em 30.12.03 (fls. 42/43), pela DCOMP de fls. 44/45.

A Divisão de Orientação e Análise Tributária – Diort, da Delegacia Especial de Instituições Financeiras no Rio de Janeiro – DEINF/RJO apreciou o processo em referência e emitiu o Parecer Conclusivo 016/06 (fls. 107/110), através do qual constatou que:

- i. após a retificação, o crédito referente ao saldo negativo de IRPJ da incorporada, apurado no ano base de 1999, foi excluído da DCOMP e o crédito invocado pela recorrente compõe-se dos saldos negativos de IRPJ nos anos bases de 1997 (R\$ 809.501,47) e 1998 (1.649.170,58);
- ii. em razão da impossibilidade de se trabalhar com dois créditos no sistema SIEF, tornou-se necessária a constituição de um outro processo (n.º 19740.000061/2006-35), para que nele fosse analisado apenas o crédito referente ao saldo negativo de IRPJ no ano base de 1998;
- iii. há divergência nos montantes das estimativas constantes da DCTF com aqueles declarados na DIPJ do ano base de 1997 (fls. 84 e 88/99);

iv. há diferença entre as estimativas pagas pela incorporada, deduzidas no valor de R\$ 3.791.097,36 (fls. 86/87), e as estimativas constantes nas DCTF, no valor de R\$ 3.012.538,61 (fl.84).

Dessa forma, concluiu que o crédito da incorporada não apresenta os pressupostos de certeza e liquidez. Além disso, consignou que, considerando o disposto nos incisos I e II do artigo 165 e artigo 168 do CTN, no Ato Declaratório SRF 096/99 e a data da protocolização do presente processo (13.06.2003), o direito da recorrente de pleitear a restituição/compensação de crédito referente a pagamento efetuado até dezembro de 1997 encontra-se extinto pela decadência e, por consequência, o saldo negativo referente ao ano base de 1997 da empresa incorporada não deve ter seu direito creditório reconhecido.

Com relação aos débitos a serem compensados, constatou que o montante referente à incorporada (R\$ 2.070.250,84) não se encontrava constituído em DCTF. Após a regularização por parte da recorrente, concluiu que o débito compensado com o saldo negativo de 1997 é de R\$ 1.316.818,47.

Assim, propôs que: “... *não seja reconhecido o Direito Creditório referente ao saldo negativo de IRPJ apurado aos 31/12/1997 pela incorporada SATMA – SUL AMÉRICA PARTICIPAÇÕES S/A, cujo montante invocado pelo interessado na DCOMP às fls. 44/5 do presente processo é o de R\$ 809.501,47 e, que não seja homologada a compensação do débito da empresa incorporada...*”.

Com base em tal parecer, foi proferido o Despacho Decisório da Diort/DEINF-RJO (fls. 111) que não reconheceu o direito creditório pleiteado, referente ao ano-calendário de 1997, no valor de R\$ 809.501,47, e não homologou a compensação do débito com ele efetuada (discriminada na DCOMP de fls. 44/45 e DCTF de fls. 105).

Após ter ciência do indeferimento de seu pleito, a recorrente, por meio de advogado (procuração fl. 137), apresentou, em 19.04.2006, manifestação de inconformidade (fls. 120/135), alegando, em síntese, que:

i. no ano-calendário de 1997, sua sucedida (SATMA – SUL AMÉRICA PARTICIPAÇÕES S/A) efetuou recolhimentos antecipados do IRPJ com base em estimativa, tendo, quando do encerramento do citado período de apuração, apurado saldo credor (negativo), no valor de R\$ 1.232.893,76;

ii. em dezembro de 2002, a sucedida efetuou, em sua escrituração contábil, a compensação dos aludidos créditos com valores relativos a IRPJ referente ao período de apuração de novembro de 2002, no valor de R\$ 1.316.818,47, acrescido de multa e juros de mora, tendo, contudo, apresentado a Declaração de Compensação em 09.06.2003;

