



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10860.002798/2002-28
Recurso nº : 124.110
Acórdão nº : 201-78.467

MINISTÉRIO DA FAZENDA Segundo Conselho de Contribuintes Publicado no Diário Oficial da União De <u>08 / 05 / 06</u> VISTO	2º CC-MF Fl. _____
---	-----------------------

Recorrente : ESCOLA DINÂMICA ALICE NADER ZARZUR S/C LTDA.
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

COFINS. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PRAZO.

O direito de pleitear a restituição de tributo ou contribuição paga indevidamente, ou em valor maior que o devido, extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data de extinção do crédito tributário, assim entendido como o pagamento antecipado, nos casos de lançamento por homologação. Observância aos princípios da estrita legalidade e da segurança jurídica.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ESCOLA DINÂMICA ALICE NADER ZARZUR S/C LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, por ter sido considerado decaído o direito de pedir a restituição. Vencidos os Conselheiros Rogério Gustavo Dreyer (Relator), Antonio Mario de Abreu Pinto, Cláudia de Souza Arzua (Suplente) e Gustavo Vieira de Melo Monteiro. Designado o Conselheiro Walber José da Silva para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2005.

Josefa Maria Coelho Marques

Presidente

Walber José da Silva
Relator-Designado


MIN. DA FAZENDA - 2º CC CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>29 / 06 / 2005</u> VISTO

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maurício Taveira e Silva e José Antonio Francisco.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10860.002798/2002-28
Recurso nº : 124.110
Acórdão nº : 201-78.467

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 29 / 09 / 2005  VISTO
--

2ª CC-MF FL. _____

Recorrente : ESCOLA DINÂMICA ALICE NADER ZARZUR S/C LTDA.

RELATÓRIO


Retornam os presentes autos para julgamento após diligência proposta em sessão do dia 09 de novembro de 2004, cujo relatório, de fl. 161, leio em sessão. Na ocasião foram formulados os quesitos de fls. 162/163, visando esclarecer se a recorrente praticou atividades estranhas à de profissão regulamentada e, em caso de resposta positiva, se esta prática se deu ao público em geral e qual o percentual das receitas daí advindas.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10860.002798/2002-28
Recurso nº : 124.110
Acórdão nº : 201-78.467

MIN. DA FAZENDA - 2º CC CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>29 / 09 / 2005</u>  VISTO
--

2º CC-MF
Fl. _____

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ROGÉRIO GUSTAVO DREYER

Duas questões pontuais devem ser analisadas para que se possa determinar se à recorrente cabe a restituição da Cofins pleiteada: 1 - se ocorreu o fenômeno da decadência; e 2 - se a recorrente goza do direito de isenção da Cofins, nos termos da LC nº 70/91. Quanto a esta questão, mister se faz, ainda, esclarecer se o direito de isenção previsto na retrocitada norma permanece íntegro, em face das previsões do PN nº 94 e da Lei nº 9.430/96.

Quanto à primeira questão, reiteradas vezes já manifestei meu entendimento de que, no caso de pedido de restituição de tributos sujeitos à homologação, o fenômeno da decadência se opera tão-somente após o decurso do prazo de cinco anos, contados a partir da homologação do pagamento. No caso da homologação tácita, o prazo decadencial somente começará a ser contado após o decurso de cinco anos da data do pagamento do tributo. Assim, neste caso, o direito de o contribuinte pleitear a restituição do tributo pago indevidamente somente se extingue após decorridos 10 anos, compostos de 5 anos para a homologação tácita, mais cinco anos, que correspondem ao prazo decadencial.

Superada a primeira questão, passo, de pronto, ao enfrentamento da segunda, determinar se a recorrente se encontra amparada pelo direito de isenção da Cofins de que trata o artigo 6º, II, da Lei Complementar nº 70/91, e se é esta a previsão legal.

