



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicada no Diário Oficial da União
de 17 / 09 / 2003
Rubrica *[assinatura]*

40

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10510.001763/2001-61
Recurso nº : 120.161
Acórdão nº : 202-14.306

Recorrente : **COMPANHIA DE SANEAMENTO DE SERGIPE - DESO**
Recorrida : **DRJ em Salvador - BA**

**NORMAS PROCESSUAIS – REPETIÇÃO DE INDÉBITO - PRAZO DECADENCIAL – O prazo de decadência/prescrição para requerer-se restituição/compensação de valores referentes a indébitos exteriorizado no contexto de solução jurídica conflituosa, que afastou do mundo jurídico lei inconstitucional, começa a fluir na data de publicação da resolução do Senado da República que suspendeu do ordenamento jurídico o dispositivo inquinado de inconstitucionalidade e exaure-se, impreterivelmente, após o transcurso do prazo quinquenal.
Recurso ao qual se nega provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
COMPANHIA DE SANEAMENTO DE SERGIPE - DESO.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em negar provimento ao recurso.** Vencido o Conselheiro Eduardo da Rocha Schmidt.

Sala das Sessões, em 16 de outubro de 2002

[Assinatura]
Henrique Pinheiro Torres
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Adolfo Montelo, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Ana Neyle Olímpio Holanda e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

cl/opr



Processo nº : 10510.001763/2001-61
Recurso nº : 120.161
Acórdão nº : 202-14.306

Recorrente : **COMPANHIA DE SANEAMENTO DE SERGIPE - DESO.**

RELATÓRIO

Por bem relatar o processo em tela, transcrevo o Relatório da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador – BA, fl. 88:

“Trata-se de manifestação de Inconformidade, fls.39/51, quanto à decisão da Delegada da Receita Federal em Aracaju–SE (fls.28/29), que indeferiu o Pedido de Restituição do Paspago pago a maior no período de julho de 1992 a outubro de 1995.

2. *A Delegacia da Receita Federal em Aracaju-SE, analisando o pedido formulado pela contribuinte, fundamenta seu indeferimento, referente ao período acima referido, no artigo 168 do Código Tributário Nacional – CTN, aprovado pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, por entender que ocorreu a decadência.*

3. *Em face do indeferimento do seu pedido, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade em 19/10/2001 (fls. 39/51), cujas razões de defesa são assim sintetizadas:*

- efetuou pagamentos indevidos, entre julho de 1992 a outubro de 1995, época em que vigoravam os Decretos-leis nº 2.445, de 29 de junho de 1988, e nº2.449, de 21 de julho de 1988, que foram retirados do sistema tributário nacional, tendo sua eficácia suspensa, através da Resolução nº 49, de 1995 do Senado Federal, com supedâneo na declaração de inconstitucionalidade do Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº148. 754-2-RJ;

- as razões jurídicas alinhadas pela Delegacia da Receita Federal em Aracaju-SE não se coadunam com a jurisprudência majoritária de nossos tribunais, como também com a melhor doutrina, razão pela qual deve ser reformada por esta Delegacia da Receita Federal de Julgamento;

- discorre sobre delimitação da norma jurídica no tempo, fontes do direito transcreve o art.150, §§ 1º e 4º, art.156, inciso V, art. 168, incisos I e II e o art.174 todos do Código Tributário Nacional, conclui que a tarefa de interpretar uma norma jurídica não é tão simples como parece, razão pela qual é necessário que o Poder Judiciário responda às questões que possam gerar insegurança jurídica, como no caso da lei tributária que dá margem a dúvidas em sua interpretação;

- destacando a jurisprudência sobre o assunto, transcreve ementas de julgados do Superior Tribunal de Justiça sobre prazo de



Processo nº : 10510.001763/2001-61
Recurso nº : 120.161
Acórdão nº : 202-14.306

decadência e prescrição, para concluir que o prazo decadencial, nos casos dos tributos lançados por homologação, apenas começaria a fluir após a homologação tácita do lançamento, e que a prescrição só se daria 5 (cinco) anos após a data de declaração da inconstitucionalidade da lei que disponha sobre o tributo que se busca restituir;

- requer a reforma do despacho decisório que denegou a restituição pleiteada, aplicando-se o prazo prescricional de dez anos para repetição do indébito dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, deferindo o seu pedido de restituição/compensação."

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador - BA manifestou-se em decisão assim no Acórdão nº 00.648, de 19 de dezembro de 2001, que declara:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Periodo de apuração: 01/07/1992 a 31/10/1995

EMENTA: REPETIÇÃO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE DISPOSITIVO LEGAL. DECADÊNCIA.

O prazo decadencial do direito de pleitear restituição ou compensação de tributos pagos indevidamente, inclusive no caso de declaração de inconstitucionalidade de lei, é de cinco anos, contados da extinção do crédito tributário, assim entendida a data de pagamento do tributo.

Solicitação Indeferida".

Não conformada com a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, a Recorrente apresentou, em 01/02/2002, Recurso Voluntário a este Conselho, fls. 95/108.

É o relatório. //



Processo nº : 10510.001763/2001-61
Recurso nº : 120.161
Acórdão nº : 202-14.306

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
HENRIQUE PINHEIRO TORRES

O recurso preenche os requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Como relatado, trata-se de pedido de restituição e compensação dos valores recolhidos a título de PASEP, relativos aos períodos compreendidos entre julho de 1992 e outubro 1995, que a Reclamante entende haver pago a maior, com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, posteriormente declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal. Por meio do Acórdão nº 00.648/2001, a 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal em Salvador-BA indeferiu o pleito da interessada sob a alegação de que teria havido o decurso do prazo quinquenal de decadência referente ao direito de repetir, já que este havia começado a fluir a partir da extinção do crédito tributário pelo pagamento, consoante art. 168 c/c arts. 150, § 1º e 156, todos do CTN, e o pedido de restituição somente fora formulado em 10/05/2001. Portanto, transcorridos mais de cinco anos da extinção do crédito tributário a repetir.

Por seu turno, a Contribuinte alega em seu apelo voluntário que o direito de repetir, no caso de autolançamento, ocorre após o decurso de 5 anos contados da homologação, conforme estaria assentado na jurisprudência.

Havendo questionamento sobre decadência, o que, em se confirmando, tem-se por prejudicada a análise do direito à restituição pleiteada, faz-se então necessário examinar, preliminarmente, dita questão.

O direito a repetição de indébito é assegurado aos contribuintes no artigo 165 do Código Tributário Nacional - CTN. Todavia, como todo e qualquer direito, esse também tem prazo para ser exercido, *in casu*, 05 anos contados nos termos do artigo 168 do CTN, da seguinte forma:

I. da data de extinção do crédito tributário nas hipóteses:

- a) de 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;
- b) de erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

II. 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 nas hipóteses:

- a) de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória. //



Processo nº : 10510.001763/2001-61
Recurso nº : 120.161
Acórdão nº : 202-14.306

Como visto, duas são as datas que servem de marco inicial para contagem do prazo extintivo do direito de repetir o indébito, a de extinção do crédito tributário e a do trânsito em julgado de decisão administrativa ou judicial. Acontece, porém, que o caso ora em discussão não se enquadra perfeitamente em nenhuma das hipóteses acima aludida, fazendo-se necessário ajustar o termo *a quo* da contagem do prazo extintivo do direito a repetir o indébito de tal sorte que o marco inicial venha coincidir com o momento em que se exteriorizou para o sujeito passivo esse direito, *in casu*, a data de publicação da Resolução nº 49, do Senado da República, 10 de outubro de 1995. Esse entendimento, encontra-se apascentado tanto no Segundo Conselho de Contribuintes quanto na Câmara Superior de Recursos Fiscais, como exemplo, transcreve-se excerto do voto proferido pelo Conselheiro Renato Scalco Isquierdo, quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 116.520, consubstanciado no Acórdão nº 203-07.487:

"o 1º prazo contido no citado dispositivo do CTN não se aplica ao presente caso, primeiro porque, no momento do recolhimento, a legislação então vigente e a própria Administração Tributária que, de forma correta, diga-se de passagem, porquanto em obediência a determinação legal em pleno vigor, não permitia outra alternativa para que a recorrente visse cumprida sua obrigação de pagar e, segundo, porque, em nome da segurança jurídica, não se pode admitir a hipótese de que a contagem de prazo prescricional, para o exercício de um direito, tenha início antes da data de sua aquisição, o qual somente foi personificado, de forma efetiva, mediante a edição da Resolução do Senado Federal nº 49/95.

Somente a partir da edição da referida Resolução do Senado é que restou pacificado o entendimento de que a cobrança da Contribuição para o PIS deveria limitar-se aos parâmetros da Lei Complementar nº 07/70, sem os efeitos dos decretos-leis declarados inconstitucionais."

A jurisprudência emanada dos Conselhos de Contribuintes caminha nessa direção, conforme se pode verificar, por exemplo, do julgado cujos excertos, com a devida vênia, passo a transcrever, constantes do Acórdão nº 108-05.791, Sessão de 13/07/99, da lavra do i. Conselheiro Dr. José Antonio Minatel, que adoto como razões de decidir:

"EMENTA

RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO – CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA – INTELIGÊNCIA DO ART. 168 DO CTN – O prazo para pleitear a restituição ou compensação de tributos pagos indevidamente é sempre de 05 (cinco) anos, distinguindo-se o início de sua contagem, em razão da forma em que se exterioriza o indébito. Se o indébito exsurge da iniciativa unilateral do sujeito passivo, calcado em situação fática não litigiosa, o prazo para pleitear a restituição ou a compensação tem início

¹ Esse prazo, a que alude o Conselheiro, deve ser entendido como o termo inicial da contagem dos cinco anos extintivo do direito de repetir o indébito.



Processo nº : 10510.001763/2001-61
Recurso nº : 120.161
Acórdão nº : 202-14.306

a partir da data do pagamento que se considera indevido (extinção do crédito tributário). Todavia, se o indébito se exterioriza no contexto de solução jurídica conflituosa, o prazo para desconstituir a indevida incidência só pode ter início com a decisão definitiva da controvérsia, como acontece nas soluções jurídicas ordenadas com eficácia erga omnes, pela edição de Resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional, ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência de exação tributária anteriormente exigida.”.

VOTO

“[...]”

Voltando, agora, para o tema acerca do prazo de decadência para pleitear a restituição ou compensação de valores indevidamente pagos, à falta de disciplina em normas tributárias federais de escalão inferior, tenho como norte o comando inserto no art. 168 do Código Tributário Nacional, que prevê expressamente:

‘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 art. 165, da data da extinção do crédito tributário.

II – na hipótese do inciso III do art. 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.’

Veja-se que o prazo é sempre de 5 (cinco) anos, sendo certo que a distinção sobre o início da sua contagem está assentada nas diferentes situações que possam exteriorizar o indébito tributário, situações estas elencadas, com caráter exemplificativo e didático, pelos incisos do referido art. 165 do CTN, nos seguintes termos:

‘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 parágrafo 4º do art. 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; /



Processo nº : 10510.001763/2001-61
Recurso nº : 120.161
Acórdão nº : 202-14.306

II – erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III – reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.’

O direito de repetir independe dessa enumeração das diferentes situações que exteriorizam o indébito tributário, uma vez que é irrelevante que o pagamento a maior tenha ocorrido por erro de interpretação da legislação ou por erro na elaboração do documento, posto que qualquer valor pago além do efetivamente devido será sempre indevido, na linha do princípio consagrado em direito que determina que ‘todo aquele que recebeu o que lhe não era devido fica obrigado a restituir’, conforme previsão expressa contida no art. 964 do Código Civil.

Longe de tipificar numerus clausus, resta a função meramente didática para as hipóteses ali enumeradas, sendo certo que os incisos I e II do mencionado artigo 165 do CTN voltam-se mais para as constatações de erros consumados em situação fática não litigiosa, tanto que aferidos unilateralmente pela iniciativa do sujeito passivo, enquanto que o inciso III trata de indébito que vem à tona por deliberação de autoridade incumbida de dirimir situação jurídica conflituosa, daí referir-se a ‘reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória’.

Na primeira hipótese (incisos I e II) estão contemplados os pagamentos havidos por erro, quer seja ele de fato ou de direito, em que o juízo do indébito opera-se unilateralmente no estreito círculo do próprio sujeito passivo, sem a participação de qualquer terceiro, seja a administração tributária ou o Poder Judiciário, daí a pertinência da regra que fixa o prazo para desconstituir a indevida incidência já a partir da data do efetivo pagamento, ou da ‘data da extinção do crédito tributário’, para usar a linguagem do art. 168, I, do próprio CTN. Assim, quando o indébito é exteriorizado em situação fática não litigiosa, parece adequado que o prazo para exercício do direito à restituição ou compensação possa fluir imediatamente, pela inexistência de qualquer óbice ou condição obstativa da postulação pelo sujeito passivo.

O mesmo não se pode dizer quando o indébito é exteriorizado no contexto da solução jurídica conflituosa, uma vez que o direito de repetir o valor indevidamente pago só nasce para o sujeito passivo com a decisão definitiva daquele conflito, sendo certo que ninguém poderá estar perdendo direito que não possa exercitá-lo. Aqui, está coerente a regra que fixa o prazo de decadência para pleitear a restituição ou compensação só a partir ‘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’ (art. 168, II, do CTN). Pela estreita similitude, o mesmo



Processo nº : 10510.001763/2001-61
Recurso nº : 120.161
Acórdão nº : 202-14.306

tratamento deve ser dispensado aos casos de soluções jurídicas ordenadas com eficácia erga omnes, como acontece na hipótese de edição de Resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional, ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência da exação tributária anteriormente exigida.

Esse parece ser, a meu juízo, o único critério lógico que permite harmonizar as diferentes regras de contagem de prazo previstas no Estatuto Complementar (CTN). Nessa mesma linha também já se pronunciou a Suprema Corte, no julgamento do RE nº 141.331-0 em que foi relator o Ministro Francisco Resek, em julgado assim ementado:

'Declarada a inconstitucionalidade das normas instituidoras do depósito compulsório incidente na aquisição de automóveis (RE 121.136), surge para o contribuinte o direito à repetição do indébito, independentemente do exercício financeiro em que se deu o pagamento indevido' (Apud OSWALDO OTHON DE PONTES SARAIVA FILHO – In 'Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário' – pág. 290 – Editora Dialética – 1.999)."

Nessa linha de raciocínio, pode-se dizer que, no presente caso, o indébito restou exteriorizado por situação jurídica conflituosa, hipótese em que o pedido de restituição tem assento no inciso III do art. 165 do CTN, contando-se o prazo de prescrição a partir da data de publicação da Resolução do Senado Federal nº 49/95, que reconheceu a impertinência da exação tributária anteriormente exigida."

Em assim sendo, parece-me que o entendimento mais consetâneo com o bom direito é de considerar como termo inicial da contagem do prazo extintivo a que alude o *caput* do artigo 168 do CTN é 10 de outubro de 1995, data da publicação da citada Resolução nº 49 do Senado Federal que suspendeu do mundo jurídico os indigitados decretos-leis. Por conseguinte, o direito a repetir o indébito surgido com o expurgo do ordenamento pátrio desses diplomas legais, para não perecer, deveria haver sido suscitado até o fim do dia 10 de outubro de 2.000, momento exato em que se exauriu o prazo decadencial. Não havendo a reclamante até essa data protocolado o seu pedido de restituição/compensação, é de considerar-se que, quando o fez, em 10 maio de 2.001, já não mais o podia fazer, pois o direito já se encontrava caduco.

Quanto à jurisprudência trazida à colação pela reclamante de que o termo *a quo* da decadência começaria a fluir após a homologação do lançamento (05 anos para homologar e mais 05 para decair), é de reconhecer-se que inicialmente foi a prevalente no Superior Tribunal de Justiça e, também, neste Colegiado. Todavia, de há muito o entendimento deste Conselho, seguindo a nova tendência do STJ, modificou-se e passou-se a adotar a tese de que o termo inicial da decadência, nos casos em que o indébito restou exteriorizado por situação jurídica conflituosa, é a 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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

48
2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10510.001763/2001-61
Recurso nº : 120.161
Acórdão nº : 202-14.306

(art. 168, II, do CTN), ou ainda na hipótese de edição de resolução do Senado Federal para expurgar do sistema jurídico norma declarada inconstitucional, como é o caso ora em discussão.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 16 de outubro de 2002


HENRIQUE PINHEIRO TORRES