

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº.: 10510.003622/99-42
Recurso nº.: 128.049
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - EX.: 1992
Recorrente : HABITACIONAL CONSTRUÇÕES S/A
Recorrida : DRJ em SALVADOR/BA
Sessão de : 07 DE DEZEMBRO DE 2001
Acórdão nº.: 105-13.700

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. RESTITUIÇÃO. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data do 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. (art. 168, I, c/c art. 165, I, do CTN).

Recurso não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por HABITACIONAL CONSTRUÇÕES S/A .

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro (Relatora) que dava provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Álvaro Barros Barbosa Lima.


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA-PRESIDENTE


ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA – RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 25 MAR 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, MARIA AMÉLIA FRAGA FERREIRA, DANIEL SAHAGOFF NILTON PÊSS e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
Processo nº. : 10510.003622/99-42
Acórdão nº. : 105-13.700

Recurso nº. : 128.049
Recorrente : HABITACIONAL CONSTRUÇÕES S/A

RELATÓRIO

O presente processo trata de pedido de restituição/compensação da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSSL), protocolizada em 13 de setembro de 1999, referente a julho, agosto e setembro de 1992, com débito do próprio tributo, no exercício de 1996, em virtude de haver apurado prejuízo no correspondente ano-calendário. Requer-se, outrossim, a compensação do restante do crédito com débito da Cofins, no mês de março de 1999 (fls. 33).

O órgão de origem deferiu o pedido no que se refere à compensação com o débito da SSL de dezembro de 1995. Indeferiu, contudo, a compensação com débito da Cofins de março/99, por julgar extinto o direito de o contribuinte pleitear a restituição.

O interessado contesta esta decisão argumentando, em síntese, que no caso do lançamento por homologação somente se pode considerar extinto o crédito tributário no final do prazo em que se reputa ocorrida a homologação tácita do lançamento. Como este prazo é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, seria somente a partir desta data que se iniciaria a contagem do prazo de mais cinco anos em que se extinguiria o direito de o contribuinte requerer a restituição.

Apesar dos esforços da contribuinte, a decisão da Delegacia de Julgamento em Salvador/BA, manteve a decisão recorrida, conforme se evidencia pela transcrição da ementa abaixo:

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO.
Extinção do direito de o contribuinte pleitear a restituição/compensação extingue-se no prazo de cinco anos, a contar da data da extinção do crédito tributário.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
Processo nº. : 10510.003622/99-42
Acórdão nº. : 105-13.700

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

No caso de lançamento por homologação, a data do pagamento antecipado do tributo é o termo inicial para a contagem do prazo em que se extingue o direito de requerer a restituição.

SOLICITAÇÃO INDEFERIDA.

Regularmente intimada, em 24 de julho de 2001, a contribuinte apresentou recurso voluntário de fls. 59/65, alegando os mesmos argumentos utilizados nas instâncias abaixo.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
Processo nº. : 10510.003622/99-42
Acórdão nº. : 105-13.700

V O T O V E N C I D O

Conselheira ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO, Relatora

O recurso preenche os requisitos legais. Dele conheço.

Conforme relatado acima, a contribuinte requereu, em 13 de setembro de 1999, a restituição/compensação de valores pagos indevidamente a título de CSSL, referente a julho, agosto e setembro de 1992, com débitos da própria CSSL, referente a dezembro de 1995 e da Cofins referente a março de 1999.

As decisões, tanto da Delegacia jurisdicionante como aquela proferida pelo i. Delegado de Julgamento, indeferiram a pleiteada compensação somente quanto a Cofins. Outrossim, não adentraram no cerne da questão, uma vez que negaram provimento ao apelo do contribuinte por entenderem que o direito de o contribuinte requerer a restituição das parcelas pagas a maior teria se esgotado cinco anos após seu recolhimento (art. 168 do CTN).

O contribuinte, por sua vez, recorreu a este Colegiado requerendo anulação das decisões acima mencionadas porque defende que a CSSL seria tributo de natureza homologatória sujeita a decadência somente após o transcurso de cinco anos contados a partir de sua homologação tácita.

Dessa forma, para o deslinde da matéria recorrida, faz-se mister abordar o conceito da extinção do direito de o contribuinte requerer a restituição de tributos pagos a maior e/ou indevidamente.

O termo "extinção" exprime significado de "extinguir, apagar, estancar, caducar, liberar, deixar de ser válido, exprime o vocábulo a terminação ou o



fim. Assim, extinção traz consigo o sentido de tudo que se acabou, que se finou ou deixou de existir, seja o direito, seja a obrigação, ou seja a coisa¹.

De se observar que no Direito tributário, a obrigação, conforme estabelece o Código Tributário Nacional, se extingue concomitantemente ao crédito.

"Art. 113 - A obrigação tributária é principal ou acessória.
§ 1º - A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente".

Com efeito, o crédito tributário é o lado ativo da obrigação tributária, ou seja, o crédito tributário é o *quantum*, tornado certo e líquido pelo lançamento. Não há, nem pode haver, obrigação tributária exigível sem que tenha havido lançamento. Não se pode extinguir o que não existe - crédito tributário.

Neste sentido, o Código Tributário Nacional cuidou tão só de arrolar os casos admitidos de extinção do crédito tributário e, com este, da obrigação tributária. Estão eles previstos no art. 156 do CTN, *in verbis*:

"Art. 156. Extinguem o crédito tributário:
I- o pagamento;
II- a compensação;
III- a transação;
IV- a remissão;
V- a prescrição e a decadência;
VI- a conversão de depósitos em renda;
VII- o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do art. 150 e seus §§ 1º e 4º;
VIII- a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do art. 164;



¹ De Plácido e Silva, Vocabulário Jurídico, Rio de Janeiro, Editora Forense, p. 255.

*IX- a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;
X- a decisão judicial passada em julgado.”*

Um dos modos previstos de extinção do crédito tributário, é pois, o pagamento antecipado seguido de sua consequente homologação (CTN, art. 156, inciso VII).

A CSSL é, por natureza, tributo sujeito a lançamento por homologação, onde o contribuinte antecipa o pagamento e fica sujeito à posterior averiguação por parte do Fisco. Nesse caso, a regra geral, no que tange a prazo extintivo para que a Fazenda constitua o crédito tributário, é de cinco anos, contados da ocorrência do respectivo fato gerador, como o determina o artigo 150 do CTN:

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.

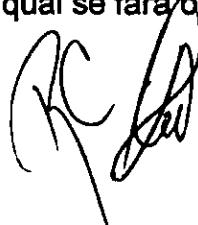
§ 1º – O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

(...)

§ 4º – Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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.

(Grifo nosso.)

Dessa forma, quando não houver lançamento expresso por parte do Fisco ou determinação de prazo diverso pela legislação de regência, após transcorridos cinco anos do fato gerador (quanto então se considera efetiva e “definitivamente extinto o crédito”), ter-se-á o marco inicial a partir do qual se fará o cômputo do prazo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
Processo nº. : 10510.003622/99-42
Acórdão nº. : 105-13.700

extintivo do direito de o contribuinte pleitear a restituição de valores recolhidos indevidamente ou a maior.

Este, aliás, o entendimento acerca da matéria firmado pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ, que decidiu:

"TRIBUTÁRIO - EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO - REPETIÇÃO DE INDÉBITO - DECADÊNCIA - PRAZO DE DEZ ANOS DESDE O FATO GERADOR.

Tributário - Empréstimo Compulsório - Consumo de combustível - Repetição de Indébito - decadência - Prescrição - Inocorrência. O tributo arrecadado a título de empréstimo compulsório sobre o consumo de combustíveis é daqueles sujeitos a lançamento por homologação. Em não havendo tal homologação, faz-se impossível cogitar em extinção do crédito tributário. À falta de homologação, a decadência do direito de repetir o indébito tributário somente ocorre, decorridos cinco anos, desde o fato gerador, acrescidos de outros cinco anos, contados do termo final do prazo deferido ao fisco, para apuração do tributo devido."

(STJ – Agr. Regimental no Recurso Especial nº 71.184/RN - DJU de 04.03.96 - p. 5366).

(Grifos nossos.)

Nesse sentido, no que concerne à suposta desconsideração, no cálculo das demonstrações financeiras, dos índices de inflação real do IPC/IBGE, o marco inicial prazo para a contagem do prazo extintivo do direito de se requerer sua restituição das parcelas recolhidas entre 30 de abril de 1990 e 29 de novembro de 1991 (DARF fls. 18/23) esgotou-se, somente, em 30 de abril de 2001.

Tendo a contribuinte apresentado seu pedido de restituição/compensação, em 13 de setembro de 1999, é plenamente tempestivo.

Feitas as considerações supra, voto no sentido de dar provimento ao recurso para reconhecer que o contribuinte interessado apresentou os pedido de restituição de fls. 01 e 19 dentro do prazo legal (afastar a pretendida extinção de seu direito de o contribuinte requerer a restituição das parcelas supostamente recolhidas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
Processo nº. : 10510.003622/99-42
Acórdão nº. : 105-13.700

a maior) e, portanto, determinar a prolação de nova decisão a respeito da matéria de fato.

Rosa de Castro
ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO

VOTO VENCEDOR

Atento ao relato e voto da Ilustre Conselheira Relatora, permissa vénia, assumo posição divergente no que diz respeito à aceitação da tese levantada pela defesa em relação ao instituto da restituição

Os argumentos de recurso, acolhidos pela nobre Relatora, em relação à temática aqui discutida, têm em foco a não aplicabilidade do dispositivo legal de escalão superior, o Código Tributário Nacional, que estabelece os parâmetros sobre o direito à repetição de indébitos fiscais,

Ao seu dizer, teríamos que ignorar o que estabelecem os artigos 165, I, e 168, I, do CTN, que dão os exatos contornos no trato de pagamento de tributos a maior ou indevido, e a disposição contida no art. 150, § 1º, da mesma Lei.

Os dispositivos retro citados estão assim grafados:

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;

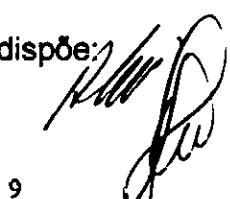
Art. 168 - O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipóteses dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

Por sua vez, reza o art. 156, I, do mesmo diploma legal:

*Art. 156 - Extinguem o crédito tributário:
I - o pagamento;*

Já o art. 150, § 1º, assim dispõe:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº. : 10510.003622/99-42
Acórdão nº. : 105-13.700

Art. 150 (...)

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

A posição em que se pretendeu albergado o recorrente não encontra guarida no nosso ordenamento jurídico, porquanto estar-se-ia tomando decisões frontalmente contrárias à Lei e desprezando letra viva que regula a questão temporal à respeito desse tema.

Ora, a celeuma refere-se à Contribuição Social sobre o Lucro, e assim, tem como supedâneo a Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica, na qual é apurado o Imposto de Renda, demonstrados os lucros contábil e real. Logo, dever-se-ia, antes de qualquer demanda, determinar se a modalidade do lançamento é por declaração ou homologação.

Em qualquer caso, o texto da lei, ao tratar de restituição, refere-se à data de pagamento e não da data de determinação do crédito tributário. O que se deve ter em mente que o crédito não se confunde com o seu pagamento, sua extinção. Ele pode ser apurado e não ser pago na data prevista. E se isso ocorrer, o seu espontâneo pagamento a destempo, em valor superior ao devido. Ainda assim, a contagem do prazo para a restituição do indébito terá início na data em que o tributo foi pago.

A tese de defesa, que se funda na perspectiva de que o lançamento da CSSL se dá na modalidade "homologação" e sendo ela tácita, o início da contagem do prazo de cinco anos dar-se-ia a partir da sua ocorrência, ou seja, da homologação do lançamento.

E neste particular, a Autoridade Julgadora se houve nos exatos termos da lei, eis que assim definiu a situação, conforme destacado em sua manifestação:

"A questão resume-se em definir em que momento se deve considerar extinto o crédito tributário, no caso da lançamento

por homologação. Aparentemente a solução está contida, de forma suficientemente clara, no § 1º da artigo 150 do CTN:

Art. 150 (..)

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

Para melhor se compreender o significado deste dispositivo, citemos a lúcida lição de ALBERTO XAVIER:

(...) 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, pag. 98/99).

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

Mas os que afirmam a tese propugnada pelo interessado procuram ver no § 4º deste mesmo artigo 150 a confirmação do seu raciocínio. Citemos:

Art. 150 (...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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.

Entendem, portanto, à luz deste dispositivo, que a extinção definitiva, quando a homologação é tácita, somente ocorre com

o decurso deste prazo. Mas a extinção já teria ocorrido, indubitavelmente, por força do §º 1, em virtude próprio pagamento antecipado, ainda que sob condição resolutória. Ora, a extinção do crédito é o termo inicial para o prazo fixado no artigo 168: extinção sem qualquer outro qualificativo. Não se faz distinção entre a extinção sob condição resolutória ou extinção definitiva. Não cabe distinguir onde a lei não distingue. Extinto o crédito com o pagamento antecipado, inicia-se a contagem do prazo em que se extingue o direito de pleitear a restituição.

Não resta dúvida, portanto, que no caso do lançamento por homologação a data do pagamento antecipado do tributo é o marco inicial para contagem do prazo em que se extingue o direito do contribuinte pleitear a restituição.

Eis aí o ponto central da divergência. Enquanto a legislação reguladora determina o procedimento a ser adotado pela autoridade tributária e esta o faz nos moldes daquele mandamento, o voto da Ilustre Relatora se contrapõe ao texto legal. Negar a aplicação daqueles dispositivos constantes da Decisão guerreada, na situação aqui elencada, restariam, pois, inócuos totalmente os seus efeitos e implicaria mutilar a própria norma.

Estando, assim, a Decisão Administrativa subordinada aos princípios da legalidade e moralidade e o desfecho dado ao fato aqui tratado nos tendo proporcionado a configuração de tais princípios, não se lhe pode manter à mercê de qualquer retoque.

Fazendo uso das palavras proferidas na Decisão recorrida, por todo o exposto e tudo mais que do processo consta, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 07 de dezembro de 2001.

ALVARO BARROS BARBOSA LIMA