



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SÉTIMA CÂMARA

Mfaa-7

Processo nº : 11610.021076/2002-87  
Recurso nº : 144.078  
Matéria : IRPJ E CSLL – EXS.: 1996 A 1998  
Recorrente : PROCTER & GAMBLE HIGIENE E COSMÉTICOS LTDA.  
Recorrida : 10ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I  
Sessão de : 07 DE JULHO DE 2005  
Acórdão nº : 107-08.182

RESTITUIÇÃO – O prazo extintivo do direito de pleitear a repetição de tributo indevido ou pago a maior, sujeito a lançamento por homologação, extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data do pagamento antecipado, nos precisos termos dos arts. 156, I, 165, I, 168 e 150, §§ 1º e 4º, do Código Tributário Nacional (CTN).

Recurso improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PROCTER & GAMBLE HIGIENE E COSMÉTICOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima 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. Vencido o Conselheiro Octavio Campos Fischer.

  
MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA  
PRESIDENTE

  
CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 OUT 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ MARTINS VALERO, NATANAEL MARTINS, ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA, HUGO CORREIA SOTERO e NILTON PÊSS.



Processo nº : 11610.021076/2002-87  
Acórdão nº : 107-08.182

Recurso nº : 144.078  
Recorrente : PROCTER & GAMBLE HIGIENE E COSMÉTICOS LTDA.

## RELATÓRIO

PROCTER & GAMBLE HIGIENE E COSMÉTICOS LTDA. apresentou, em 27/11/02 (fls. 1), Declaração de Compensação com a utilização de crédito de R\$ 5.553.048,35 (Cinco milhões, quinhentos e cinquenta e três mil, quarenta e oito reais e trinta e cinco centavos), referentes aos saldos negativos de Imposto de Renda dos anos calendários de 1995 a 1997 e de CSLL relativo ao ano calendário de 1995, conforme demonstrativo de fls. 2.

A Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária em São Paulo, pelo Despacho Decisório de fls. 503/507, homologou as declarações de débitos declaradas nestes autos referente à quantia de R\$ 46.920,55 (Quarenta e seis mil, novecentos e vinte reais e cinquenta e cinco centavos), saldo negativo do IRPJ do 4º trimestre de 1997, e não homologou os saldos negativos do referido imposto e da CSLL verificados até o 3º trimestre de 1997 por terem sido atingidos pela decadência.

Em consequência, às fls. 526/537, a empresa apresentou Manifestação de Inconformidade com o referido despacho.

A 10ª TURMA da DRJ em SÃO PAULO - SP I, por unanimidade de votos, através do Ac. 5.960, de 29/09/2004 (fls. 538/563), indeferiu a manifestação de inconformidade, mantendo o despacho denegatório por entender que o prazo extintivo de pedir a restituição de tributo indevido ou pago a maior conta-se a partir da data em que o tributo foi pago, tendo em vista o disposto nos arts. 97, I, 156, 165, 168, I, e 150 e seus §§ 1º e 4º, todos do Código Tributário Nacional (CTN).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11610.021076/2002-87  
Acórdão nº : 107-08.182

Irresignada, a empresa recorre a este Conselho de Contribuintes, perseverando no entendimento não acolhido em primeira instância de que o prazo extintivo, no caso de tributo lançado por declaração, é de cinco anos contados da data homologação do lançamento, expressa ou tácita. Sendo automática, nos termos do art. 150 e seu § 4º, do Código Tributário Nacional, o prazo extintivo de cinco anos conta-se a partir da data da homologação do lançamento.

Cita acórdãos do Superior Tribunal de Justiça e precedentes da instância administrativa no sentido de seu entendimento.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive letter 'H'.



Processo nº : 11610.021076/2002-87  
Acórdão nº : 107-08.182

## VOTO

Conselheiro - CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - Relator.

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

A decisão recorrida não merece reproche, pois solucionou a inconformidade posta ao seu deslinde com muito acerto.

A decisão está em conformidade com a jurisprudência dominante neste Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais de que o prazo extintivo do direito de o sujeito passivo pleitear a restituição de tributos indevidos ou pagos a maior conta-se da data do pagamento.

Entendo que a questão não deve ser posta apenas em face dos arts. 165 168 e 150 do Código Tributário Nacional (CTN), mas também do art. 156, I, dessa lei nacional que estabelece que o crédito tributário se extingue, dentre outras formas, pelo pagamento. Como o § 1º do art. 150 do CTN é expresso no sentido de que "O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento", tem-se que o crédito tributário apurado pelo sujeito passivo foi extinto na data do pagamento antecipado, com o transcurso do prazo de 5 (cinco anos) contados do fato gerador.

Muito precisa nesse sentido a lição de Alberto Xavier e que por sua importância no deslinde da questão, também reproduzo nesta assentada:

*"(...) 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*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11610.021076/2002-87  
Acórdão nº : 107-08.182

*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 resolutive 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, págs. 98/99).*

E diz também o renomado tributarista, às fls.99 e 100, da mesma obra, em trecho reproduzido pela decisão recorrida:

"[...]

Posto em contacto com a norma jurídica que o regula, o pagamento efetuado espontaneamente pelo contribuinte pode enquadrar-se em quatro alternativas (e só nelas): ou é um pagamento indevido, por não corresponder ao modelo legal, ou é um pagamento correto, ou é um pagamento excessivo, ou é um pagamento insuficiente. Só nesta última hipótese é que o Fisco pode, no exercício do seu poder de controle, constatar a insuficiência e praticar de ofício um lançamento com vista a exigir a quantia em falta. Esta exigência (não homologação) não é, porém, uma condição resolutive em sentido técnico, pois não destrói retroativamente o efeito liberatório que o pagamento insuficiente produziu no tocante à parte da dívida paga.

O que, em rigor jurídico, o decurso do prazo de cinco anos, sem que o controle administrativo tenha sido exercido, extingue pela decadência, é o poder-dever de efetuar esse controle, não o crédito tributário, cuja extinção, se operou, plena e definitivamente quitado por força de uma quitação operada pela ficção legal da 'homologação tácita ". Mas a quitação é uma figura que respeita à prova do fato e não à sua existência.

Consideramos, por isso, que a forma correta de contagem do prazo de prescrição do art. 168 do Código Tributário Nacional é a que foi acolhida pela Segunda Turma do Tribunal Regional da 4ª Região, segundo a qual esse prazo se conta a partir da data do pagamento indevido. "



Processo nº : 11610.021076/2002-87  
Acórdão nº : 107-08.182

Também merece transcrição o pensamento de Eurico Marcos Diniz de Santi, em Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Max Limonad, São Paulo, 2000, p. 268/270:

“A tese dos dez anos do direito de o contribuinte pleitear a restituição do débito do Fisco:

Assim, entendeu-se que a extinção do crédito tributário, prevista no Art. 168, 1 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 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 inexistente 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 âmbito 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 ao final do prazo de homologação tácita, de modo que, se 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 tributo aos cofres públicos e



Processo nº : 11610.021076/2002-87  
Acórdão nº : 107-08.182

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.

Ricardo Lobo Torres "in" Comentários ao Código Tributário Nacional, Editora. Saraiva, 2002, 2ª edição, vol . 2, após examinar a questão da antecipação de tributo sem a ocorrência do fato gerador (p. 354), ao cuidar da natureza da antecipação (p. 357), diz:

"Problema difícil é o da natureza da antecipação: trata-se de pagamento, com a extinção do crédito tributário, ou constitui mero depósito para o ulterior acerto de contas entre o Fisco e o contribuinte? Parece-nos que a antecipação tem a natureza de depósito".

E, adiante faz a seguinte ressalva:

"De notar que a questão aqui discutida nada tem a ver com a antecipação do pagamento e ulterior homologação de que trata o art. 150 do CTN. Lá cuida-se de vero pagamento, com a extinção do crédito correspondente e com a posterior possibilidade de reexame pelo Fisco. Na antecipação do pagamento sem a ocorrência do fato gerador dá-se o recebimento como depósito para ulterior ajuste fiscal."

O contribuinte não está impedido de pleitear a restituição do indevido ou maior que o devido desde o dia do pagamento. Nem o artigo 150 do CTN, nem nenhum outro dispositivo dessa lei nacional ou de lei ordinária o impede disso.

Ora, ocorrido o fato gerador da contribuição tem o fisco o prazo de 5 (cinco) anos para homologar o procedimento do sujeito passivo, findo o qual se tem por automaticamente homologado o lançamento. E como a homologação é sob condição resolutória e não suspensiva, como demonstrou o renomado tributarista, o crédito extinguiu-se na data do pagamento. E dele se conta o prazo extintivo para pedir a repetição, ou a compensação do tributo indevido ou maior que o devido, por força do inciso I do art. 168, dispositivos assim redigidos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11610.021076/2002-87  
Acórdão nº : 107-08.182

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;

E o art. 165 e seu inciso I dizem:

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;

Assim, entendo proceder a afirmativa de que o pagamento antecipado extingue o crédito tributário e é a partir da sua data que se conta o prazo para pleitear a restituição.

Como consta do relatório, a Recorrente ingressou, em 27/11/02, com a Declaração de Compensação referentes aos saldos negativos de Imposto de Renda dos anos calendários de 1995 a 1997 e de CSLL relativo ao ano calendário de 1995, conforme demonstrativo de fls.2, sendo que os saldos anteriores ao 4º trimestre do ano calendário de 1997 já estavam alcançados pela decadência, agindo corretamente a Turma ao confirmar o despacho da DERAT/SP (fls. 503/507) ao homologar apenas os saldos negativos do IRPJ referente ao 4º trimestre do ano calendário de 1997.

Nesta ordem de juízos, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, 07 de julho de 2005.

CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.