



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

Processo nº : 10680.005955/98-19
Recurso nº : 126.934
Matéria : IRPJ - EX.: 1993
Recorrente : NACIONAL SOFT LTDA.
Recorrida : DRJ em BELO HORIZONTE - MG
Sessão de : 21 DE MAIO DE 2002
Acórdão nº : 102-45.507

DECADÊNCIA – O prazo decadencial para exercer o direito à restituição do imposto de renda, corretamente, retido pela fonte pagadora sujeita-se às determinações legais atinentes à esfera tributária, é de 5 (cinco) anos, e tem marco inicial no último dia do respectivo ano-calendário, momento em que consolida-se o fato gerador complexivo do tributo.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por NACIONAL SOFT LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luiz Fernando Oliveira de Moraes (Relator), Amaury Maciel, Valmir Sandri e Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira (Suplente Convocado). Designado o Conselheiro Naurý Frágoso Tanaka para redigir o voto vencedor.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


NAURY FRAGOSO TANAKA
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 23 AOU 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros CÉSAR BENEDITO SANTA RITA PITANGA e MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO. Ausente, justificadamente, a Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



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

Processo nº. : 10680.005955/98-19
Acórdão nº. : 102-45.507
Recurso nº. : 126.934
Recorrente : NACIONAL SOFT LTDA.

RELATÓRIO

NACIONAL SOFT LTDA., já qualificada nos autos, requer, em petição protocolizada em 18.06.98, a compensação de débitos relativos a PIS/Faturamento com parte do crédito relativo a imposto de renda retido na fonte no ano base de 1992. Junta cálculos e documentos.

O pedido foi indeferido pela DRF/Belo Horizonte (fls.86), por entender ocorrida a decadência do direito de pleitear a restituição, conforme art. 165 e 168 do CTN e Ato Declaratório SRF 96/99.

O ora Recorrente manifesta seu inconformismo na petição de fls.91, alegando que, em se tratando de tributo lançado por homologação, o prazo decadencial começou a correr na data da homologação tácita, em 31.05.98.

O Delegado de Julgamento de Belo Horizonte, em sua decisão (fls.95), mantém o indeferimento, ao fundamento de que, nos casos de lançamento por homologação, o pagamento antecipado se faz sob condição resolutória, e o negócio sujeito a tal condição se aperfeiçoa desde logo, conforme art.150 e 156 do CTN e doutrina, que transcreve.

Em recurso a este Conselho (fls.101), o Recorrente reitera os argumentos anteriormente expendidos.

É o Relatório.



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

Processo nº : 10680.005955/98-19
Acórdão nº : 102-45.507

VOTO VENCIDO

Conselheiro LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES, Relator

Conheço do recurso por preenchidas as condições de admissibilidade.

Em que pese meu entendimento pessoal, favorável à tese abraçada na decisão recorrida, é forçoso concluir que outro entendimento é pacífico no Superior Tribunal de Justiça em tema de contagem do prazo de decadência na restituição de tributos cujo lançamento se faça por homologação, como é o caso do imposto de renda retido na fonte pagadora.

É paradigma da iterativa jurisprudência do STJ o Acórdão AGRESP 291.001/AM , AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL (2000/0127834-7), relator o Ministro FRANCCIULI NETO, cuja ementa transcrevo:

"EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. FINSOCIAL. COFINS. PRESCRIÇÃO. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. INÍCIO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. PRECEDENTES.

Trata-se de exação cujo lançamento é feito por homologação, expressa ou tácita, pela Administração, antes da qual não há falar em direito à devolução. A partir da homologação, com a apuração de eventual crédito da Fazenda, é que se inicia o prazo para o contribuinte almejar a restituição dos valores que reputa indevidos.

Diante da competência de esclarecimento e aplicação das leis federais, atribuída pela Constituição Federal, correta está a interpretação que este Sodalício, há muito, tem dado à análise conjunta dos comandos insculpidos nos artigos 150, § 4º, 173 e 168 do Código Tributário Nacional.

3



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

Processo nº. : 10680.005955/98-19
Acórdão nº. : 102-45.507

Agravo regimental a que se nega provimento.

Decisão por unanimidade de votos. (2ª Turma, 06.12.2001, DJ 25.03.2002, p.229)."

No mesmo sentido, os acórdãos proferidos nos seguintes recursos especiais: 197.290-MG, 71.077-DF, 65.714-RN, 250.753-PE, 109.311-RN, 114.960-SP, 142.552-CE e 42.720-RS.

Iniciada a contagem do prazo extintivo a partir das datas da retenção do imposto pela fonte pagadora, em 1992 – e não a partir da declaração de ajuste, como quer a Recorrente, por ser tal declaração, no regime de tributação mensal, instituído pela Lei nº 7.713/88, simples obrigação acessória e complementar ao pagamento do imposto – o direito à restituição somente se extinguiria no corrente ano de 2002.

Vale ressaltar que o mesmo critério jurisprudencial é de ser adotado para contar-se o prazo de decadência do direito de lançar tributos por homologação, critério que venho seguindo, em proveito do fisco.

Tais as razões, voto por dar provimento ao recurso para afastar a decadência do direito do Recorrente em pleitear a restituição do indébito, devendo os autos retornar ao julgador de primeiro grau para, em nova decisão, enfrentar a matéria remanescente, a saber, o direito material do Recorrente à restituição dos alegados indébitos e conseqüente compensação destes com as exações apontadas.

Sala das Sessões - DF, em 21 de maio de 2002.


LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES



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

Processo nº. : 10680.005955/98-19
Acórdão nº. : 102-45.507

VOTO VENCEDOR

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

O processo tem por objeto o pedido de restituição de tributo lançado por homologação – imposto de renda retido pela fonte pagadora – para posterior compensação com débito de contribuições ao Programa de Integração Social – PIS, incidentes sobre o faturamento.

Com o devido respeito à posição do nobre Relator, Conselheiro Luiz Fernando Oliveira de Moraes, traduzida por submissão ao entendimento do Superior Tribunal de Justiça - STJ, demonstro, a seguir, a inaplicabilidade desse posicionamento à situação. Deve ser ressaltado que essa postura deveu-se exclusivamente à atribuição constitucional ao Poder Judiciário para a defesa da lei, uma vez que, em particular, como expresso no referido voto, o nobre Conselheiro não é de assentir com esse entendimento, mas com aquele expresso pela autoridade *a quo*.

Em primeiro, vale ressaltar que as decisões reiteradas do STJ sobre a matéria, em casos concretos, ainda não tiveram sua eficácia estendida *erga omnes* pela Administração Tributária, mediante publicação de ato normativo correspondente. Esse requisito legal é indispensável para que a eficácia restrita ao âmbito interpartes se estenda a todas as situações similares.

Para esse fim, a determinação contida na MP n.º 1699 – 38/1998, artigo 19, que autoriza a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, na hipótese de matéria que seja



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

Processo nº. : 10680.005955/98-19
Acórdão nº. : 102-45.507

objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional em virtude das reiteradas decisões do STF ou do STJ. Esse determinativo foi reproduzido pelo Decreto n.º 2346, de 10 de outubro de 1997.

Então, a posição adotada pelo nobre Conselheiro decorre do intuito positivo de reduzir o trâmite processual visando obter nesta casa uma decisão coincidente com aquela do Poder Judiciário e conseqüente eliminação de um recurso à esfera judicial.

Voltando à questão legal em comento, verifica-se que o prazo para exercer o direito de pleitear a restituição de tributos pagos indevidamente – nos casos de cobrança ou pagamento espontâneo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido - encontra-se determinado pelas disposições do artigo 168, I, do Código Tributário Nacional – CTN, aprovado pela Lei n.º 5172, de 25 de outubro de 1966, é de 5 (cinco) anos, e tem início na data da extinção do crédito tributário.

Desse texto legal, extrai-se que a conclusão do prazo quinquenal é determinada pela data de início de sua contagem – na situação, coincidindo com aquela da extinção do crédito tributário - uma vez que este não se interrompe em face de sua natureza decadencial. Essa característica decorre da situação exprimir um direito que deve ser exercitado pelo contribuinte, durante o prazo fixado em lei. Sua inércia em pedir a devolução gera o efeito extintivo da relação obrigacional de devolver, natureza característica da decadência.

Outro detalhe que deve ser observado é o fato de que não se trata de simples erro no recolhimento, seja por preenchimento incorreto do Documento de



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

Processo nº. : 10680.005955/98-19
Acórdão nº. : 102-45.507

Arrecadação de Receitas Federais - DARF, seja por recolhimento a maior de determinado valor, mas trata-se de retenção do tributo pela fonte pagadora, por determinação legal, fato que exprime uma incidência tributária correta no momento em que efetivada, no entanto, inexistente, posteriormente, em face da implicação de outros fatos jurídicos e contábeis.

Na primeira situação, em que não se verifica vínculo à obrigação tributária, não há qualquer hipótese do prazo extintivo ligar-se à modalidade do lançamento do tributo pois trata-se de devolução de simples recolhimento indevido, onde o prazo quinquenal inicia-se na data de sua efetivação.

Já na segunda hipótese, ao contrário, o recolhimento foi correto porque decorreu da normativa, portanto, originado em obrigação tributária vigente no momento do recolhimento. Assim, trata-se de tributo pago, enquanto sua restituição sujeita-se às determinações legais aplicáveis à esfera tributária.

Vale ressaltar que o prazo decadencial visa possibilitar ao interessado o exercício de um direito, e tem início na data em que o referencial é dado a conhecer ao detentor do poder de ação. De outro lado, tem por objeto a segurança jurídica ao selar a impossibilidade de agir aos que, devidamente cientes, permaneceram inertes perante a lei.