iii. a decisão em análise padece de nulidade, pois foi proferida por autoridade incompetente. Segundo o artigo 209, XXII, da Portaria n.º 227/98, os Delegados da Receita Federal é que são competentes para apreciar os processos administrativos relativos a restituição e compensação de tributos. O despacho decisório foi prolatado pelo Sr. Chefe da Diort/DEINF-RJO, que é servidor subordinado ao Sr. Delegado da DEINF/RJO e incompetente para tanto. Assevera que, de acordo com o artigo 13 da Lei 9.784/99, a competência para julgamento não é passível de delegação;

iv. ocorreu, assim, violação ao direito individual consagrado no artigo 5º, inciso LIII, com a conseqüente nulidade prevista no artigo 59, II, do Decreto 70.235/72;

iv. no caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação, como é o IRPJ, o crédito tributário extingue-se após cinco anos da ocorrência do fato gerador, iniciando-se, a partir daí, a contagem do prazo de mais cinco anos para que o sujeito passivo postule a repetição do indébito. A contagem do prazo decadencial para pedido de restituição ou compensação de saldos negativos do IRPJ deve ser efetuada de acordo com a interpretação conjunta do arts. 150, § 4º e 168, do CTN;

v. o prazo decadencial para a repetição do indébito inicia-se após cinco anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais cinco anos, a contar da respectiva homologação tácita, conforme jurisprudência uniforme do STJ e do 1º e 2º Conselho de Contribuintes;

vi. no caso em tela, para os fatos ocorridos no ano-calendário de 1997, para os quais não houve homologação expressa por parte da autoridade tributária, a extinção dos respectivos créditos somente se deu com a homologação tácita, no ano-calendário de 2002, quando, então, iniciou-se a contagem do prazo decadencial de restituição ou compensação desses valores, cujo termo final somente se verificaria em 2007;

vii. deve ser reconhecido o direito creditório pleiteado, com a conseqüente homologação da compensação efetuada, pois os recolhimentos em tela estão devidamente comprovados pelos documentos anexados ao presente processo, tratando-se esse fato de erro no preenchimento da citada DCTF, o qual, de forma alguma tem o condão de invalidar o direito da requerente à restituição/compensação.

Submetida à apreciação da 6ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro-I, a manifestação de inconformidade foi indeferida, conforme Acórdão 12-12.064 (fls. 198/209), mantendo-se integralmente o Despacho Decisório da Diort/DEINF-RJO (fls. 111).

Quanto à preliminar de nulidade suscitada pela recorrente, a decisão supracitada concluiu não merecer acolhida, pois o Despacho Decisório se encontra em consonância com os princípios da legalidade e segurança jurídica, e foi exarado por autoridade competente, nos termos do inciso XXI do art. 250 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF 30/05, combinado com o art. 1º da Portaria DEINF/RJO 44/05.

Ressalta que a alegação da recorrente, no sentido de que houve flagrante descumprimento ao artigo 209, XXII, da Portaria 227/98, pelo fato do Despacho Decisório ter sido prolatado pelo Sr. Chefe da Diort/DEINF/RJO, servidor subordinado hierarquicamente ao Sr. Delegado da DEINF/RJO, em virtude da competência para julgamento não ser passível de delegação, por força do disposto no artigo 13 da Lei 9.784/99, contém um grande equívoco, pois o referido art. 13 veda a delegação de competência para hipóteses que não capitulam o caso em discussão (apreciação de pedido de compensação).

No mérito, manifesta-se no sentido de que o direito de pleitear restituição de pagamento a maior ou indevido extingue-se no prazo de cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário. Assevera que o pagamento, ainda que antecipado, extingue o crédito tributário. A condição resolutiva desse pagamento antecipado não retira o efeito da extinção do crédito.

Assim, conclui que o pagamento, seja antecipado ou não, extingue o crédito tributário, constituído sob o regime de lançamento por homologação, e é a partir da data da efetivação do pagamento que se conta o prazo decadencial previsto no artigo 168 do CTN, com o que decai o direito do contribuinte de pleitear a restituição ou compensação do pagamento.

