



Processo nº : 10580.007333/97-17
Recurso nº : 117.327
Acórdão nº : 203-08.437

Recorrente : TELEVISÃO BAHIA LTDA.
Recorrida : DRJ em Salvador - BA

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. DELEGAÇÃO DE COMPETÊNCIA - Reza o § 3º do artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, que: *“Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.”*

PIS – COMPENSAÇÃO - DECADÊNCIA – 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. Com a edição da versão nº 36 da MP nº 1.621, não é mais aplicável a vedação expressa de restituição das quantias pagas na forma dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, na parte que exceda o valor devido com fulcro na LC nº 7/70, que só não admitiu que a restituição se desse *de officio*. A compensação poderá ser efetuada por iniciativa do próprio contribuinte, independentemente de prévia solicitação à unidade da Receita Federal, consoante o art. 14 da IN SRF nº 21, de 23/03/1997, se relativa ao mesmo tributo, ou requerida à repartição no caso de tributos de espécie diferente.

ATUALIZAÇÃO DO INDÉBITO - Aplica-se ao indébito os mesmos índices utilizados para atualizar créditos tributários vencidos e não pagos. Essa matéria está definitivamente resolvida na esfera administrativa pela Norma de Execução Conjunta COSIT/COSAR nº 08, de 1997.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **TELEVISÃO BAHIA LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

Sala das Sessões, em 18 de setembro de 2002

Otacilio Dantas Carraxo
Presidente

Maria Cristina Roza da Costa
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Renato Scalco Isquierdo, Antônio Augusto Borges Torres, Lina Maria Vieira, Mauro Wasilewski, Antônio Lisboa Cardoso (Suplente) e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Ausente, justificadamente, a Conselheira Maria Teresa Martínez López.

cl/cf/ja



Processo nº : 10580.007333/97-17
Recurso nº : 117.327
Acórdão nº : 203-08.437

Recorrente : TELEVISÃO BAHIA LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pelo Delegado da DRJ em Salvador - BA, referente ao pedido de restituição/compensação do recolhimento efetuado a maior que o devido da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS com outros tributos.

A autoridade monocrática, na Decisão nº 2.781, de 26/12/2000, relatou o feito conforme segue:

“Trata-se de Manifestação de Inconformidade relativa ao Pedido de Compensação de Crédito efetuado pela interessada acima qualificada e indeferido pelo Delegado da Receita Federal em Salvador.

No pedido de fl. 02 a 08, a contribuinte pleiteou a compensação da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, que teria sido paga na forma dos Decretos-Leis nºs 2.445, de 29 de junho de 1988, e 2.449, de 21 de julho de 1988, atos declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, cujas excoutoriedades foram suspensas por Resolução do Senado Federal.

Não constaram documentos anexos ao pedido.

O requerimento da interessada foi indeferido, conforme parecer de fls. 09 a 12, no qual se listou os seguintes argumentos para a denegação:

1º) cita o Parecer PGFN n.º 1.185/95 e reproduz trechos de 'Curso de Direito Constitucional', de José Afonso da Silva, onde se defende o entendimento de que as Resoluções do Senado que retiram a excoutoriedade de normas inconstitucionais possuem efeito não retrativos;

2º) transcreve o art. 18 da Medida Provisória n.º 1.542, de 06 de janeiro de 1997, que vedaria a restituição de quantias já pagas, a título do tributo relacionado no inciso VIII do mesmo dispositivo;

3º) traz à colação trechos de 'Direito Tributário Brasileiro', de Aliomar Baleeiro, através dos quais se busca firmar o entendimento de que a compensação, sendo gênero da restituição, teria sua concessão vinculada aos ditames da lei.

W



Processo nº : 10580.007333/97-17
Recurso nº : 117.327
Acórdão nº : 203-08.437

Irresignada com o ato do Delegado da Receita Federal em Salvador, de que teve ciência em 11 de maio de 1998 (fl. 13), a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade em 09 de junho do mesmo ano (fls. 14 a 17), alegando que:

1º) o Parecer PGFN n.º 1.185/1995 teria sido revogado pelo Parecer PGFN/CAT n.º 437/1998, que reconheceu o efeito 'ex tunc' do ato do Senado Federal que suspenda a execução de lei ou de ato normativo declarado inconstitucional;

2º) a compensação de tributos seria instituto previsto no art. 66 da Lei n.º 8.383, de 30 de dezembro de 1991;

3º) os arts. 73 e 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que estariam regulamentados através do Decreto n.º 2.138, de 29 de janeiro de 1997, admitiriam a compensação de créditos tributários;

4º) o art. 14 da Instrução Normativa n.º 021, de 10 de março de 1997, preveria a possibilidade do contribuinte compensar tributos e contribuições da mesma espécie;

5º) o art. 1º da Instrução Normativa n.º 073, de 15 de setembro de 1997, teria admitido a compensação de créditos decorrentes de quaisquer tributos ou contribuições.