Nesta situação, verifica-se crédito tributário indevido em face das circunstâncias da época – lei impositiva da retenção e inexistência de operações tributáveis que permitissem a compensação ao longo do período – que sujeitaram o marco inicial para a contagem do prazo decadencial às normas que determinam a sua extinção em função da modalidade de lançamento – conforme artigo 168, I do CTN.



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

Processo nº. : 10680.005955/98-19

Acórdão nº. : 102-45.507

O Imposto de Renda, no ano-calendário de 1992, sujeitava-se à modalidade de lançamento prevista no artigo 150 do CTN, "por homologação", tipo de tributação que determina ao sujeito passivo o pagamento antecipado da obrigação tributária principal, independente de qualquer ação do fisco, como evidenciado na situação em comento.

Conforme descrito no Relatório, o crédito a restituir decorreu da retenção obrigatória pela fonte pagadora na forma do artigo 150, § 1.º, isto é pagamento antecipado sob condição resolutória da ulterior homologação.

A princípio, esse pagamento antecipado extingue o crédito tributário a que se refere, na forma do artigo 156, VII, do CTN e poderia ser utilizado para fins de referência à contagem do prazo decadencial, como determinado no artigo 168, I, do CTN. No entanto, incorreta a premissa como demonstrado adiante.

Considerando que o prazo decadencial visa possibilitar ao interessado o exercício de um direito, e tem início na data em que o referencial é dado a conhecer ao detentor do poder de ação, fica claro que até o final do ano-calendário o contribuinte não podia concluir sobre a possibilidade de compensação integral ou saldo a restituir.

Submetendo-se às diversas retenções pelas fontes pagadoras permaneceu na expectativa de auferir receitas tributáveis que permitissem apuração de imposto a pagar e o devido aproveitamento do crédito tributário durante o ano-calendário. Como denunciado no processo, não se concretizou o esperado, motivo para o referido pedido.

Assim, deve ser considerada a forma de extinção prevista no artigo 156, I, do CTN, pois o pagamento antecipado transformou-se em pagamento



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

Processo nº. : 10680.005955/98-19
Acórdão nº. : 102-45.507

integral do tributo ao final do período e permitiu um saldo, ou permaneceu integral, a restituir. Enquanto o marco inicial a utilizar como referencial deve ser o último dia do mesmo ano-calendário da retenção.

Argumentar em contrário, trazendo a condição resolutória da ulterior homologação como lastro, seria como cair em areia movediça. Tal condição tem por objeto a eficácia imediata do ato jurídico, enquanto mantém a possibilidade da verificação fiscal sobre o pagamento e a atividade exercida pelo contribuinte, da qual derivou tal obrigação tributária. Sendo a eficácia imediata, também imediato é o seu poder liberatório, imediata é a extinção do crédito tributário específico.

O Código Civil em seu artigo 119, dispõe que “se for resolutiva a condição, enquanto esta não se 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”.

Essa posição é confirmada pela determinação contida no artigo 113, I, do CTN, onde a extinção da obrigação tributária ocorre pelo crédito dela decorrente. Então, se o pagamento, normal ou antecipado, supre completamente a exigência decorrente da obrigação tributária específica, consequência imediata é a extinção desta última.

“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.”
(Grifei)



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

Processo nº : 10680.005955/98-19
Acórdão nº : 102-45.507

De outro lado, romper a relação jurídico tributária significa considerar inexistente qualquer vínculo obrigacional decorrente daquela hipótese de incidência tributária.

Nesse sentido Paulo de Barros Carvalho, em Curso de Direito Tributário, 13.^a Ed. Revisada, Saraiva, 2000, página 445, cita que a extinção do crédito tributário é concomitante ao desaparecimento do vínculo obrigacional:

"2. A extinção do crédito é concomitante ao desaparecimento do vínculo obrigacional.

...

Depois de tudo o que dissemos, claro está que desaparecido o crédito decompõe-se a obrigação tributária, que não pode subsistir na ausência desse nexos relacional que atrela o sujeito pretensor ao objeto e que consubstancia seu direito subjetivo de exigir a prestação. O crédito tributário é apenas um dos aspectos da relação jurídica obrigacional, mas sem ele inexistente o vínculo. Nasce no exato instante em que irrompe a obrigação e desaparece juntamente com ela."

Isto posto, voto no sentido de negar provimento ao recurso considerando que o exercício ao direito de pleitear a restituição teve início no último dia do ano-calendário da retenção e se extinguiu cinco anos após. Como o pedido de compensação, contendo, implicitamente, solicitação de restituição, ingressou em 18 de junho de 1998, não há como acolher tal pretensão.

Sala das Sessões - DF, em 21 de maio de 2002.

NAURY FRAGOSO TANAKA