



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10711.006547/2004-98
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-011.577 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de março de 2024
Recorrente MULTITERMINAIS ALFANDEGADOS DO BRASIL LTDA.
Interessado FEZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/11/1994 a 10/12/2004

PRAZO DECADENCIAL. TAXA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO

A ação de repetição de indébito que visa à restituição de crédito tributário pago indevidamente ou a maior, tem como termo a quo a data da extinção do crédito tributário, momento em que exsurge o direito de ação contra a Fazenda Pública, sendo certo que, por tratar-se de tributo sujeito ao lançamento de ofício, o prazo prescricional é quinquenal, nos termos do art. 168, I, do CTN. Tema n.º 229 do STJ.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO.

Pedido de restituição de valores pagos e vertidos ao Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização - FUNDAF, com base em Decisão Judicial transitada em julgado que determinou a inexistência de relação jurídico-tributária que imponha o recolhimento de contribuição ao Fundo, após sua devida quantificação pela unidade de origem, deve ser objeto de compensação administrativa, em virtude de o direito creditório decorrer diretamente de decisão judicial, nos termos da súmula n.º 461 do STJ: O contribuinte pode optar por receber, por meio de precatório ou por compensação, o indébito tributário certificado por sentença declaratória transitada em julgado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafeté Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Paula Pedrosa Giglio, Marcio Robson Costa, Marcos Antonio Borges (suplente convocado(a)), Mateus Soares de Oliveira, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Helcio Lafeta Reis (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Ricardo Sierra Fernandes, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Marcos Antonio Borges.

Relatório

Para bem relatar os fatos, transcreve-se o relatório da decisão proferida pela autoridade a quo:

Trata-se de MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE (fls.1.286 a 1.342), protocolada perante DRF – Rio de Janeiro 1/RJ, em **12/11/2019** (fls.1.284), em face do Despacho Decisório n.º 091/2019/DRF/RJ1/Diort/Eqpej (fls.1.260 a 1.274), notificado em **01/11/2019** (fls.1.283), que teve a seguinte conclusão (fls. 1.273):

(I) RECONHECER EM PARTE O DIREITO CREDITÓRIO pleiteado pelo contribuinte, no valor original de R\$ 11.355.862,13 (Onze Milhões Trezentos e Cinquenta e Cinco Mil, Oitocentos e Sessenta e Dois Reais e Treze Centavos), relativo ao Pagamento Indevido, referente à contribuição ao FUNDAF, com relação aos 51 (cinquenta e um) recolhimentos, relacionados na Planilha anexada às folhas 1.250/1.251, cujas cópias dos Darf's se encontram às folhas 138 a 190, tendo sido devidamente reconhecidos às folhas 1.241 a 1.249.

(II) DEIXAR DE RESTITUIR os respectivos valores, os quais deverão ser objeto EXCLUSIVAMENTE de COMPENSAÇÃO com demais débitos próprios do contribuinte, relativos a tributos administrados pela Receita Federal, mediante a entrega de Declarações de Compensação (Per/Dcomp's), de acordo com a legislação pertinente e normas internas vigentes e em conformidade com os procedimentos previstos pela Secretaria Receita Federal do Brasil.

Nota-se que o presente caso já fora objeto de decisão por essa 1ª Turma, da DRJ – Florianópolis/SC em duas ocasiões:

a) Acórdão n.º 07-17.274, sessão de 28/08/2009 (fls.363 a 368). Quanto a essa decisão, a segunda instância proferiu (fls.898 a 900) o Acórdão n.º 3402-002.975, da 4ª Câmara, da 2ª Turma Ordinária, da 3ª Seção do CARF, sessão realizada em 16/03/2016, dando parcial provimento ao recurso voluntário do contribuinte. No caso, além de reconhecer a aplicabilidade da coisa julgada formada no âmbito judicial1 decidiu pelo retorno do p.p. à “DRJ para análise e julgamento dos demais pressupostos a restituição requerida pela Recorrente” (fls.898);

b) Acórdão n.º 07-38.302, sessão de 11/05/2016 (fls.912 a 929). Quanto a essa segunda decisão da DRJ – Florianópolis/SC, foi proferido (fls. 1.001 a 1.008) o Acórdão n.º 3402-005.099, da 4ª Câmara, da 2ª Turma Ordinária, da 3ª Seção do CARF, sessão de 22/04/2018, cuja decisão também proveu parcialmente o recurso voluntário do contribuinte.