Por fim, a contribuinte reiterou o pedido de correção monetária plena do valor que teria sido pago indevidamente.

A contribuinte acostou à Manifestação de Inconformidade: instrumento de procuração aos advogados Marcelo Barreto e Paulo Amorim Dantas (fl. 18); demonstrativos da correção do crédito a compensar (fls. 20 a 23); cópias dos Documentos de Arrecadação Federal – Darfs, por meio dos quais foram recolhidas as contribuições referentes aos períodos de agosto de 1988 a abril de 1993 (fls. 24 a 57).”

O conteúdo da decisão está resumido na seguinte ementa:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/08/1988 a 30/04/1994

Ementa: INDÉBITO. COMPENSAÇÃO/RESTITUIÇÃO. TERMO INICIAL. PRAZO DE DECADENCIA.

O prazo para que a contribuinte possa pleitear a compensação ou restituição de tributo pago indevidamente se extingue após o decurso de 5 (cinco) anos,



Processo nº : 10580.007333/97-17
Recurso nº : 117.327
Acórdão nº : 203-08.437

contados da data da extinção do crédito tributário, assim considerada a data do pagamento do tributo.

SOLICITAÇÃO DEFERIDA EM PARTE”.

A autoridade monocrática, ao final da decisão, concluiu: “...indeferindo o presente pedido de compensação da Contribuição para o Programa de Integração Social das parcelas recolhidas até 26 de novembro de 1992, em face de encontrar-se decadente o direito no qual se ampara o pleito, e deferindo a compensação/restituição dos valores recolhidos a maior a partir de 27 de novembro de 1992.”

Intimada para ciência da decisão em 16/02/2001, a interessada, ainda discordando do *decisum*, apresentou, em 20/03/2001, recurso voluntário a este Conselho de Contribuintes, onde, em síntese, aduz a seguinte argumentação:

- a) sobre o instituto da compensação como instrumento técnico inibidor da locupletação sem causa do Estado, entendo não haver dúvidas quanto ao direito de proceder ou requerer a compensação de créditos tributários com os indébitos apurados;
- b) acerca do *error em aplicando* (erro na aplicação) da autoridade singular quando decreta a extinção do direito de pleitear a restituição/compensação pelo decurso do prazo legal para tanto, operando-se a decadência. Defende, com base em julgado do Superior Tribunal de Justiça – STJ, que a decadência, nos lançamentos por homologação, opera-se após o prazo de 10 anos, sendo cinco anos para a homologação e outros cinco para pleitear a restituição;
- c) diverge da autoridade singular quanto à apuração do crédito a ser compensado. A maior parte dos recolhimentos efetuados no período em que pleiteia a restituição o foram com base na receita operacional, como preconizado nos dois indigitados decretos-leis declarados inconstitucionais – DL nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988 -, somente uns poucos meses o recolhimento foi efetuado com base no faturamento, consoante a Lei Complementar nº 7/70. Os recolhimentos encontram-se devidamente demonstrados nas Planilhas de fls. 13 a 15 do processo; e
- d) reclama pela apreciação “...no que tange à plena correção monetária dos créditos a serem compensados, com a aplicação dos índices expurgados de correção monetária...”. Nessa questão “requereu a aplicação do índice de 70,28% para o mês de janeiro de 1989 e 100,48% para o ano de 1990, completando a plena correção monetária com a aplicação dos juros da Taxa SELIC, nos moldes da lei.”

Ao final, sintetiza seu petitório pugnando pela reforma da decisão recorrida para deferir a homologação da compensação do seu crédito proveniente do recolhimento a maior do PIS com base nos inconstitucionais Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, com

P



Processo nº : 10580.007333/97-17
Recurso nº : 117.327
Acórdão nº : 203-08.437

parcelas do IRPJ, incluindo os valores pagos indevidamente no período de agosto de 1988 a dezembro de 1992, com a correção monetária plena.

Inaplicável ao processo os termos do § 2º do artigo 33 do Decreto nº 70.235/72.

É o relatório.



Processo nº : 10580.007333/97-17
Recurso nº : 117.327
Acórdão nº : 203-08.437

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

Na verificação do cumprimento dos pressupostos de admissibilidade, impõe-se tratar como preliminar a legitimidade da autoridade que proferiu a decisão singular.

A decisão recorrida encontra-se assinada por autoridade designada através de ato de delegação de competência expedido pela autoridade detentora da competência legal.

Ao tratar da competência, o Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, no artigo 25, com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748, de 09 de dezembro de 1993, atribuiu-a, especificamente, aos Delegados da Receita Federal, titulares de Delegacias especializadas nas atividades concernentes a julgamento de processos, quanto aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Ao teor do artigo 69 da Lei nº 9.784, de 29/01/1999, os processos administrativos específicos são regidos por lei própria, porém, aplica-se, subsidiariamente, os preceitos nela contidos.

Assim, tem-se que o artigo 11 desse diploma legal, tratando da competência, define-a como irrenunciável, devendo ser exercida pelo órgão administrativo a que for atribuída, ressalvando a possibilidade de delegação e avocação, desde que legalmente admitidos.

Na seqüência, o artigo 13 expressamente determina, no inciso II, que não pode ser objeto de delegação a decisão de recursos administrativos.

Segundo o eminente professor Celso Antônio Bandeira de Melo, em "Curso de Direito Administrativo", o ato administrativo deve ser perfeito, válido e eficaz. Reputa-se que o *"ato administrativo é válido quando foi expedido em absoluta conformidade com as exigências do sistema normativo. Vale dizer, quando se encontra adequado aos requisitos estabelecidos pela ordem jurídica. Validade, por isto, é a adequação do ato às exigências normativas."*

Dentre os pressupostos de validade (pressuposto subjetivo) do ato administrativo, que enumera, preleciona que *"sujeito é o produtor do ato. [...] deve-se estudar a capacidade da pessoa jurídica que o praticou, a quantidade de atribuições do órgão que o produziu, a competência do agente emanador e a existência ou inexistência de óbices à sua atuação no caso concreto. [...] Claro está que vício no pressuposto subjetivo acarreta invalidade do ato."*

Resta, portanto, patente que o ato de delegação de competência efetivado pelo Delegado da DRJ em Salvador - BA constitui-se, em razão da expressa proibição da norma, em ato inválido.

Entretanto, reza o § 3º do artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972:



Processo nº : 10580.007333/97-17
Recurso nº : 117.327
Acórdão nº : 203-08.437

“Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.”

Dessarte, considero superada a preliminar de nulidade do ato administrativo de fls. 53 a 56, passando a decidir quanto ao mérito, nos termos do § 3º do artigo citado.

O conflito aqui posto limita-se a uma questão de mérito: a tempestividade do pedido de compensação e o conseqüente afastamento do entendimento da autoridade administrativa da operação da prescrição do direito de pedir.

Mesmo que por razões diversas da esposada na defesa, concordo com a recorrente.

De fato. Por se constituir em matéria sobejamente analisada por este Colegiado, transcrevo parte do excelente voto proferido pelo eminente Conselheiro Renato Scalco Isquierdo, que traduz o posicionamento aqui pacificado, ao qual peço vênias para adotá-lo no presente julgado:

“Dessa forma, somente a partir da edição da referida Resolução do Senado Federal n.º 49/95, em 10/10/95, é que restaram indevidas, para todos, as alterações introduzidas pela legislação declarada inconstitucional, oportunidade em que impôs-se à Administração Tributária, ex vi legis, a observância das regras originalmente instituídas.

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

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 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



Processo nº : 10580.007333/97-17
Recurso nº : 117.327
Acórdão nº : 203-08.437

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;

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.’



Processo nº : 10580.007333/97-17
Recurso nº : 117.327
Acórdão nº : 203-08.437

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 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.



Processo nº : 10580.007333/97-17
Recurso nº : 117.327
Acórdão nº : 203-08.437

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 afirmar 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 do ato legal que estabeleceu a impertinência da exação tributária nos moldes anteriormente exigida. O pedido formulado, portanto, é tempestivo, já que somente se expiraria em 10/10/2000.

Superada a fundamentação trazida aos autos pela autoridade singular, relativa à extinção do direito da recorrente, entendo ser tempestivo o pedido de restituição/compensação apresentado.

Quanto à atualização dos valores a restituir, porventura existentes, aplica-se a eles os mesmos índices utilizados para atualizar créditos tributários vencidos e não pagos. Essa matéria está definitivamente decidida na esfera administrativa, remetendo-se à Norma de Execução Conjunta COSIT/COSAR nº 08, de 1997, na qual encontram-se identificados os índices aplicáveis à atualização de débitos e créditos tributários, não existindo comando legal que determine que se proceda, administrativamente, à efetivação da atualização dos débitos com aplicação dos expurgos inflacionários.

Pelo exposto, e por tudo mais que dos autos consta, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário ora interposto, reconhecendo o direito de a recorrente compensar os recolhimentos que excederem os efetivamente devidos com outros tributos, no período compreendido entre agosto de 1988 e novembro de 1992, aplicando-se sobre os mesmos a atualização prevista na Norma de Execução COSIT/COSAR 08/97, sem prejuízo da verificação da legitimidade desses valores pela autoridade administrativa competente.

Sala das Sessões, em 18 de setembro de 2002


MÁRIA CRISTINA ROZA DA COSTA