



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Csc/7 -

Processo nº : 13807.002185/98-02
Recurso nº : 142157
Matéria : IRPJ EX.: 1993
Recorrente : SERFINA ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA.
(INCORPORADA POR BUNGE INVESTIMENTOS E
CONSULTORIA LTDA.).
Recorrida : 7ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I
Sessão de : 11 DE NOVEMBRO DE 2004.
Acórdão nº : 107-07.861

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA DO DIREITO DE PLEITEAR RESTITUIÇÃO - EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - ANO-CALENDÁRIO DE 1992 - APURAÇÃO DO IRPJ PELO LUCRO REAL MENSAL. A extinção do crédito tributário se dá entre outras modalidades, pelo pagamento antecipado, nos termos do art. 156, VII, do CTN. O prazo para que a contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pagos indevidamente ou em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 anos, contados da data da extinção do crédito tributário, de acordo com os artigos 165, I, e, 168, I, do CTN. No lançamento por homologação a contagem de prazo decadencial encontra respaldo no parágrafo 4º do art. 150 do CTN, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial, a data da ocorrência do fato gerador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SERFINA ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA (INCORPORADA POR BUNGE INVESTIMENTOS E CONSULTORIA 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 Marcos Vinicius Neder de Lima.

MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13807.002185/98-02
Acórdão nº : 107-07.861

ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA
RELATORA

FORMALIZADO EM: 06 DEZ 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ MARTINS VALERO, NATANAEL MARTINS, NEICYR DE ALMEIDA, OCTAVIO CAMPOS FISCHER, HUGO CORREIA SOTERO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13807.002185/98-02
Acórdão nº : 107-07.861

Recurso nº : 142157
Recorrente : SERFINA ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA
(INCORPORADA POR BUNGE INVESTIMENTOS E
CONSULTORIA LTDA.)

RELATÓRIO

A empresa recorrente, por meio de seu representante legal, apresentou em 18.12.1998, às fls. 1, pedido de restituição e compensação de crédito relativo ao ano-calendário de 1992, com débitos próprios e/ou de terceiros. Também apresentou pedido de compensação de crédito com débito de terceiros às fls.127, recepcionado em 10/11/99 e às fls. 176, recepcionado em 16/07/2002.

A empresa, às fls. 30, relaciona os valores recolhidos em moeda da época e corrigidos até o mês de novembro de 1998, relativos ao Imposto sobre a Renda Retido na Fonte incidente sobre serviços, do ano de 1992; discrimina mensalmente os valores retidos às fls. 31 a 54; apresenta cópia xerográfica do Livro do ISS da Prefeitura de São Paulo às fls. 55 a 68, e apresenta às fls. 69 a 122, cópia xerográfica do Livro Diário de 1992.

O despacho decisório, com base nos no art. 165, inciso I do CTN, no art. 66 da Lei nº 8.383/91, com nova redação dada pelo art. 58 da Lei nº 9.069/1995, art. 74 da Lei nº 9.430/96, IN SRF nº 21/1997, alterada pela IN SRF nº 73 de 15/09/97 e do Ato Declaratório SRF nº 96/99, não tomou conhecimento do pedido de restituição, com o argumento de que os valores objeto do pedido foram recolhidos durante o ano de 1992 e o presente processo foi protocolizado em 18/12/1998, tendo ocorrido a decadência do direito à restituição do indébito.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13807.002185/98-02
Acórdão nº : 107-07.861

A empresa apresentou manifestação de inconformidade, fls. 132 a 150, com os seguintes argumentos:

- O crédito é originário de Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, sobre serviços, referente ao ano-base de 1992 e que apresentou documentação hábil para comprovar a existência do crédito e que se trata de pagamento de tributo maior que o devido, conforme o disposto no art. 165, I, do CTN;
- O ordenamento jurídico lhe assegura o direito de compensar créditos com débitos para com a Fazenda Pública, conforme o art. 170 do CTN e Lei nº 8.383/91, com a redação dada pelo art. 58 da Lei nº 9.069/95 e que no mesmo sentido os artigos 73 e 74 da Lei nº 9.430/96 regulamentados pelo Decreto nº 2.138/97, IN SRF 21/97 alterada pela IN SRF nº 73/97;
- Entende que com base nos dispositivos legais e infra-legais mencionados tem direito à restituição de tributo para posterior compensação;
- Que a autoridade administrativa em momento algum alegou a inexistência do crédito, concluindo que o crédito é inconteste;
- Que os dispositivos citados na fundamentação do despacho decisório (art. 74 da Lei nº 9.430/96 e IN SRF nº 21/97 e 73/97), não corroboram o entendimento exteriorizado pelo fisco, mas que reforçam ainda mais o direito do contribuinte à restituição;
- Que o Parecer PGFN/CAT nº 1.538/99, está equivocado;
- Que o lançamento por homologação é aquele em que o contribuinte presta informações sobre a matéria de fato à autoridade administrativa, apura o tributo devido e antecipa seu pagamento. Que a partir daí aguarda a homologação por parte da Fazenda Pública que pode ser expressa ou tácita. Cita os acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes nºs. 102-45304 e 107-06490;
- No caso do Imposto de Renda, a verificação da ocorrência do fato gerador, determinação da matéria tributável, o cálculo do tributo devido se dá anualmente, com o encerramento do exercício financeiro, mediante entrega da Declaração de Ajuste Anual;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13807.002185/98-02

Acórdão nº : 107-07.861

- Que na data da entrega da Declaração de Ajuste, se verificará o fato gerador do imposto ocorrido no período de 01 de janeiro a 31 de dezembro do exercício anterior, efetuados todos os demais atos tendentes a apurar o tributo devido, sendo um deles o imposto de renda retido na fonte. Apurado o imposto, o contribuinte efetua seu recolhimento, sem o prévio exame da autoridade administrativa;
- No caso em questão, o crédito reclamado refere-se a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1992 cujo valor poderia ter sido deduzido do imposto a pagar no exercício de 1993. Com a entrega da declaração em 1993, pode apurar o Imposto de Renda que deveria ser pago, referente a 1992, ocasião em que poderia ter deduzido o IRRF e que somente em 1993, prestou as informações a que alude o art. 147 do CTN, efetuou a antecipação do pagamento do imposto de renda devido;
- O crédito tributário é constituído pelo lançamento, conforme o disposto no art. 142 do CTN e não com a ocorrência do fato gerador do tributo. Que este acarreta apenas o dever legal do contribuinte de efetuar as obrigações acessórias e conforme o caso, antecipar o recolhimento do tributo, como os sujeitos ao lançamento por homologação, no caso, o IRRF;
- No caso do IRRF, tributo sujeito ao lançamento por homologação, o que se verifica no momento da retenção do imposto consiste apenas no fato gerador. Ainda não há o crédito tributário, na medida em que este se verificará em momento posterior, mediante ato da autoridade administrativa, que homologar a antecipação do pagamento efetuada pelo sujeito passivo, nos termos do art. 150 do CTN;
- A homologação pode ser expressa, quando a autoridade administrativa homologa os valores ou tácita, com o decurso de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, quando a Fazenda Pública não se pronuncia dentro desse prazo;
- Que o ato do lançamento que tem o condão de constituir o crédito e homologá-lo, ou cobrar eventual diferença, se dá expressamente ou após cinco anos da ocorrência do fato gerador e que a consequência lógica da homologação é a extinção do crédito tributário;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13807.002185/98-02
Acórdão nº : 107-07.861

- Entende que no presente caso não houve a homologação expressa da Fazenda Pública da antecipação de pagamento do Imposto de Renda referente aos fatos geradores ocorridos em 1992, apurado e pago somente no exercício de 1993, com a entrega da Declaração de Ajuste Anual e que, nos termos do art. 150 do CTN, a homologação do lançamento e conseqüente extinção do crédito tributário ocorreu de forma tácita após o decurso de cinco anos;
- Conclui que como o crédito foi extinto no exercício de 1998 e que o prazo para o ingresso do pedido de restituição se findaria no exercício de 2003 e que o pedido de restituição foi formulado há muito mais tempo (18.12.1998), não havendo como se cogitar de ter havido a extinção do direito de restituição;
- Entende que mesmo na hipótese de se considerar como termo inicial para contagem do prazo para haver a homologação, a data da ocorrência do fato gerador, ainda assim, não teria ocorrido a extinção do direito, pois no caso o prazo para pleitear a restituição se findaria em 2002. Cita decisão do STJ;
- Conclui que em relação aos tributos por homologação, na ausência da homologação expressa, o prazo para ingresso de pedido de restituição é de 10 anos e cita decisão do STJ;
- Alega que houve equívoco entre pagamento de crédito e extinção da obrigação tributária.

O acórdão da 7ª. Turma de Julgamento da DRJ São Paulo I, indeferiu a solicitação, com os seguintes argumentos:

- A empresa apurou seu resultado com base no lucro real mensal, conforme DIRPJ/93;
- O alegado direito creditório advém da apuração de saldo negativo apurado nos vários meses do ano-calendário de 1992, pois se a empresa almejasse o reconhecimento do direito creditório diretamente decorrente das retenções realizadas haveria de demonstrar que estas foram indevidamente efetuadas, ou



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13807.002185/98-02
Acórdão nº : 107-07.861

seja, que suas fontes pagadoras retiveram indevidamente os valores a título de IRRF;

- Inexiste qualquer elemento que indique discordância quanto aos valores retidos, razão pela qual se presumem legais as retenções efetuadas pelas fontes pagadoras, aduzindo-se que aplicaram corretamente a alíquota sobre a base de cálculo do IRRF;
- Conclui que o que se pleiteia é o reconhecimento do crédito de saldos negativos de imposto de renda, visto que, partindo-se da premissa de que as retenções foram efetuadas corretamente, aqueles só poderiam se consubstanciar após as apurações dos resultados mensais, quando então se confrontam os valores devidos do imposto de renda com aqueles já antecipados pelo sujeito passivo, na forma de retenções compensáveis;
- Delimita o litígio em relação à preliminar de decadência do direito pleiteado, uma vez que o despacho decisório de fls 128 a 130, se ateve a essa preliminar;
- Que a tese defendida pela empresa é a de que nos casos de lançamento por homologação, caso esta não tenha sido expressa, o prazo para formalização do pedido de restituição é de dez anos;
- Cita o art. 150, § 1º e 4º e art. 156, inciso VII para concluir que o pagamento antecipado já extingue o crédito tributário, ainda que sob condição resolutória da posterior homologação, tácita ou expressa, do lançamento;
- Examina o conteúdo da condição resolutória prevista no art. 150 do CTN, bem como de seus efeitos. Conforme o art. 119 do então vigente Código Civil à época dos fatos, a condição resolutória subordina a ineficácia do ato jurídico a evento futuro e incerto, vigorando o ato jurídico enquanto aquela não se implementar, podendo ser exercido, desde o momento deste, o direito por ele estabelecido. Verificada a condição se extingue, para todos efeitos o ato que a ela se opõe;
- Que nos tributos lançados por homologação, o pagamento antecipado efetuado pelo contribuinte está apto a produzir todos os efeitos que lhe são próprios, não



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13807.002185/98-02
Acórdão nº : 107-07.861

estando subordinado a condição suspensiva, mas resolutória e que, o pagamento antecipado já extingue o crédito;

- O pagamento antecipado não constitui pagamento provisório à mercê de seus efeitos extintivos, mas de pagamento que ocorre antes do prévio exame da autoridade administrativa e que o pagamento é antecipado porque efetuado pelo sujeito passivo antes do lançamento;
- Conclui que o *dies a quo* determinado pela extinção do crédito tributário ocorre na data do pagamento, independentemente da homologação posterior. Cita acórdão 106-12890 do Primeiro Conselho de Contribuintes;
- Ressalta que o pagamento antecipado, extingue o crédito tributário e que a partir dele é que se conta o prazo de cinco anos para pleitear a restituição e que no caso de 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, refutando a tese dos dez anos no caso dos tributos sujeitos a lançamento por homologação;
- Em razão de a empresa ter apurado seus resultados com base no lucro real mensal, ao final de cada um dos meses, eventuais saldos negativos calculados a partir da confrontação do imposto de renda devido com as antecipações realizadas, no caso, as retenções efetuadas pelas fontes pagadoras, já seriam passíveis de pedido de restituição;
- Que até mesmo eventual direito de pleitear a repetição de saldo negativo apurado no mês de dezembro de 1992 já estaria decaído em 01.01.1998, com razão mais vigorosa também já estaria decaído seu direito referente aos demais meses de 1992. Em relação ao mês de dezembro haveria o interessado de ter formulado seu pedido até 31.12.1997;
- Restando indeferido o alegado direito creditório, restaram prejudicadas as compensações pleiteadas;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13807.002185/98-02
Acórdão nº : 107-07.861

A empresa interpôs recurso voluntário tempestivo (fls. 213 a 230) onde repete os mesmos argumentos da manifestação de inconformidade e protesta pela realização de sustentação oral e que seja intimada para a prática de tal ato.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of stylized, overlapping loops and strokes, located on the right side of the page.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13807.002185/98-02
Acórdão nº : 107-07.861

VOTO

Conselheira ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA, Relatora.

O recurso apresentado é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72, por isto deve ser conhecido.

Trata o presente processo de pedido de restituição de saldo negativo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica do ano-calendário de 1992 e compensação com débitos de impostos e contribuições próprios e/ou de terceiros.

A origem do crédito pleiteado advém de retenções realizadas a título de IRRF incidente sobre serviços. As retenções, na qualidade de antecipações realizadas confrontadas com o imposto de renda devido resultaram em saldos negativos mensais do imposto de renda. A contribuinte apurou seus resultados com base no lucro real mensal.