O artigo 6º, II, da Lei Complementar nº 70/91, estabeleceu a isenção da Cofins para as empresas prestadoras de serviços adstritas ao exercício de atividade legalmente regulamentada, nos seguintes termos:

"LEI COMPLEMENTAR Nº 70 DE 30.12.1991 - DOU 31.12.1991

Institui Contribuição para Financiamento da Seguridade Social, Eleva a Alíquota da Contribuição Social sobre o Lucro das Instituições Financeiras; e dá outras providências.

Art. 6º - São isentas da contribuição:

I - (omissis);

II - as sociedades civis de que trata o art. 1º, do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987;". (grifei).

Conforme resta incontestado no texto do artigo supratranscrito, são isentas da Cofins as sociedades civis de que trata o artigo 1º do Decreto-Lei nº 2.397/87. Portanto, o único requisito exigido pela LC nº 70/91 para que uma empresa prestadora de serviços possa gozar da isenção da Cofins é seu enquadramento na previsão do decreto-lei supra-referido.

Transcrevo, a seguir, a previsão do artigo 1º do Decreto-Lei nº 2.397/87, *verbis*:

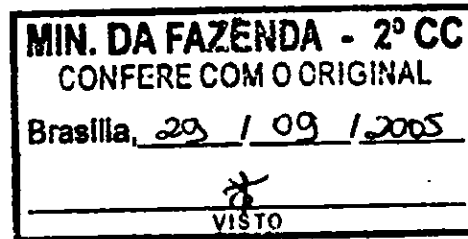
"Art. 1º - A partir do exercício financeiro de 1989, não incidirá o Imposto de Renda das pessoas jurídicas sobre o lucro apurado, no encerramento de cada período-base, pelas sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, registradas no Registro Civil das Pessoas Jurídicas e constituídas exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no País.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 10860.002798/2002-28
Recurso nº : 124.110
Acórdão nº : 201-78.467



§ 1º - (omissis);
I - (omissis);
II - (omissis);
III - (omissis);
IV - (omissis);
V - (omissis);
VI - (omissis);
VII - (omissis);
§ 2º - (omissis)". (grifei).

Conforme se extrai da previsão legal acima citada, são três os requisitos para que uma sociedade possa gozar da isenção estabelecida pela LC nº 70/91, a saber:

- 1) que a sociedade seja constituída exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no Brasil;
- 2) que a sociedade tenha por objetivo a prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada; e
- 3) que a sociedade esteja registrada no Registro Civil de Pessoas Jurídicas.

Nenhuma outra condição além das referidas foi estabelecida, inclusive referente à opção pelo regime tributário do lucro presumido feita pela sociedade. Portanto, ao estabelecer que as sociedades civis de prestação de serviços que exercem profissão regulamentada que optaram pelo regime tributário do lucro presumido não têm direito à isenção da Cofins, a Fazenda Pública criou um requisito não exigido por lei, o que não lhe cabe fazer.

Também não pode prosperar o entendimento de que a LC nº 70/91 restou revogada pela Lei nº 9.430/96, uma vez que, em virtude do princípio da hierarquia das leis, apenas uma lei complementar pode revogar outra. Neste sentido transcrevo os ensinamentos de Paulo Roberto Coimbra da Silva, *verbis*:

"Conforme muito bem salientado no magistério de CELSO BASTOS, 'com relação à lei ordinária ou ato normativo de igual força hierárquica é forçoso reconhecer que estes são incapazes de modificar a Lei Complementar', sob pena de inversão do princípio de hierarquia das normas estabelecida na Constituição Federal (arts. 59 e 69) e total subversão do ordenamento jurídico pátrio". (grifei).

