ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10380.008842/2004-78
CÓPIA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	10380.008842/2004-78
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3301-002.076 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	22 de outubro de 2013
Matéria	PASEP - AI
Recorrente	GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/03/2003

DÉBITO DECLARADO. COMPENSAÇÃO. GLOSA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

O débito tributário cuja compensação foi glosada por indeferimento do pedido de repetição do crédito financeiro utilizado é passível de exigência por meio de lançamento de ofício.

MULTA DE OFÍCIO. EXCLUSÃO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Aplica-se retroativamente aos atos e fatos pretéritos não definitivamente julgados lei posterior ao lançamento que beneficia o sujeito passivo, para excluir a multa de ofício lançada sobre débito declarado em DCTF.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator. Vencido o conselheiro Antônio Lisboa Cardoso.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente

(assinado digitalmente)

José Adão Vitorino de Morais - Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 30/10/2013 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS, Assinado digitalmente em 30/10/2013 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS, Assinado digitalmente em 19/11/2013 por RODRIGO DA COSTA POSSAS
Impresso em 04/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Helder Massaaki Kanamaru, José Adão Vitorino de Morais, Antônio Lisboa Cardoso e Andrada Márcio Canuto Natal. Ausente o conselheiro Bernardo Motta Moreira.

Relatório

COPIA

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da DRJ em Fortaleza (CE) que julgou procedente o lançamento da contribuição para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), referente ao fato gerador do mês de competência de março de 2003.

O lançamento decorreu da glosa da compensação da contribuição referente àquele fato gerador, que fora efetuada pela recorrente, com crédito financeiro decorrente de pagamento indevido e/ ou maior da mesma contribuição, cujo direito à repetição/compensação foi indeferido por meio do processo nº 10380.003567/2003-15, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal às fls. 06/07.

Cientificada da exigência do crédito tributário, a recorrente interpôs impugnação (fls. 48/56), alegando razões assim resumidas por aquela DRJ:

> "O Estado do Ceará postulou, perante a Receita Federal, a restituição da quantia paga indevidamente a título de PASEP, no total de R$ 26.374.398,96 (vinte seis milhões, trezentos e setenta e quatro mil, trezentos e noventa e oito reais e noventa e seis centavos).
>
> A referida diligência estadual se fundamentou no fato de terem sido considerados, pelo Supremo Tribunal Federal, inconstitucionais os Decretos-Lei n.ºs 2.445/88 e 2.449/88, assim como na suspensão da execução de ambos os éditos pelo Senado Federal, através da Resolução n° 49/95.
>
> Também se formulou, incidentalmente, pedido de compensação de crédito no montante de R$ 1.550.000,00 (hum milhão, quinhentos e cinqüenta mil reais) relativo ao processo administrativo em destaque, para quitação de débito de PASEP pertinente ao período de apuração 03/2003.
>
> No entanto, a Autoridade Administrativa indeferiu o pedido de restituição em questão, e, conseqüentemente, não homologou a compensação, alegando, em síntese, que o direito de pleitear restituição/compensação de créditos contra o Fisco extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contados a partir da extinção do crédito tributário.
>
> Lavrou-se, então, o auto de infração ora impugnado, em razão do não recolhimento dos valores a título de PASEP pertinente ao período de apuração 031200$, tendo em vista a compensação não-homologada pela Receita Federal.
>
> Assim, a discussão se balizará na possibilidade de compensação desses valores, diante da legislação vigente, bem como dos Tribunais Superiores.
>
> Em verdade, não há de prosperar o posicionamento fazendário, uma vez que, tanto no âmbito administrativo como judicial, é firme o entendimento no sentido de que o prazo para recuperação (restituição/compensação) do presente indébito tributário termina por ser de 10 anos (5 + 5).
>
> Sabe-se que a fórmula para o cálculo do prazo de restituição de tributos sujeitos a lançamento por homologação não se coaduna com o entendimento

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 30/10/2013 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS, Assinado digitalmente em 30/10/2013 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS, Assinado digitalmente em 19/11/2013 por RODRIGO DA COSTA POSSAS
Impresso em 04/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

expressado no despacho que indeferiu a compensação, com a respectiva lavratura do auto de infração ora impugnado.

Na hipótese de lançamento por homologação, que é o nosso caso, o contribuinte paga, antecipadamente, o tributo, abrindo-se o prazo de cinco anos para que a homologação se concretize expressamente, ou então de maneira tácita. Somente após essa homologação é que se pode falar em início do prazo para a efetiva extinção do crédito tributário.

Assim, apropriando-se da fundamentação utilizada na informação fiscal de que o prazo decadencial - nos termos do art. 168, inciso I, do Código Tributário Nacional – para restituição/compensação do indébito tributário é',de cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário, não há de prevalecer outro posicionamento senão aquele que determina como dia do começo, o dia em que ocorrer a homologação do tributo, seja ela expressa ou tácita, que é quando ocorre a efetiva extinção do crédito.

Essa, sem dúvida, é a interpretação sistemática que se pode extrair da inteligência do art. 168, do CTN, porém-'da leitura do dispositivo ressoa duas perguntas basilares, nas quais vale a pena nos deter mais detalhadamente: a) quando ocorre a extinção do crédito tributário nas vezes em que o lançamento se dá por homologação? como e/ou quando nasce ou pode surgir o próprio crédito tributário respectivo, de cuja extinção trata o inciso I, do art. 168, do CTN?

Evidentemente, o crédito tributário não pode ser extinto antes de ter existência - daí a razão da segunda pergunta. E, para existir no mundo jurídico, o crédito tributário imprescinde do lançamento, que é ato privativo da Autoridade destinado exatamente a sua constituição, nos termos do art. 142, do CTN.

Portanto, impõe-se ainda considerar que o crédito tributário não se confunde com a obrigação de pagar antecipadamente (art. 150, CTN), como acontece no caso, haja vista que "a obrigação tributária surge com a ocorrência do fato gerador "(CTN, § 1°. do art. 113), mas "as circunstâncias que modificam o crédito tributário ... não afetam a obrigação que lhe deu origem" (art. 140, CTN).

No caso em tela, ocorreu a homologação tácita dos valores pagos a título de PASEP, porquanto não ter havido, no prazo de cinco anos contados do pagamento, qualquer ato administrativo que expressasse o intuito fazendário em analisar a regularidade do recolhimento antecipado dos tributos devidos.

Logo, restou homologado o lançamento, com a respectiva extinção do crédito tributário, somente ao final da fluência do prazo de cinco anos, tudo de acordo com a legislação pertinente (§ 4° do art. 150 do CTN).

Homologa-se, portanto, por ato da Autoridade ou atividade do contribuinte, ainda que sob condição resolutória de posterior confirmação ou não, total ou parcial, pela autoridade. Essa confirmação é que se pode dar de forma expressa ou de forma tácita.

Antes de tal fato, não há de se falar em extinção do crédito tributário, nem poderia haver, propriamente, extinção do mesmo, não incidindo, nem podendo incidir a prescrição descrita no inciso I, do art. 168, do CTN, até porque esse entendimento não se coadunaria com os demais dispositivos desse código.

Não é outro o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça quando já decidiu sobre a matéria, conforme ementas transcritas às fls. 48.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 30/10/2013 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS, Assinado digitalmente em 30/10/2013 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS, Assinado digitalmente em 19/11/2013 por RODRIGO DA COSTA POSSAS
Impresso em 04/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Inclusive, o Supremo Tribunal Federal se manifestou recentemente sobre a matéria, corroborando com o posicionamento do STJ, conforme decisão em anexo.

Por fim, reitera-se, então, a possibilidade de se postular a restituição dos valores devidos nesses dez últimos anos (a contar da datado protocolo de pleito administrativo), uma vez que é direito do contribuinte ter de volta ao seu patrimônio as quantias pagas indevidamente ao Fisco, não se tendo operado a prescrição ou a decadência do direito de postular sua restituição/compensação.

Somente após transcorridos 10 (dez) anos da data do efetivo pagamento, é que se extingue o direito do contribuinte de pleitear eventual restituição ou compensação de tributo equivocadamente pago.

Neste mesmo sentido é a interpretação que se pode extrair do texto do Ato Declarat6rio SRF n° 096, de 26 de novembro de 1999, quando afirma que o prazo para que o contribuinte pleiteie a restituição de tributo pago indevidamente, extingue-se após o transcurso de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário.

Ademais, vale destacar também outra linha de raciocínio, que diverge dos fundamentos antes mencionados, porém deságua na mesma conclusão de que o prazo para restituição encerra-se em dez anos, todavia contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído, diferentemente, então, do que se alegou em sede de informação fiscal.

Acolhendo-se o primeiro argumento ou presente a repercussão seria semelhante, por isso a importância de colacioná-lo a essas razões de modo que seja revogado o despacho administrativo debatido. Ressalte-se, todavia, que para considerar válidas as presentes, há de desconsiderar os argumentos expostos anteriormente.

O entendimento acima se fundamenta nas disposições do Decreto 4.524/02, em seu art. 95, I. Inclusive, essa regra é repetida na IN - 247/02 da SRF (art. 105).

Com efeito, é de se notar que o dispositivo leva em conta o fato das contribuições destacadas terem a natureza de contribuições previdenciárias, tendo, então, o seu lançamento regido pela Lei n° 8.212, e não pelo Código Tributário Nacional.

Ora, se o prazo para Fazenda Nacional constituir o crédito das contribuições em destaque é de dez anos, sob pena de ferir o princípio da isonomia, o prazo para restituição do tributo pago indevidamente não pode ser menor.

E outra, registre-se que as regras do CTN, onde se fundamentou o despacho decisório, sempre ressalvam a sua aplicação como sendo de caráter genérico, ou seja, deixam claro que na existência de legislação especial ela seria aplicada em detrimento da regra geral.

Induvidoso, portanto, que o prazo para se postular as contribuições pagas indevidamente, é de 10 anos, e não de 05 anos.

No que tange ao termo inicial para contagem do prazo de 10 anos, vale tecer breves considerações, já que existem, pelo menos, três hipóteses distintas nas quais poder-se-ia tentar enquadrar o postulante:

a) Empresas que impugnaram administrativa ou judicialmente a cobrança. Neste caso o prazo começa a correr a partir do trânsito - em julgado da decisão que entendeu procedente ou improcedente o pedido.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 30/10/2013 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS, Assinado digitalmente em 30/10/2013 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS, Assinado digitalmente em 19/11/2013 por RODRIGO DA COSTA POSSAS
Impresso em 04/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

b) Empresas que não entraram com 'impugnação a cobrança; mas a matéria foi objeto de ação coletiva de declaração de inconstitucionalidade. Neste o prazo passa a correr do julgamento favorável na Adin ou processo similar.

c) Empresas que não impugnam a cobrança, que por sua vez também, não foi julgada inconstitucional por Adin, mas unicamente em razão de Resolução do Senado Federal que mandou suspender a aplicação da legislação malsinada. Neste caso o prazo começa a correr da data em que foi promulgada a Resolução do Senado Federal dispondo sobre o assunto.

Como se vê, o caso do suplicante é especificamente o terceiro, ou seja, não houve contestação judicial, ou administrativa da cobrança. E de toda forma, à época do fato gerador, a busca administrativa seria inviável, uma vez que a Receita Federal entendia que a legislação ordinária que regulava o tributo deveria se sobrepor às Leis Complementares 7 e 8, que lhes eram anteriores e de hierarquia superior.

Enquadrando-se, então, o caso do Estado do Ceará na hipótese descrita na letra c, reitera-se o que foi dito acima, porquanto indiscutível é o dia do inicio do prazo decadencial.

Tais conclusões não decorrem de uma simples posição doutrinária. Ao contrário, a própria administração referendou este critério ao julgar a RP - 1040304, através do acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que se junta em anexo.

Por conseguinte, é incontroverso, até por decisão administrativa definitiva de caráter normativo, que o termo inicial para cálculo do prazo de decadência é a data da resolução do Senado Federal que deu por inconstitucionais os DL - 2.445 e 2.449 e legislação similar, isso ocorreu através da Resolução 49 do Senado Federal - publicada no D.O. de 10/10/1995.

Logo, até outubro de 2005, seria possível reivindicar a restituição ou compensação do que foi pago indevidamente.

Pelo que foi dito, qualquer que seja o critério usado para computo do prazo prescricional para a restituição do tributo pago indevidamente pelo contribuinte (Pasep), ele não se esgotou na espécie, posto que os dez anos a que se refere o Decreto n° 4.524/02, somente têm início após o pagamento da exação ou após a publicação da Resolução n° 49 do Senado Federal, nos termos da jurisprudência administrativa.

Já de acordo com o CTN, o prazo também é de dez anos, quando a homologação é tácita, como se tem neste caso, mas a contagem é iniciada no dia seguinte ao do pagamento indevido, restando presente o crédito do Estado do Ceará em relação ao que foi pago a título de Pasep após abril de 1993."

Analisada a impugnação, aquela DRJ julgou-a improcedente, conforme acórdão nº 08-12.427, datado de 06/12/2007, às fls. 128/140, sob a seguinte ementa:

"RESTITUIÇÃO E/OU COMPENSAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFICIO.

O prazo para o contribuinte pleitear a restituição/compensação de tributo pago indevidamente ou a maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo STF, em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 30/10/2013 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS, Assinado digitalmente em 30/10/2013 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS, Assinado digitalmente em 19/11/2013 por RODRIGO DA COSTA POSSAS
Impresso em 04/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *após o prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário, conforme arts. 165, inciso I e 168, inciso I do CTN, c/c o Ato Declaratório SRF n° 96/99.*
>
> *A não-homologação da Declaração de Compensação apresentada pelo contribuinte aos 29/04/2003 implica no lançamento de oficio dos débitos nela informados, mormente quando o sujeito passivo não teve reconhecido junto às instâncias administrativas o direito ao crédito pleiteado."*

CÓPIA

Cientificada dessa decisão, a recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 145/152), requerendo a sua reforma a fim de que se cancele o lançamento sob o fundamento de que o valor lançado e exigido foi compensado com crédito financeiro (indébito) decorrente de pagamentos indevidos e/ ou a maior do Pasep, nos termos dos Decretos-lei nº 2.445 e nº 2.449, ambos de 1988, dentro do prazo qüinqüenal de cinco anos, contados da extinção dos respectivos créditos tributários, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, ou alternativamente, o prazo de dez anos, em isonomia com o prazo de que a Fazenda Pública dispõe para constituir crédito tributário desta natureza, conforme disposto no art. 95, I, do Decreto nº 5.524, de 2002.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Adão Vitorino de Morais

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Assim, dele conheço.

Conforme demonstrado nos autos, o lançamento do crédito tributário em discussão decorreu da glosa da sua compensação com crédito financeiro cujo direito à repetição/compensação foi objeto do processo administrativo nº 10380.003567/2003-15, com decisão definitiva desfavorável à recorrente.

No julgamento do recurso voluntário, objeto do pedido de repetição/ compensação, os membros da Segunda Câmara do antigo Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negaram-lhe provimento sob os fundamentos de prescrição do direito de a recorrente repetir/compensar os indébitos reclamados e de falta de comprovação dos pagamentos indevidos e/ ou a maior, conforme Acórdão nº 202-16.580, datado de 19/10/2005, cópia às fls. 111/114.

Embora a recorrente tenha apresentado recurso especial de divergência contra aquele acórdão, sua admissibilidade não foi aceita, conforme provam a Informação às fls. 118/119 e o Despacho 202-659 às fls. 120. Intimado deste despacho (fls. 121), a recorrente não interpôs agravo. Assim, a decisão, naquele processo, tornou-se definitiva na instância administrativa.

Dessa forma, demonstrado e provado que o pedido de repetição do crédito financeiro decorrente de pagamentos indevidos e/ ou maior, a título de Pasep, já foi objeto de processo específico e com decisão definitiva, contrária à recorrente, não cabe novo julgamento dessa mesma matéria neste processo.

Como o lançamento em discussão decorreu da glosa da compensação do débito do Pasep, pelo fato de o pedido de repetição do crédito financeiro utilizado na

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 30/10/2013 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS, Assinado digitalmente em 30/10/2013 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS, Assinado digitalmente em 19/11/2013 por RODRIGO DA COSTA POSSAS
Impresso em 04/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

compensação ter sido indeferido, inclusive, com decisão administrativa definitiva desfavorável à recorrente, a exigência do crédito tributário em discussão deve ser mantida.

No presente caso, o lançamento foi efetuado com a exigência de multa de ofício, no percentual de 75,0 %, da contribuição. Contudo, como se trata de lançamento de débito declarado, decorrente de glosa de compensação, a multa de ofício deve ser excluída, por força do princípio da retroatividade benigna das leis (CTN, art. 106, II, "c"), aplicando-se o disposto no art. 18 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que limitou a imposição de penalidade, neste tipo de lançamento, à aplicação de multa isolada, assim dispondo.

> *"Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964."*

Em face do exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário apenas e tão somente para cancelar a multa de ofício.

(assinado digitalmente)

José Adão Vitorino de Morais - Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 30/10/2013 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS, Assinado digitalmente em 30/10/2013 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS, Assinado digitalmente em 19/11/2013 por RODRIGO DA COSTA POSSAS
Impresso em 04/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA