



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

Processo nº. : 13953.000076/99-21
Recurso nº. : 131.590
Matéria : IRF - ANOS: 1991 e 1992
Recorrente : VALE DO IVAÍ S.A. – AÇÚCAR E ÁLCOOL
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ em CURITIBA - PR
Sessão de : 14 DE MAIO DE 2003
Acórdão nº. : 102-46.031

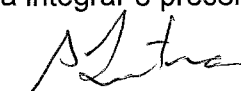
IRRF - RESTITUIÇÃO - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA - O direito de pleitear restituição ou de compensação de tributo (CTN, art. 168, inc. I) extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da extinção do crédito tributário, que ocorre na data do pagamento antecipado (CTN, art. 150, § 1º).

IRRF - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - PAGAMENTO ANTECIPADO - EXTINÇÃO DO CRÉDITO - CLÁUSULA RESOLUTÓRIA - Sendo resolutória a condição da extinção do crédito tributário na modalidade de lançamento por homologação (CTN, art. 150, § 1º), a extinção do crédito tributário ocorre na data do pagamento antecipado do tributo, conforme exegese dos arts. 108, inc. I, 117, inc. II, e 109 do CTN, e art. 119 do Código Civil.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VALE DO IVAÍ S.A. – AÇÚCAR E ÁLCOOL.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


JOSÉ OLESKOVICZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 13 JUN 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NAURY FRAGOSO TANAKA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, GERALDO MASCARENHAS LOPES CANÇADO DINIZ e MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



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

Processo nº. : 13953.000076/99-21
Acórdão nº. : 102-46.031
Recurso nº. : 131.590
Recorrente : VALE DO IVAÍ S.A. – AÇÚCAR E ÁLCOOL

RELATÓRIO

A recorrente apresentou, em **28/10/99** (fl. 01), pedido de restituição do imposto de renda retido na fonte sobre aplicações financeiras nos períodos e valores constantes do demonstrativo de fl. 214, que foram parcialmente deferidos pela Delegacia da Receita Federal em Maringá/PR e pela Delegacia de Julgamento em Curitiba/PR, quando da decisão da manifestação de inconformidade com a decisão da autoridade local. O presente recurso cinge-se, portanto, apenas ao imposto de renda retido na fonte nos anos de 1991 e 1992, nos valores de 6.073,59 UFIR e 26.258,03 UFIR, respectivamente, considerado atingido pela decadência. A Delegacia da Receita Federal em Maringá-PR, em seu Despacho Decisório nº 150/2001 (fls. 414/415), assim se manifestou:

“Relativamente ao crédito apurado na declaração, decorrente do imposto retido na fonte sobre os rendimentos incluídos na declaração, a questão deverá ser analisada segundo a sistemática de tributação destes rendimentos. No caso das pessoas jurídicas, ao auferir os rendimentos de aplicações financeiras, estas (sic) deverão ser acrescidas ao lucro bruto para apuração do lucro real em 31 de dezembro, mediante levantamento de balanço com observância das leis comerciais e fiscais. O imposto antecipado será deduzido do apurado com base no lucro real em 31 de dezembro.

E, se a diferença do Imposto de Renda Pessoa Jurídica resultante da comparação entre o valor apurado com base no lucro real em 31 de dezembro e aqueles antecipados, for negativa, poderá ser compensada, corrigida monetariamente, com os tributos e contribuições administrados pela SRF a serem pagos nos meses subsequentes ao fixado para entrega da declaração de rendimentos, assegurada a alternativa de restituição do saldo negativo apurado.

Analisando as disposições contidas no artigo 29 da Lei nº 2.862/1956, artigo 898, § 2º do RIR aprovado pelo Decreto nº 3000, de 26.03.1999 e o entendimento consubstanciado na Nota DISIT nº 03 de 05 de agosto de 1999, item 8, letra “b” conclui-se que o prazo



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

Processo nº. : 13953.000076/99-21
Acórdão nº. : 102-46.031

decadencial para repetição dos valores negativos apurados nas declarações de rendimentos conta-se a partir do prazo final para entrega da DIRPJ.

No presente, das declarações dos exercícios de 1992 e 1993, o prazo para entrega desta última foi 31.05.1993. A interessada cumpriu a sua obrigação acessória conforme comprova a declaração apresentada em 11.06.1993, fls. 12.

A contribuinte apresentou o pedido de restituição após o lapso de tempo maior que 05 anos, tendo como **termo inicial 11/06/1993** e **final 28/10/1999**, data em que manifestou expressamente seu pedido, quando já havia decaído o direito de pleitear a restituição.

De todo o exposto, conclui-se pela improcedência do pleito, relativamente aos exercícios de 1992 e 1993, anos calendários 1991 e 1992, por decurso do prazo decadencial para pleitear a restituição do indébito tributário."

A contribuinte manifestou sua inconformidade com a decisão retrocitada (fls. 427/440) por entender que, de acordo com os arts. 168, inc. I, e 156, incs. I e VII, não restou configurada a decadência. Cita jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça-STJ e do Conselho de Contribuintes.

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR, mediante o Acórdão DRJ/CTA nº 517, de 17/01/2002 (fls. 455/460), no que diz respeito ao imposto de renda retido na fonte nos anos de 1991 e 1992, objeto do presente recurso, manteve, por unanimidade de votos, o indeferimento do pedido.

A relatora do voto condutor do acórdão consigna que o prazo decadencial de 10 (dez) anos, defendido pela interessada, não resiste a uma interpretação sistemática dos dispositivos da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 – Código Tributário Nacional-CTN que tratam do assunto. Transcreve os artigos 165, inc. I, e 168, inc. I, e ressalta que o art. 168 do CTN estabelece o prazo de 5 (cinco) anos para que o contribuinte pleiteie a restituição do valor pago indevidamente a partir da data da extinção do crédito tributário e que o art. 150, § 1º, do CTN, dispõe que o



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

Processo nº. : 13953.000076/99-21
Acórdão nº. : 102-46.031

pagamento antecipado, no caso de lançamento por homologação, extingue o crédito, **sob condição resolutória** da ulterior homologação do lançamento.

Registra, ainda, que os efeitos da condição resolutória ou resolutive estão definidos no art. 119 do Código Civil, que transcreve, bem assim que os efeitos das decisões judiciais, conforme dispõe o art. 472 do Código de Processo Civil, faz coisa julgada entre as partes, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

Inconformado, a contribuinte apresenta recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes (fls. 487/498), por não concordar com a decisão da DRJ/CTA "que indeferiu o pedido de restituição do indébito relativo ao IRRF dos exercícios de 1992 e 1993, por entender que o direito à restituição encontrava-se fulminado pela decadência".

Alega que se aplica ao caso concreto o art. 168, inc. I do CTN, ressaltando seu entendimento de que nos tributos sujeitos ao lançamento de ofício ou por declaração, a extinção do crédito tributário ocorre quando do pagamento (CTN, art. 156, I), mas que o IRRF, por ser tributo sujeito ao lançamento por homologação, tendo em vista que o seu pagamento ocorre antes do lançamento administrativo, a extinção do crédito ocorre na hipótese descrita no inc. VII, do art. 156, do CTN. Para embasar suas alegações cita a doutrina de Ruy Barbosa Nogueira e Hugo de Brito Machado, bem assim jurisprudência do STJ, segundo a qual, o prazo de decadência seria de 5 (cinco) anos a contar da homologação, tácita ou expressa, do lançamento, o que resultaria num prazo de 10 (dez) anos, a contar do fato gerador. Registra, ainda, que o STJ vem manifestando novo entendimento, segundo o qual a decadência passaria a correr a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, I), ou seja, do primeiro dia do ano seguinte ao da homologação.

Diante dessa exposição, a contribuinte conclui e requer o que se segue (fls. 497/498):



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

Processo nº : 13953.000076/99-21

Acórdão nº : 102-46.031

“Por sua vez, a fixação da data da extinção do crédito tributário quando transcorridos os prazos previstos no art. 150, § 4º, e art. 173, I, do CTN, tem importância para a aplicação do art. 168, I, do mesmo Codex. O termo inicial do prazo para a restituição do indébito, pelo contribuinte, dá-se após cinco anos do primeiro dia do exercício seguinte (art. 173, I) àquele em que se fez cinco anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º).

Portanto, o termo a quo do prazo para a restituição do indébito, quanto ao fato gerador ocorrido em setembro de 2000, ocorre em janeiro de 2011.

No caso em comento, os fatos geradores ocorreram em 1991 e 1992. A homologação “tácita” operou-se em 1996 e 1997, respectivamente. A extinção do direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário deu-se em 1º de janeiro de 2002 (no caso dos fatos geradores ocorridos em 1991) e em 1º de janeiro de 2003 (relativamente aos fatos geradores ocorridos em 1992). Portanto, verifica-se que o prazo para de restituição, a que se reporta o art. 168, I, do CTN não decaiu, tanto em relação ao exercício de 1992 (ano-calendário de 1991), quanto ao exercício de 1993 (ano-calendário de 1992) tendo em vista que o pedido de restituição formulado pela Impugnante foi protocolado em 28/10.99.

Ante o exposto, requer a Recorrente: a) que seja conhecido e julgado procedente o presente recurso, reformando-se o v. acórdão, para o fim de ser homologado o crédito apresentado, relativo aos exercícios 1992 e 1993, deferindo-se a sua restituição.”

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13953.000076/99-21

Acórdão nº. : 102-46.031

V O T O

Conselheiro JOSÉ OLESKOVICZ, Relator

O recurso atende aos pressupostos legais para sua admissibilidade e dele conheço.

A decisão de primeira instância deve ser mantida, pelos fundamentos legais, doutrinários e jurisprudenciais que a seguir serão expostos.

Em que pesem as citadas decisões judiciais, não assiste razão à recorrente. A propósito, consigne-se que as decisões judiciais fazem coisa julgada às partes, não beneficiando nem prejudicando terceiros, conforme dispõe o art. 472, do Código de Processo Civil, abaixo transcrito:

“Art. 472. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros. Nas causas relativas ao estado de pessoas, se houverem sido citados no processo, em litisconsórcio necessário, todos os interessados, a sentença produz coisa julgada em relação a terceiros.”

O direito de restituição, de acordo com art. 168, inc. I, do Código Tributário Nacional-CTN, extingue-se com o decurso do prazo de **5 (cinco) anos**, contados da **data da extinção do crédito tributário**, nas hipóteses dos incs. I e II, do art. 165, também do CTN.

A hipótese do inc. I do art. 165 retrocitado, é a do caso dos presentes autos, por tratar da cobrança ou pagamento espontâneo de tributo **indevido ou a maior que o devido** em face da **legislação tributária aplicável**, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido.

Se a decadência do direito de restituição conta a partir da **data da extinção do crédito tributário**, esse é o fato que decidirá este recurso, onde se



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

Processo nº. : 13953.000076/99-21

Acórdão nº. : 102-46.031

discute o *dies a quo* do prazo decadencial. O CTN, no art. 156, define os atos que **extinguem o crédito tributário**, interessando, no caso, apenas os mencionados nos incs. I e VII, que dispõem, respectivamente:

“Art. 156 Extinguem o crédito tributário:

I – o pagamento;

.....

VII – o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no art. 150 e seus §§ 1º e 4º.”

O “pagamento” de que trata o inciso I, de **caráter geral**, não se aplica ao caso em exame, tendo em vista a **regra específica** do inc. VII para os pagamentos dos tributos cujo lançamento seja por homologação, que é o de que trata os presentes autos (IRRF), pois, “de acordo com o **princípio da especialidade** se, no caso concreto, houver duas normas aparentemente aplicáveis e uma delas puder ser considerada como especial em relação à outra, deve o julgador aplicar esta norma especial, de acordo com o brocardo *lex specialis derogat generali*.” (Sinopses Jurídicas, de Victor Eduardo Rio Gonçalves, Ed. Saraiva, 2002, pág. 17).

O inc. VII, do art. 156, do CTN, remete o assunto para os §§ 1º e 4º, do art. 150, do CTN, que dispõem, *verbis* (os grifos não são do original):

“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**.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13953.000076/99-21

Acórdão nº. : 102-46.031

§ 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.”

O § 1º do art. 150 do CTN estabelece **literalmente** que o **pagamento antecipado** pelo obrigado nos termos deste artigo **extingue o crédito**, sob **condição resolutória** da **ulterior homologação** do lançamento. A clareza e a literalidade desse dispositivo legal não autoriza a interpretação de que a extinção do crédito ocorrerá após 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, na hipótese de homologação tácita, ou, antes desse prazo, se houver homologação expressa. É o próprio Código Tributário Nacional, em seu art. 108, que, nestas condições, não admite interpretação, pois a autoriza somente “**na ausência de disposição expressa**”, que, inequivocamente, não é o caso do referido dispositivo legal.

O § 1º do art. 150 do CTN, ao estabelecer que o **pagamento antecipado extingue** o crédito tributário **sob condição resolutória** de ulterior homologação, não se refere a uma extinção futura, na data da homologação, mas, inquestionavelmente, de **extinção na data do pagamento antecipado**, até porque, se assim não fosse, tal extinção não comportaria, pelo próprio conceito do instituto da condição resolutória, a sua subordinação a essa cláusula. É irrelevante, no caso, que a extinção tenha sido **condicionada** e que, somente com a homologação, se torne **definitiva**.

Sobre o assunto, Aliomar Baleeiro, *in* Direito Tributário Brasileiro, Editora Forense, 10ª Ed., 1993, pág. 521, leciona no mesmo sentido, *verbis*:

“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.



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

Processo nº. : 13953.000076/99-21

Acórdão nº. : 102-46.031

É o que se torna mais nítido no § 1º desse dispositivo, 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.” (g.n).

O § 4º do retrocitado art. 150 corrobora o exposto ao dispor que com a homologação considera-se **definitivamente extinto o crédito tributário**, porque somente se pode considerar definitivamente extinto uma extinção já ocorrida. Se assim não fosse, o CTN disporia simplesmente sobre extinção. As qualificações dessa extinção (condicionada e definitiva) não alteram a data estabelecida pelo CTN para sua efetiva ocorrência (data do pagamento antecipado) e nem os seus efeitos, entre os quais o início da contagem do prazo decadencial para pedido de restituição.

Diante do exposto, forçoso é reconhecer que o crédito apurado e pago antecipadamente pelo sujeito passivo está, **desde a data desse pagamento, extinto, sob condição resolutória** de posterior homologação pelo Fisco. O mencionado dispositivo legal reconhece a existência do crédito tributário antes de sua constituição administrativa pelo lançamento, nas condições estabelecidas pelo art. 142 do CTN, cujo objetivo principal é proporcionar à Fazenda Pública o instrumento necessário à cobrança amigável ou judicial do crédito, que nasce juntamente com a obrigação tributária. A homologação do lançamento pela Fazenda Pública, além de **confirmar** os valores apurados pelo sujeito passivo, o respectivo pagamento e a **extinção do crédito tributário, tornando esta definitiva**, visa também conferir segurança e estabilidade aos atos jurídicos, de modo que não permaneçam eternamente passíveis de alteração pelo Fisco.

Lucia Valle Figueiredo, em seu estudo publicado no livro “Lançamento Tributário e Decadência”, co-edição Dialética e Instituto Cearense de Estudos Tributários, 2002, pág. 366, leciona que “ocorre no lançamento por homologação, pura e simplesmente, a verificação da atividade praticada pelo sujeito



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

Processo nº : 13953.000076/99-21
Acórdão nº : 102-46.031

passivo. Se correta, a dita homologação não passará de ato de ratificação da extinção do crédito tributário, portanto de ato ulterior ao pagamento ou implemento da obrigação". (g.n.).

Na obra retrocitada, Sacha Calmon Navarro Coelho (pág. 396 e 401) registra que "até o lançamento, correm os prazos de preclusão para a formalização do crédito, já nascido com a ocorrência do fato gerador do tributo". (g.n.).

Corroborando o exposto o sentido do vocábulo **homologar**, que, segundo o Dicionário da Língua Portuguesa – Novo Aurélio – Século XXI, Editora Nova Fronteira, significa "**confirmar ou aprovar por autoridade judicial ou administrativa**". Ora, só se confirma ato pretérito. Em assim sendo, a homologação é o ato da autoridade administrativa que "**confirma**" ou "**aprova**" a atividade de apuração do crédito tributário pelo sujeito passivo e a sua **extinção** desde a data do pagamento antecipado.

O CTN, em seu art. 117, ao dispor sobre a data da ocorrência do fato gerador dos negócios jurídicos condicionais, espanca qualquer dúvida sobre a eficácia e efeitos da condição resolutória para fins tributários, aplicável por analogia ao pagamento antecipado no lançamento por homologação, ao estabelecer, *verbis*:

"Art. 117. Para os efeitos do inciso II do artigo anterior e salvo disposição de lei em contrário, **os atos ou negócios jurídicos condicionais reputam-se perfeitos e acabados**:

I – sendo suspensiva a condição, desde o momento de seu implemento;

II – **sendo resolutória a condição, desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio**" (g.n.).

Nesse mesmo sentido é a Lei nº 9.430, de 27/12/1996, quando estabelece, no art. 74, abaixo transcrito, que a compensação de créditos com



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

Processo nº. : 13953.000076/99-21
Acórdão nº. : 102-46.031

débitos de tributos e contribuições efetuadas pelo contribuinte extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação:

“Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 30/12/2002).

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a **entrega**, pelo sujeito passivo, de **declaração** na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal **extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação**”. (g.n).

Se prevalecesse a tese de que a extinção do crédito tributário pelo pagamento antecipado no lançamento por homologação, **sob condição resolutória** de ulterior homologação, só ocorreria na data da homologação tácita ou expressa, forçoso seria admitir que, no caso retrocitado, de compensação, também **sob condição resolutória** de ulterior homologação, o sujeito passivo, ainda que compensasse seus débitos com créditos líquidos e certos, passíveis de restituição ou ressarcimento, somente deixaria de continuar devedor da Fazenda Nacional após a homologação, tácita ou expressa, da compensação, permanecendo impossibilitado de obter certidão negativa de débito, apesar do disposto no inc. II, do art. 156, do CTN, de que a compensação, extingue o crédito tributário. Como se sabe, não é isso que ocorre. Se fosse, estar-se-ia fazendo interpretações divergentes sobre os efeitos da cláusula resolutória, o que é inadmissível, devendo prevalecer a interpretação que integra ao Direito Tributário a definição, o conteúdo e o alcance dos institutos de direito privado (Código Civil), sem alterá-los.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13953.000076/99-21
Acórdão nº. : 102-46.031

Estabelecida a premissa de que o crédito relativo ao pagamento antecipado está extinto desde a data desse pagamento, passa-se ao exame dos efeitos da subordinação **desse fato à condição resolutória** de um evento futuro e incerto que é a homologação.

Inicialmente salienta-se que se a condição imposta pelo CTN fosse **suspensiva**, a tese do recorrente estaria correta, pois a **extinção do crédito** seria diferida para o momento do implemento da condição, ou seja, na data da homologação, tácita ou expressa. Contudo, esse não é o caso, pois a condição imposta pelo CTN é **resolutória**.

De acordo com art. 119 do Código Civil, “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 **verificada a condição**, para todos os efeitos, **se extingue o direito a que ela se opõe**”.

A condição resolutiva, segundo Maria Helena Diniz, in Código Civil Anotado, 5ª ed, 1999, Editora Saraiva, pág. 135., “subordina a ineficácia do negócio a um evento futuro e incerto. Enquanto a condição não se realizar, o negócio jurídico vigorará, mas, verificada a condição, para todos os efeitos extingue-se o direito a que ele se opõe.” A mesma autora, em sua obra “Curso de Direito Civil Brasileiro, Editora Saraiva, 16ª Ed., 2002, 2º Volume, pág. 133, reforça o assunto ao lecionar que “verificada a condição, a obrigação se desfaz retroativamente, como se nunca tivesse existido. Assim, no ato negocial sob condição resolutiva, tem-se, de imediato, a aquisição do direito, e, conseqüentemente, a produção de todos os seus efeitos jurídicos. Com o advento da condição resolver-se-á o negócio, extinguindo-se o direito”. (g.n)

A condição resolutiva, cujo implemento **anularia**, “*ab initio*”, a extinção do crédito, ou seja, desde a data do pagamento antecipado, é a “**não-**



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13953.000076/99-21

Acórdão nº. : 102-46.031

homologação”, que será sempre expressa (auto de infração ou notificação), da atividade de apuração efetuada pelo contribuinte.

Ocorrendo a homologação, tácita ou expressa, está atendido o requisito estabelecido pelo CTN para que a extinção do crédito, desde a data do pagamento, se torne definitiva, ou seja, para que **continue vigorando** indefinidamente, pela impossibilidade jurídica permanente de a condição resolutória vir a ser implementada.

É inegável, como visto, a existência do crédito tributário antes do lançamento (CTN, art. 142) e, por conseguinte, a possibilidade de sua extinção, instituída expressamente pelo Código Tributário Nacional, antes da formalização administrativa do crédito. A propósito, traz-se à colação, para fins de analogia, matéria semelhante, a respeito da impossibilidade de suspensão do prazo decadencial, bem assim os respectivos ensinamentos sobre o assunto de Hugo de Brito Machado, em seu Curso de Direito Tributário, 22ª edição, págs. 191 e 192, a seguir transcritos:

“O inciso II do art. 173 do CTN tem sido alvo de críticas por constituir hipótese de suspensão do prazo de decadência, o que seria inadmissível. Na verdade, os prazos de decadência, em princípio, não se suspendem, nem interrompem. Mas a lei pode estabelecer o contrário, como fez o CTN no dispositivo em questão. Os princípios jurídicos devem ser observados na interpretação e na integração das leis, mas não constituem limites intransponíveis para o legislador.”

“*Mutatis mutandis*”, essa situação se aplica ao crédito tributário e sua extinção pelo pagamento antecipado, antes da homologação do lançamento, expressamente estabelecida pelo CTN (art. 150, §§ 1º e 4º). Os princípios jurídicos, no caso os relativos à **constituição administrativa** do crédito tributário (CTN, art. 142), como observado pelo ilustre tributarista Hugo de Brito Machado, na hipótese de suspensão do prazo decadencial, aqui, também não constituem obstáculo



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

Processo nº. : 13953.000076/99-21
Acórdão nº. : 102-46.031

intransponível para que o legislador admita a existência do crédito tributário e estabeleça sua extinção antes da homologação do lançamento, como realmente o fez no dispositivo legal retrocitado.

Corrobora ainda esse entendimento o fato de a **decadência** ser uma das formas elegidas pelo CTN (art. 156, inc. V) para extinguir o crédito tributário, pois, como se sabe, se ocorreu a decadência é porque o crédito não foi constituído administrativamente (CTN, art. 142). Logo, se o legislador estabeleceu a decadência como forma de extinção do crédito, é porque ele existe antes da homologação do lançamento, podendo ser extinto, tanto pela decadência como pelo pagamento antecipado.

Em decorrência da condição resolutória, enquanto não houver a homologação, a extinção do crédito tributário pelo pagamento antecipado permanece condicionada, podendo, em tese, ser anulada pelo Fisco, no interregno de cinco anos de sua efetivação, pela não-homologação.

Para evitar a perenidade da extinção condicionada, em decorrência da inércia do Fisco, o CTN, para dar segurança e estabilidade às relações jurídicas, estabelece o prazo de 5 (cinco) anos, a contar do **fato gerador**, para que a Fazenda Pública se manifeste, sob pena de, assim não fazendo, considerá-la homologada tacitamente, tornando-a definitiva e imutável.

Pelas razões expostas é que o inc. VII, do art. 156, estabelece a modalidade de extinção do crédito tributário que abrange cumulativamente o **pagamento antecipado e a homologação do lançamento**, tácita ou expressa, de modo a abranger a extinção, sem solução de continuidade, nas situações de condicionada e definitiva, e afastar qualquer dúvida de que se trata de extinção ocorrida na data do pagamento antecipado, que se torna definitiva com a homologação, sem interrupção de seus efeitos.



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

Processo nº. : 13953.000076/99-21
Acórdão nº. : 102-46.031

Essa interpretação sobre a data da extinção do crédito tributário pelo pagamento antecipado de que trata o § 1º, do art. 150, do CTN, encontra amparo também no art. 110 do CTN, que estabelece que a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado. Se a lei não pode, muito menos o intérprete. No caso, se outra for a interpretação sobre a condição resolutória, estar-se-á alterando esse instituto do direito privado, segundo o qual o ato jurídico e seus efeitos vigorarão desde o seu início que, no caso, é desde a data do pagamento antecipado.

Em assim sendo, a data da extinção do crédito tributário para fins de contagem do prazo decadencial do direito de pleitear restituição de que trata o inc. I, do art. 168, do CTN, quando houver homologação tácita ou expressa do lançamento, é a **data do pagamento antecipado do tributo**, a teor do § 1º, do art. 150, do Código Tributário Nacional, não assistindo razão à recorrente.

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso, em virtude de os créditos já estarem atingidos pela decadência.

Sala das Sessões - DF, em 14 de maio de 2003.


JOSÉ OLESKOVICZ