Os entendimentos supra-expostos já estão pacificados na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ). Transcrevo abaixo ementa de acórdão deste Tribunal, no Recurso Especial (RE) nº 371.214 - MG (2001/0157651-0), cujo relator é o Ministro José Delgado, *verbis*:

"RECURSO ESPECIAL Nº 371.214 - MG (2001/0157651-0)
RELATOR: MINISTRO JOSÉ DELGADO
RECORRENTE: MINAS GERAIS - SERVIÇOS MÉDICOS S/C LTDA
ADVOGADO: ANA PATRÍCIA LAFETA DE OLIVEIRA E OUTROS
RECORRIDO: FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR: CLÁUDIA REGINA A. M. PEREIRA E OUTROS

¹ Paulo Roberto Coimbra Silva. *Inconstitucionalidades das majorações da Cofins promovidas pela Lei nº 9.718/98*. Revista de Estudos Tributários - nº 8 - jul-ago/99. Ed. Síntese.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10860.002798/2002-28
Recurso nº : 124.110
Acórdão nº : 201-78.467

MIN. DA FAZENDA - 2º CC CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 29 / 09 / 2005 VISTO

2º CC-MF
Fl.

EMENTA

TRIBUTÁRIO. COFINS. ISENÇÃO. SOCIEDADES CIVIS PRESTADORAS DE SERVIÇOS. PRECEDENTES.

1. A Lei Complementar nº 70/91, de 30/12/1991, em seu art. 6º, II, isentou, expressamente, da contribuição da COFINS, as sociedades civis de que trata o art. 1º, do Decreto-Lei nº 2.397, de 22/12/1987, sem exigir qualquer outra condição senão as decorrentes da natureza jurídica das mencionadas entidades.

2. Em consequência da mensagem concessiva de isenção contida no art. 6º, II, da LC nº 70/91, fixa-se o entendimento de que a interpretação do referido comando posto em Lei Complementar, conseqüentemente, com potencialidade hierárquica em patamar superior à legislação ordinária, revela que será abrangida pela isenção do COFINS as sociedades civis que, cumulativamente, apresentem os seguintes requisitos:

- seja sociedade constituída exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no Brasil;
- tenha por objetivo a prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada; e
- esteja registrada no Registro Civil das Pessoas Jurídicas.

3. Outra condição não foi considerada pela Lei Complementar, no seu art. 6º, II, para o gozo da isenção, especialmente, o tipo de regime tributário adotado para fins de incidência ou não de Imposto de Renda.

4. Posto tal panorama, não há suporte jurídico para se acolher a tese da Fazenda Nacional de que há, também, ao lado dos requisitos acima elencados, um último, o do tipo de regime tributário adotado pela sociedade. A Lei Complementar não faz tal exigência, pelo que não cabe ao intérprete criá-la.

5. É irrelevante o fato de a recorrente ter optado pela tributação dos seus resultados com base no lucro presumido, conforme lhe permite o art. 71, da Lei nº 8.383/91 e os arts. 1º e 2º, da Lei nº 8.541/92. Essa opção terá reflexos para fins de pagamento do Imposto de Renda. Não afeta, porém, a isenção concedida pelo art. 6º, II, da Lei Complementar nº 70/91, haja vista que esta, repita-se, não colocou como pressuposto para o gozo da isenção o tipo de regime tributário seguido pela sociedade civil.

6. A revogação da isenção pela Lei nº 9.430/96 fere, frontalmente, o princípio da hierarquia das leis, visto que tal revogação só poderia ter sido veiculada por outra lei complementar.

7. Recurso provido". (grifei).

O entendimento jurisprudencial acima transcrito já foi, inclusive, sumulado pela Primeira Turma do STJ. É a Súmula nº 276, que transcrevemos abaixo, verbis:

"As sociedades civis de prestação de serviços profissionais são isentas da Cofins, irrelevante o regime tributário adotado". (grifei).

Visando afastar quaisquer dúvidas que porventura ainda possam existir acerca do direito da recorrente, transcrevo a doutrina de Kiyoshi Harada, que, com propriedade, fala sobre a matéria, verbis:


"A contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), instituída pela Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, ao amparo do disposto no inciso I, do artigo 195 da Carta Constitucional de 1988, é destinada a atender às despesas havidas pelo Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), com as atividades fins das áreas da saúde, previdência e assistência social.

[...].



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n^o : 10860.002798/2002-28
Recurso n^o : 124.110
Acórdão n^o : 201-78.467

MIN. DA FAZENDA - 2^o CC CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>29 / 09 / 2005</u>  VISTO
--

2 ^o CC-MF Fl. _____

Contudo, a mesma Lei Complementar que instituiu a referida Contribuição, LC 70/91, em seu artigo 6^o, II, isentou as sociedades civis de prestações de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, registradas no registro civil das pessoas jurídicas e constituídas exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no país, da incidência do tributo, vejamos:

'Art. 6^o - São isentas da contribuição:

I - (...)

II - as sociedades civis de que trata o art. 1^o, do Decreto-Lei n^o 2.397, de 21 de dezembro de 1987.'

O Decreto-Lei n^o 2.397, de 22/11/1987, em seu art. 1^o, por sua vez, tem a seguinte redação:

'Art. 1^o - A partir do exercício financeiro de 1989, não incidirá o Imposto de Renda das pessoas jurídicas sobre o lucro apurado, no encerramento de cada período-base, pelas sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, registradas no Registro Civil das Pessoas Jurídicas e constituídas exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no País.'

Diante do exposto no art. 6^o da LC 70/91, verifica-se que a proposição da lei é isentar as sociedades civis de que trata o dispositivo legal mencionado.

[...].

[...] Argumento utilizado pelo Fisco federal, a fim de legítimar a cobrança de referida contribuição das sociedades aludidas no Decreto-Lei n^o 2.397-87, seria o de que tais sociedades, ao se amoldarem ao disposto nas Leis 8.383/91 e n^o 8.541/92, optando pela tributação dos resultados pelo lucro presumido, perderiam, de imediato, o direito ao benefício da isenção fiscal.

Não merece prosperar tal entendimento. A Lei Complementar 70/91, tomando de empréstimo a definição do artigo 1^o, do aludido Decreto-Lei, identificou três, e apenas três, condições necessárias e inafastáveis à concessão da isenção. São condições subjetivas, afeitas à finalidade da pessoa jurídica. São elas:

- a) ser a sociedade constituída exclusivamente por pessoas domiciliadas no Brasil;*
- b) estar registrada no Registro Civil das Pessoas Jurídicas; e*
- c) ter por objetivo a prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada.*

Desta feita não há como incluir condições outras que não as previstas em lei e, de outro lado, não há como estender à aplicação da norma a entidades despossuídas de quaisquer das condições arroladas.

Por outro lado, Imposto de Renda e COFINS são tributos de espécies distintas, com regimes de tributação próprios e independentes, desvinculados e que, portanto, não ensejam a repercussão de um na esfera jurídico tributária do outro.

[...].

O último, porém não menos infundado argumento utilizado pelo fisco, consiste em defender possível revogação da isenção concedida pela LC 70/91 pelo art. 56 da Lei n^o 9.430/96.

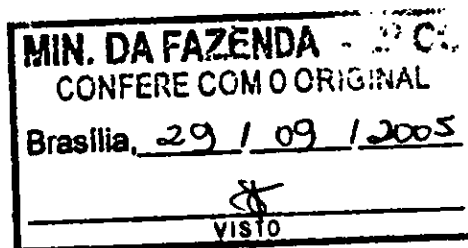
Primeiramente, sabe-se que a isenção foi concedida por Lei Complementar, de modo que somente outra Lei Complementar poderia revogá-la. A Lei n^o 9.430/96 é Lei Ordinária, portanto, incapaz de revogar Lei Complementar, ainda que a matéria nesta última disciplinada possa o ser pelo legislador Ordinário. Não obstante a impropriedade do veículo normativo lançado, é de se lembrar, também, que a revogação de qualquer norma de isenção deve ser expressa, sendo impossível considerar como tal o disposto no artigo 56 da Lei n^o 9.430/96, in verbis:

JAN



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10860.002798/2002-28
Recurso nº : 124.110
Acórdão nº : 201-78.467



2º CC-MF
FL.

‘Art. 56. As sociedades civis de prestação e serviço de profissão legalmente regulamentada passam a contribuir para a seguridade social com base na receita bruta da prestação de serviços, observadas as normas da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991.

Parágrafo único. Para efeito da incidência da contribuição de que trata este artigo, serão consideradas as receitas auferidas a partir do mês de abril de 1997’.

Mais uma vez, trazemos à colação o posicionamento remansoso e pacífico do STJ, acerca do tema:

‘TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL - AGRAVO REGIMENTAL - COFINS - SOCIEDADES CIVIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - ISENÇÃO - ART. 56 DA LEI N. 9430/96 - INEFICÁCIA - ART. 6º, INC. II, DA L.C. Nº 70/90 - APLICAÇÃO. É entendimento assente nesta Colenda Corte não poder a isenção da COFINS, estabelecida pelo art. 6º da L.C. nº 70/91, para as sociedades civis, ser revogada pela Lei nº 9430/96, porquanto a lei ordinária não ter força para desautorizar dispositivo de lei complementar, em observância ao princípio da hierarquia vertical da leis. Agravo regimental desprovido’.

(Agravo Regimental nº 391474/PR, Segunda Turma, Decisão: 06/11/2001, DJU de 11/03/2002, pg. 248, Rel. Min. Paulo Medina)². (grifei).

Resumindo todo o acima exposto, temos que:

- a isenção da Cofins às sociedades prestadoras de serviços que exercem profissão regulamentada, instituída pela LC nº 70/91, persiste. Não restou revogada pela Lei nº 9.430/96; e
- para que as sociedades prestadoras de serviços que exercem profissão regulamentada possam gozar da isenção estabelecida pela lei complementar supracitada, basta preencherem os três requisitos estabelecidos pelo DL nº 2.397/87, sendo irrelevante o regime tributário escolhido para fins de IR.

Assim, considerando que o direito à isenção da Cofins pelas sociedades prestadoras de serviços que exercem profissão regulamentada persiste e que a recorrente preenche os requisitos do DL nº 2.397/87, faz-se mister que seu direito seja reconhecido para o efeito de restituir os valores pagos indevidamente.

Frente ao exposto, dou provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2005.

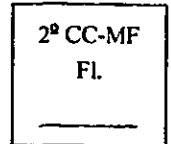
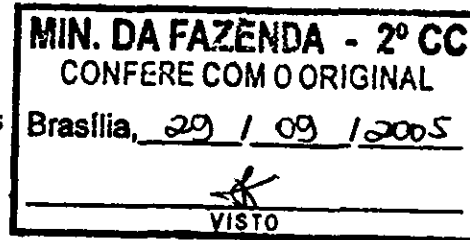
ROGÉRIO GUSTAVO DREYER

² Kiyoshi Harada. Sociedade de Advogados - Isenção de Cofins - Alcance e Conteúdo do art. 6º, II, da Lei Complementar nº 70/91. <http://www.mundojuridico.adv.br>.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10860.002798/2002-28
Recurso nº : 124.110
Acórdão nº : 201-78.467



VOTO DO CONSELHEIRO-DESIGNADO
WALBER JOSÉ DA SILVA

O recurso voluntário é tempestivo e atende às demais exigências legais, razão pela qual dele conheço.

Como relatado, pretende a recorrente ver reconhecido seu direito à restituição de pagamentos de Cofins, tidos como indevidos. Os pagamentos tidos como indevidos foram realizados no período de maio de 1992 a março de 1997 e o pedido de restituição/compensação foi apresentado no dia 10 de maio de 2002, transcorrido mais de cinco anos do pagamento.

Antes de analisar os argumentos da recorrente, entendo oportuno salientar que a administração pública rege-se pelo princípio da estrita legalidade (CF, art. 37, *caput*), especialmente em matéria de administração tributária, que é uma atividade administrativa plenamente vinculada (CTN, art. 3º).

Sobre o termo *a quo* do prazo para pedir restituição de tributos e contribuições pagos indevidamente, reza o artigo 168 do CTN:

“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;

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.” (destaquei)

As duas regras de contagem de prazo acima são capitais porque tratam de extinção de direito. Qualquer outra regra de contagem de prazo que não estas pode levar tanto a ressuscitar direito extinto, “morto”, quanto a abreviar o tempo do direito de pleitear a restituição.

Como é cediço, os aplicadores do direito administrativo, e em especial do direito tributário, estão vinculados à lei. Os termos iniciais para o exercício do direito de pleitear restituição, a que os administradores tributários estão vinculados, só são dois: **data da extinção do crédito tributário** e **data em que se tornar definitiva a decisão** (administrativa ou judicial) que tenha reformado decisão condenatória, que tenha anulado decisão condenatória, que tenha revogado decisão condenatória ou que tenha rescindido decisão condenatória. Marco inicial diverso destes é inovação que apenas à lei complementar é dado fazer (art. 146, III, *b*, da CF/88).

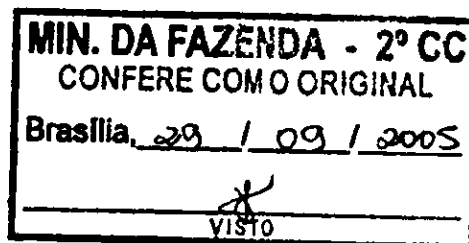
Não há, na legislação tributária, previsão de suspensão ou interrupção dos prazos fixados no artigo 168 do CTN. Portanto, não pode ser outro o marco inicial para pedir restituição de tributos pagos indevidamente senão os previstos neste dispositivo, seja qual for o motivo do pagamento indevido.

Entendo descabida, e temerária para a segurança do ordenamento jurídico pátrio, especialmente depois da publicação da Lei Complementar nº 118/05, qualquer tentativa de querer-se atribuir outro termo de início para a contagem do prazo para pleitear restituição, ou outra data (ou momento) para extinção do crédito tributário sujeito ao lançamento por homologação, que não os previstos nos artigos 150, *caput*, § 1º; 156, VII; 165, I, e 168, I, todos do Código Tributário Nacional.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10860.002798/2002-28
Recurso nº : 124.110
Acórdão nº : 201-78.467



2º CC-MF
Fl.

Não merece prosperar o argumento de que o crédito tributário da Cofins somente se considera extinto com a homologação expressa do lançamento ou, não havendo homologação expressa, com o decurso do prazo de cinco anos, contado do pagamento antecipado (art. 150, § 4º, do CTN), sendo este o termo inicial para a contagem do prazo quinquenal a que se refere o art. 168 do CTN. Isso porque o prazo a que se refere o referido § 4º do art. 150 é 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”.

Conforme disposto no parágrafo supra, o crédito referente aos tributos lançados por homologação é extinto pelo pagamento antecipado pelo obrigado. A dúvida que pode ser suscitada, neste caso, é quanto ao termo “sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento”, incluído no dispositivo legal.

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, pág. 497).

Este também é o pensamento de Aliomar Baleeiro:

“Pelo art. 150, o pagamento é aceito antecipadamente, fazendo-se o lançamento a posteriori: a autoridade homologa-o, se exato, ou faz o lançamento suplementar, para haver a diferença acaso verificada a favor do Erário”.

“É o que se torna mais nítido no § 1º desse dispositivo, que imprime ao pagamento antecipado o efeito de extinção do crédito, sob condição resolutória de ulterior homologação. Negada essa homologação, anula-se a extinção e abre-se oportunidade a lançamento de ofício”. (grifei) (Direito Tributário Brasileiro, Ed. Forense, 10ª ed., 1993, pág. 521).

Também nesta mesma linha é o pensamento do Professor Alberto Xavier:

“(...) a condição resolutiva permite a eficácia imediata do ato jurídico, ao contrário da condição suspensiva, que opera 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 implantar”. (In Do Lançamento. Teoria Geral do Ato e do Processo Tributário. Editora Forense, 1998, pág. 98/99). (destaques não são do original).