A DRJ se manifestou pelo indeferimento do pedido e delimitou o litígio em relação à preliminar de decadência por ter o despacho decisório de fls. 128 a 130 se atido a essa preliminar.

O centro do litígio se dá na discussão do momento em que ocorre a extinção do crédito tributário.

A contribuinte alega que por não ter havido homologação expressa da antecipação de pagamento do imposto de renda, referente aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1992, apurados e pagos, somente no exercício de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13807.002185/98-02
Acórdão nº : 107-07.861

1993, com a entrega da Declaração de Ajuste Anual, a homologação do lançamento e conseqüente extinção do crédito tributário, ocorreu de forma tácita, após o decurso de cinco anos. E, que o direito da contribuinte pleitear a restituição de tributo extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da extinção do crédito tributário.

A contribuinte entende que nos casos de lançamento por homologação, caso esta não tenha sido expressa, o prazo para formalização do pedido de restituição é de dez anos. Por esse entendimento, não teria ocorrido a decadência do direito de pleitear a restituição, uma vez que o pedido foi protocolizado em 18.12.1998.

Discordo dessa interpretação, conforme se vê a seguir.

Inicialmente, transcrevo o art. 150 e parágrafos, do CTN, que trata do lançamento por homologação.

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 ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13807.002185/98-02
Acórdão nº : 107-07.861

Da leitura do § 1º desse artigo, fica evidenciado que o pagamento antecipado extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento. O que nos impele a buscar entendimento sobre o significado da expressão "condição resolutória".

Segundo o art. 119 do Código Civil vigente à época dos fatos, se houver condição resolutória, enquanto esta não se realizar, vigorará o negócio jurídico podendo exercer-se desde a conclusão deste, o direito por ele estabelecido.

Portanto, em situação de condição resolutória, o direito do exercício estabelecido pelo negócio jurídico vale desde sua conclusão.

Segundo o art. 156, incisos VII, do CTN, o pagamento antecipado é uma das modalidades de extinção do crédito tributário, entre outras.

Nestes termos, nos lançamentos por homologação, o pagamento da antecipação extingue o crédito tributário, mesmo sob condição resolutória, uma vez que não há condição suspensiva.

A homologação pode ser expressa, ou tácita. Se a lei não fixar prazo específico, a homologação tácita ocorre quando a Fazenda Pública não se manifesta dentro do prazo de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador.

Assim, o direito de pleitear a restituição de valor antecipado, poderia ter sido exercido, independentemente da homologação tácita.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13807.002185/98-02
Acórdão nº : 107-07.861

Nos termos do *caput* do art. 150 do CTN acima transcrito, o lançamento por homologação, ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

Conforme o disposto no *caput* do art. 165, inciso I, do CTN, o direito do sujeito passivo pleitear a restituição total ou parcial de tributo é possível nos casos de cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido.

De acordo com o art. 168, inciso I, do CTN, o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados, na hipótese dos incisos I e II, do artigo 165 do CTN, da data da extinção do crédito tributário. E, entre as modalidades de extinção do crédito tributário, está o pagamento antecipado, nos termos do art. 156, inciso, VII, do CTN.

Conforme o *caput* do art. 38 e §1º da Lei nº 8.383/91, a partir do mês de janeiro de 1992, o imposto de renda das pessoas jurídicas passou a ser devido mensalmente, na medida em que, os lucros forem auferidos, devendo as pessoas jurídicas apurar mensalmente, a base de cálculo do imposto e o imposto devido. Por esse diploma legal, houve alteração da modalidade de lançamento do IRPJ, de declaração, para homologação.

Nessa modalidade a contagem de prazo decadencial encontra respaldo no parágrafo 4º do art. 150 do CTN transcrito acima, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial, a data da ocorrência do fato gerador.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13807.002185/98-02
Acórdão nº : 107-07.861

Pela DIRPJ do exercício de 1993, ano-calendário de 1992, constata-se que foi apurado o IRPJ pelo lucro real mensal, conforme se verifica do Anexo 7, da DIRPJ, às fls. 27.

Ainda que todo o crédito se referisse ao período-base de dezembro de 1992, o pedido de restituição deveria ter ocorrido até 31.12.1997, no entanto, o pedido de restituição foi protocolizado posteriormente, em 18.12.1998.

Pelas razões expostas, oriento meu voto para negar provimento ao recurso, por decadência do direito da contribuinte pleitear a restituição e conseqüentemente a compensação.

Sala das Sessões - DF, em 11 de novembro de 2004.


ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA