



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10665.001325/2003-09
Recurso nº 20.213.0499 Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-01.071 – 3ª Turma
Sessão de 25 de agosto de 2010
Matéria PIS
Recorrente MINAS CLÁUDIO MÓVEIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/12/1989 a 16/02/1992

Ementa.

O direito de pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª turma** da Câmara Superior de Recursos Fiscais, pelo voto de qualidade, em dar provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Nanci Gama, Rodrigo Cardozo Miranda, Leonardo Siade Manzan, Maria Teresa Martínez López e Susy Gomes Hoffmann, que negavam provimento.

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, José Luiz Novo Rossari (Substituto convocado), Gilson Macedo

Rosenburg Filho, Leonardo Siade Manzan, Rodrigo da Costa Pôssas, Rodrigo Cardozo Miranda, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, fls. 143/152, contra decisão do Acórdão nº 202-18795 da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuinte, que deu provimento parcial ao recurso, para reconhecer o direito à apuração do indébito de PIS nos meses de dezembro de 1989 a fevereiro de 1992, aplicando-se a semestralidade da base cálculo sem correção monetária, e o direito à utilização do mesmo na compensação de tributo da mesma espécie.

Em sua petição recursal, a Fazenda Nacional defende que o prazo para o sujeito passivo pleitear restituição de valores pagos indevidamente ou maior que o devido extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário, nos termos dos artigos 165 e 168, ambos do CTN. De acordo com seu arrazoador, a legislação tributária especificou o pagamento como modalidade de extinção do crédito tributário. Rechaça a utilização da data da publicação da Resolução do Senado nº 49/95 como termo inicial da contagem do prazo para pleitear a restituição do PIS.

Por intermédio do despacho nº 202-603 de fls. 155/156, o recurso foi admitido.

O contribuinte não apresentou contra-razões.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, Relator

O recurso foi apresentado com observância do prazo previsto, bem como dos demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dele tomo conhecimento e passo a apreciar.

A controvérsia se instaurou por entendimentos divergentes quanto ao prazo decadencial para apresentar pedido de restituição de indébito referente à contribuição para o PIS.

O Fazenda Pública repele a contagem da decadência tendo como ponto de partida a publicação da Resolução do Senado nº 49/95. Pleiteia que o termo inicial se dê nas datas dos efetivos de recolhimentos da exação.

Delimitada lide, passo a análise.

Cabe observar que dentro do sistema jurídico tributário, como definido no Código Tributário Nacional, inexistiu base legal para que se estabeleça um novo prazo para os pedidos

de restituição, mesmo que o pagamento tenha sido considerado indevido por interpretação superveniente.

A arrecadação que por cinco anos não foi objeto de demanda restitutória não mais pode ser restituída. É o que determina o art. 168, I, do CTN sem que haja qualquer exceção a essa regra. O art. 165 do CTN reconhece o direito à repetição do indébito, todavia este direito deve ser exercido no prazo assinalado pelo art. 168 do mesmo diploma legal.

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 § 4º do artigo 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.

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 artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

II - na hipótese do inciso III do artigo 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.

Em relação à decadência, devemos notar que as normas processuais, ao fixarem os prazos que limitam o direito de ação, são essenciais à segurança jurídica, pois delimitam o período em que se pode validamente questionar um direito. Pelo conteúdo ser puramente formal, essas normas exigem, para a sua aplicação, a mera constatação da ocorrência, no mundo real, do transcurso ou não deste prazo. Como delimitam o campo em que se admite o direito de ação, constatando-se o transcurso do prazo em que se extingue este direito, não se pode admitir em juízo argumentos casuísticos que venham a questionar se este prazo é justo ou não. Do contrário, estar-se-ia ameaçando o direito investido no outro pólo da relação jurídica, que se encontra garantido exatamente pelo transcurso deste prazo.

Esgotando-se o prazo legal, extingue-se o direito de pleitear a restituição, ainda que o pagamento tenha sido materialmente indevido. Assim, o contribuinte não mais o poderá reaver, se não pleitear a sua restituição dentro do prazo, sem que isto represente um enriquecimento ilícito do Erário. A lei não distingue entre as possíveis formas de pagamento indevido para estabelecer prazos distintos para o pedido de restituição; conseqüentemente, não cabe fazer esta distinção com base em argumentações estranhas à norma.

Portanto, existindo norma legal conferindo ao contribuinte o direito de pleitear a restituição de que trata o presente processo, e extinguindo-se esse direito no prazo de cinco anos, como previsto na legislação retrocitada, não cabe considerá-lo de outra forma, até mesmo em face das restrições impostas à autoridade administrativa para aplicação de seu poder discricionário em matéria explicitamente legislada.

Considerando que o prazo para o pedido de restituição está definido no art.168, I, do Código Tributário Nacional – CTN, como exposto, para um melhor enfoque do assunto é interessante ser notado, nesta altura, que a exação em exame é contribuição sujeita a lançamento por homologação, pois cabe ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Desse modo, cumpre esclarecer em que data deve-se considerar extinto o crédito tributário no caso do lançamento por homologação. A solução está contida de forma clara no § 1º do artigo 150 do CTN:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

Para melhor compreender o significado desse dispositivo, cito a lúcida lição de ALBERTO XAVIER:

... a condição resolutiva permite a eficácia imediata do ato jurídico, ao contrário da condição suspensiva, que opera o diferimento dessa eficácia. Dispõe o artigo 119 do Código Civil que "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, manifestada a condição, para todos os efeitos, se extingue o direito a que ela se opõe". Ora, sendo a eficácia do pagamento efetuado pelo contribuinte imediata, imediato é o seu efeito liberatório, imediato é o efeito extintivo, imediata é a extinção definitiva do crédito. O que na figura da condição resolutiva sucede é que a eficácia entretanto produzida pode ser destruída com efeitos retroativos se a condição se implementar." (Do Lançamento, Teoria Geral do Ato e do Processo Tributário", Editora Forense, 1998, pags. 98/99).

O pagamento antecipado, portanto, extingue o crédito tributário e é a partir da sua data que se conta o prazo de cinco anos; o crédito é extinto quando ocorre a antecipação do seu pagamento, sob condição resolutória, consoante art.150, § 1º, do Código Tributário Nacional – CTN.

Registra o mestre ALIOMAR BALEEIRO (Direito Tributário Brasileiro, 10a ed., Forense, Rio, 1.993, p. 570) que o prazo de que cuida o art. 168 do CTN é de decadência; essa realidade criada pelo direito – a decadência – que dá ao tempo o condão de aperfeiçoar as relações, garantindo que, com o decurso de prazo, as situações tornem-se definitivas.

Nessa linha, a Lei Complementar no 118, de 09 de fevereiro de 2005, estabelece:

Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1o do art. 150 da referida Lei.

Repare-se que o art. 106, I, do CTN, mencionado no art. 4º da LC nº 118/05, dispõe que a lei se aplica a ato ou fato pretérito quando seja expressamente interpretativa.

Art. 4º Esta Lei entra em vigor 120 (cento e vinte) dias após sua publicação, observado, quanto ao art. 3o, o disposto no art. 106, inciso I, da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional.

Por ser de caráter interpretativo, o dispositivo acima se aplica a fato pretérito, como se depreende da leitura do art. 106 do CTN:

*Art. 106 - A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:
I – em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*

Voltando ao caso em análise, o recorrente pretendeu compensar débitos tributários referentes ao períodos de apuração de outubro de 1998 a dezembro de 1998, com créditos de supostos recolhimentos indevidos de períodos de apuração compreendidos entre dezembro de 1989 e fevereiro de 1992. Diante deste fato, o fisco efetuou o lançamento tributário em decorrência de haver se passado mais de cinco anos entre os supostos recolhimentos indevidos e os períodos compensados via DCTF.

Ressalto que o recorrente não apresentou pedido de restituição, o que nos leva a utilizar os procedimentos de compensação da sistemática da Lei nº 8383/91 como instrumento capaz de marcar a data do pedido de restituição.

Apenas para elucidar, a compensação contemplada nos termos da Lei nº 8383/91 deve seguir a seguinte sistemática: O contribuinte apura o indébito e faz a compensação em sua contabilidade. O ciclo se completa com a informação em DCTF da compensação efetuada. Neste caso, não é preciso formular um pedido de restituição/compensação, bastando observar os procedimentos acima citado.

É sobretudo importante assinalar que o período de apuração mais próximo que o contribuinte pretendeu compensar foi o de outubro de 1998, cuja entrega estava programada para o 15º dia do mês de janeiro de 1999.

Ora, se o débito que se pretendeu compensar é de outubro de 1998, não é preciso empreender qualquer esforço matemático para concluir que, quando foi entregue a DCTF que completou o ciclo da compensação acima descrita, já se tinha transcorrido mais de cinco anos do recolhimento dos valores referentes aos períodos de apuração compreendidos entre dezembro de 1989 e fevereiro de 1992. Portanto, o direito de utilizar os referidos recolhimentos já havia sido extinto, pois foi alcançado pela decadência, que se operou com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário, pelo pagamento.

Nos casos de pagamento indevido ou a maior, fatos que justificam uma eventual repetição do indébito, a idéia de restituir é para que ocorra um reequilíbrio patrimonial. O direito de repetir o que foi pago emerge do fato de não existir débito correspondente ao pagamento. Portanto, a restituição é a devolução de um bem que foi trasladado de um sujeito a outro equivocadamente. Deve ficar entre dois parâmetros, não podendo ultrapassar o enriquecimento efetivo recebido pelo agente em detrimento do devedor, tampouco ultrapassar o empobrecimento do outro agente, isto é, o montante em que o patrimônio sofreu diminuição. O ordenamento jurídico estabelece a obrigação de restituir a “todo aquele que recebeu o que

lhe não era devido”, e essa obrigação se extingue com a restituição do indevido ou com a **decadência** do direito.

Forte nestes argumentos, dou provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

É como voto.

Sala das Sessões, em 25 de agosto de 2010

Gilson Macedo Rosenberg Filho