Vejamos o entendimento do eminente Eurico Marcos Diniz De Santi, que ratifica o entendimento acima esposado:

“Assim entendeu-se que a extinção do crédito tributário, prevista no art. 168, I do CTN, está condicionada à homologação expressa ou tácita do pagamento, conforme art. 156, VII do CTN, e não ao próprio pagamento, que é considerado como mera antecipação, ex vi do art. 150, § 1º do CTN. Como, normalmente, a extinção do crédito tributário se



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10860.002798/2002-28
Recurso nº : 124.110
Acórdão nº : 201-78.467

MIN. DA FAZENDA - 2º CC CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>29 / 09 / 2005</u>  VISTO

2º CC-MF
Fl. _____

realiza com a homologação tácita, que sucede cinco anos após o fato jurídico tributário ex vi do art. 150, § 4º do CTN, passou-se a contar cinco anos da data do fato gerador para se configurar a extinção do crédito, e mais outros cinco anos da data da extinção, perfazendo o prazo total de 10 anos.

Não podemos aceitar esta tese, primeiro porque pagamento antecipado não significa pagamento provisório à espera de seus efeitos, mas pagamento efetivo, realizado antes e independentemente de ato de lançamento.

Segundo porque se interpretou o 'sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento' de forma equivocada. Mesmo desconsiderando a crítica de ALCIDES JORGE COSTA, para quem 'não faz sentido (...), ao cuidar do lançamento por homologação, pôr condição onde inexiste negócio jurídico', pois 'condição é modalidade de negócio jurídico e, portanto, inaplicável ao ato jurídico material' do pagamento, 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 do crédito no átimo do pagamento. Assim sendo, enquanto a homologação não se realiza, vigora com plena eficácia o pagamento, a partir do qual podem exercer-se os direitos advindos desse ato, mas dentro dos prazos prescricionais.

Se o fundamento jurídico da tese dos dez anos é que a extinção do crédito tributário pressupõe a homologação, o direito de pleitear o débito do Fisco só surgiria no final do prazo de homologação tácita, de modo que, o contribuinte ficaria impedido de pleitear a restituição antes do prazo de cinco anos para homologação, tendo que aguardar a extinção do crédito pela homologação.

Portanto, a data da extinção do crédito tributário, no caso dos tributos sujeitos ao art. 150 do CTN, deve ser a data efetiva em que o contribuinte recolhe o valor a título de tributos aos cofres públicos e haverá de funcionar, a priori, como dies a quo dos prazos de decadência e de prescrição do direito do contribuinte. Em suma, o contribuinte goza de cinco anos para pleitear o débito do Fisco, e não dez." (In Decadência e Prescrição no Direito Tributário. São Paulo, Editora Max Limonad, 2000, pág. 268 a 270). (destaques não são do original).

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.

Para que não paire nenhuma dúvida sobre esta controvertida matéria, foi publicada a Lei Complementar nº 118, de 09/02/05, dando a interpretação mais lógica e racional, defendida pelos ilustres doutrinadores supracitados, aos dispositivos do CTN que regem a matéria.

Reza os artigos 3º e 4º da Lei Complementar nº 118/05:

"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.

Art. 4º Esta Lei entra em vigor 120 (cento e vinte) dias após sua publicação, observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional."



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10860.002798/2002-28
Recurso nº : 124.110
Acórdão nº : 201-78.467

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 29 / 09 / 2005 VISTO	2ª CC-MF Fl.
---	-----------------

A decisão recorrida está em perfeita harmonia com o entendimento esposado na citada Lei Complementar nº 118/05 e na doutrina citada, em nada merecendo reparos.

Quanto à suposta isenção da Cofins da sociedade civil optante pelo lucro real ou presumido, alinho-me ao entendimento da DRF e da decisão recorrida, que adoto como se aqui estivesse escrito, não tendo a recorrente efetuado pagamento indevido.

EX POSITIS, e por tudo o mais que do processo consta, meu voto é para negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2005.


WALBER JOSÉ DA SILVA