Portanto, considerando que a recorrente formulou a solicitação de restituição no mês de junho de 2003, referente a pagamentos efetuados até dezembro de 1997, o seu direito à restituição/compensação foi fulminado pelo fenômeno da decadência.

Foi interposto recurso voluntário (fls. 216/229), na qual não foi suscitada a preliminar de nulidade da decisão proferida por autoridade incompetente.

No mérito, foram reiteradas as alegações de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o crédito tributário se extingue após cinco anos da ocorrência do fato gerador, iniciando-se, a partir daí, a contagem do prazo de mais cinco anos para que o sujeito passivo postule a repetição do indébito. Para corroborar sua tese, a recorrente apresenta julgados do STJ e do Primeiro e Segundo Conselho de Contribuintes.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro - MARCOS SHIGUEO TAKATA, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos legais. Dele, pois, conheço.

As preliminares de nulidade foram quedadas pelo decisório *a quo*, e não resultaram combatidas no recurso voluntário. De toda forma, afasto as preliminares de nulidade do despacho em dissídio - porquanto se cuida de matéria apreciável *ex officio* - endossando os fundamentos deduzidos no acórdão do órgão julgador de origem.

A irrisignação da recorrente em relação acórdão *a quo* se resume na *quaestio juris* da decadência do direito creditório da recorrente, correspondente a saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1997.

Tenho para mim que a decadência, seja do direito de lançar o crédito tributário, seja do direito à repetição ou compensação do “pagamento” indevido (em geral, recolhimento indevido) ou que venha a se revelar a maior, opera-se ao cabo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador ou do “pagamento” indevido ou a maior, cuidando-se, evidentemente, de lançamento por homologação (o que é o caso em discussão e de quase todos os tributos) e, na hipótese do direito de lançar, que tenha havido algum pagamento<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> E não seja caso de *fraus legis* (que, a rigor, compreende as hipóteses de dolo e simulação mencionadas no art. 150, § 4º, do CTN).

Isso porque o pagamento extingue a obrigação tributária, sob condição resolutiva. Aliás, pagamento é forma de extinção de obrigação por excelência. Embora o art. 150 do CTN use a expressão “pagamento antecipado”, o próprio § 1º reconhece que se cuida de pagamento simples, ao reconhecer que se extingue a obrigação tributária sob condição resolutiva da ulterior não homologação do pagamento (malgrado a literalidade fale em “ulterior homologação do lançamento”, evidente a errônia: o que resolve o pagamento é a ulterior não homologação).

Como o CTN se aferra à indispensabilidade do lançamento, ele constrói a figura da homologação tácita do pagamento ao termo de cinco anos da ocorrência do fato gerador. Mas, se o pagamento já extingue a obrigação tributária sob condição resolutiva, o corolário lógico e inescapável é o de que a chamada homologação tácita opera a decadência do direito de lançar. Isto é, não há mais como resolver o pagamento (que extingue a obrigação), com o decurso de certo tempo + a inércia da autoridade fiscalizadora: para não ficar sem lançamento, na construção feita pelo CTN, chama-se a isso de homologação tácita.

Não se poder resolver o pagamento (que extingue a obrigação) é decair do direito de lançar; decadência que tem o mesmo suporte fático da chamada homologação tácita. Pode-se, pois, dizer que essa tem como sua contraface a decadência. Exegese diversa corrompe a lógica e o sentido do art. 150 do CTN.

O art. 168, I, do CTN dispõe que o direito de pleitear a restituição se extingue com o decurso do prazo de cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário. Apesar de outra errônia, fácil extrair o sentido correto do preceito.

Se o pagamento extingue o crédito sob condição resolutiva, ao teor do art. 150 do CTN, é a partir do “pagamento” indevido que se conta o prazo decadencial para a repetição do indébito. O dislate é falar em extinção do crédito tributário. Se o chamado pagamento é indevido, nunca nasceu crédito tributário em relação ao indébito; se não nasceu não há o que se extinguir, aliás, não há como se extinguir o que não nasce. Não se extingue crédito tributário. Em geral, há recolhimento (que é diferente de pagamento – forma de extinção de obrigação) indevido. Mas, como exposto, fácil superar o deslize redacional para se extrair a devida interpretação do preceito. Vale dizer, o direito de pleitear a restituição se extingue com o decurso do prazo de cinco anos contados da data do pagamento indevido ou em que ele venha a se revelar a maior, salvo nas hipóteses em que há superveniente declaração de inconstitucionalidade do tributo ou reconhecimento de não incidir o tributo – casos em que o prazo decadencial de cinco anos deve ser contado da data da declaração de inconstitucionalidade do tributo ou do reconhecimento de ele não incidir. E o mesmo prazo incide, a meu ver, para a compensação do pagamento indevido.

Nos casos de saldo negativo de IRPJ o pagamento se revela a maior no exato átimo em que se transpõe o dia 31 de dezembro do ano-calendário ou outra data que demarque a concreção do fato gerador (incorporação, cisão, fusão, etc.). A partir de então se conta o prazo decadencial de cinco anos para a repetição ou para a compensação do indébito.

Não desconheço que o STJ assentou a seguinte inteligência, por sua Corte Especial, no julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade nos Embargos de Infringência no Recurso Especial (AI nos EREsp) 644.736/PE, de 06/06/07. O art. 3º da LC 118/05 só pode ter eficácia prospectiva, porquanto não se trata de norma interpretativa, de modo que seu comando só é aplicável “sobre situações que venham a ocorrer a partir de sua vigência”: após

120 dias da publicação da LC 118/05, isto é, a partir de 09/06/05. Nesses moldes, a segunda parte do art. 4º da LC 118/05 não passa pelo teste de validade.

Ou seja, conforme a interpretação assentada pelo STJ, por sua Corte Especial, no julgamento por unanimidade da AI no EREsp 644.736/PE: a) sobre pagamentos indevidos antes de 09/06/05, permanece o entendimento de que o prazo decadencial para repetição de indébito tributário é de cinco anos mais cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador; b) sobre pagamentos indevidos a partir de 09/06/05, o referido prazo decadencial é de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. E a inconstitucionalidade foi declarada pelo órgão especial do STJ, em conformidade com o art. 97 da CF<sup>2</sup>, e em consonância com a Súmula Vinculante nº 10 do Supremo Tribunal Federal<sup>3</sup>.

Entretanto, constitui jurisprudência pacífica nesta Câmara, o entendimento de que o prazo decadencial, seja para lançar, seja para a repetição de indébito ou compensação, na exata conformidade do art. 150, § 4º e do art. 168, I, do CTN, é de cinco anos, respectivamente, contados da data da ocorrência do fato gerador, ou da data do pagamento indevido ou a maior. Citem-se, entre outros, os seguintes Acórdãos: 107-09123, de 12/09/07, 107-09156, de 13/09/07, 107-09289, de 25/01/08, 107-09360, de 17/04/08, 107-09442, de 26/06/08.

A jurisprudência sedimentada nesta Câmara acentua, pois, a mesma inteligência à que havia deduzido acima.

Nessa ordem de juízo, nego provimento ao recurso.

É como voto.

---

<sup>2</sup> Art. 97. Somente pelo voto da maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial poderão os tribunais declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público.

<sup>3</sup> Súmula nº 10. Viola a cláusula de reserva de plenário (CF, artigo 97) a decisão de órgão fracionário de Tribunal que, embora não declare expressamente a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do poder público, afasta sua incidência, no todo ou em parte.

<sup>4</sup> Salvo nos casos de *fraus legis*.

Sala das Sessões, em 12 de novembro de 2008

  
MARCOS SHIGUEO TAKATA