Nesta nova decisão de segunda instância, reformou-se a decisão recorrida e determinou-se a expedição dos autos para a unidade de origem para análise do pedido de restituição, “considerando a coisa julgada decidida no mandado de segurança n.º 2009.72.00.005442-0/SC e na Ação Declaratória n.º 0024275-05.2004.4.02.5101” (fls. 1.008). Deve-se destacar, ainda, que houve fixação de entendimento quanto ao prazo decadencial no pedido de restituição dos pagamentos alegadamente indevidos a título de

FUNDAF, conforme se depreende do seguinte trecho (fls. 1.007): “*É verdade, como dito pelo julgador a quo, que a autoridade administrativa não apontou quais pagamentos estariam atingidos pela decadência no que tange ao pedido de restituição, no entanto, esse detalhamento poderia ser facilmente deduzido da decisão acima, no sentido de que estariam decaídos os pedidos de restituição relativos a pagamentos mais antigos, ocorridos até 10/12/1999 (5 anos da apresentação do pedido).*” O contribuinte ainda insurgiu-se quanto ao “prazo decadencial”, por meio de Embargos de Declaração (fls.1.014 a 1.017), com vistas a que a restituição abrangesse o período compreendido entre novembro/1994 e julho/2003. À fls.1.048 a 1.051, o Despacho que inadmitiu tais Embargos, em 23/07/2018.

Em face do que fora assentado, **em grau definitivo** na via administrativa federal, por meio do Acórdão n.º 3402-005.099 (4ª Câmara, da 2ª Turma Ordinária, da 3ª Seção do CARF), na sessão de 22/04/2018, é que foi proferido o Despacho Decisório n.º 091/2019/DRF/RJ1/Diort/Eqpej, ora objeto de manifestação de inconformidade (fls.1.263, penúltimo parágrafo).

No seguinte trecho (fls.1.264, quarto e quinto parágrafos) da fundamentação do Despacho Decisório, encontra-se o “balizamento temporal” dos cálculos feitos pela unidade de origem:

Particularmente, o referido Acórdão n.º 3402-005.099 entendeu não haver qualquer incorreção na Decisão proferida pela Alfândega do Porto do Rio de Janeiro, no tocante à questão da decadência de parte dos pagamentos que foram atingidos que foram pela mesma, chegando até a pormenorizar com detalhes às folhas 1.007 que “estariam decaídos os pedidos de restituição relativos a pagamentos mais antigos, ocorridos até 10/12/1999 (5 anos da apresentação do pedido).” (grifo nosso).

Dessa forma, entende-se que tal matéria, ou seja, a decadência do direito de pleitear a restituição, encontra-se preclusa, porque já foi objeto de análise por duas vezes pela Unidade de Origem, sem que fosse declarada a nulidade de nenhuma das duas Decisões proferidas pela Alfândega do Porto do Rio de Janeiro. Face ao disposto no Acórdão n.º: 3402-005.099, passa-se a análise do pleito da interessada, considerando aquilo que foi julgado e decidido no Mandado de Segurança n.º 2009.72.00.005442-0/SC e na Ação Declaratória n.º 0024275-05.2004.4.02.5101.

Assim, seguindo-se o que a segunda instância administrativa de julgamento determinou, em 22/04/2018, a unidade de origem elaborou a tabela de fls.1.250/1.251, abrangendo o período dos pagamentos feitos **entre 12/1999 e 08/2003**. Nessa linha, foram “*detectados ao todo 51 (cinquenta e um) pagamentos, cujo montante em valores originais perfaz a quantia total de R\$ 11.355.862,13*” (fls.1.273, último parágrafo antes da “conclusão”).

Por outro lado, no que se refere **à forma como o direito creditório quantificado poderia ser “exercido” pelo contribuinte**, a unidade de origem traçou argumentos (fls.1.270 a 1.272) sintetizados nos seguintes tópicos:

I). Que o contribuinte poderia optar “*por receber, por meio de precatório ou por compensação, o indébito tributário certificado por sentença declaratória transitada em julgado*” (ementa n.º 461, da Súmula do STJ, publicada no DJe de 08/09/2010);

II). Que o art.742, da Lei n.º 9.430/96, cita que o crédito passível de restituição, mesmo decorrente de decisão judicial transitada em julgado, poderia ser utilizado em compensações futuras;

III). Que a Solução de Consulta Cosit n.º 382, de 26/12/2014, também firmou entendimento de que não seria possível a restituição administrativa de créditos devidos ao contribuinte, quando **decorrentes** de decisão judicial transitada em julgado, devendo-se optar pela via da compensação ou através de precatório, salvo decisão judicial em sentido contrário;

IV). Que a Solução de Consulta Interna Cosit n.º 20, de 15/08/2016, descrevia a forma para se proceder à devolução de crédito **decorrente** de ação judicial: (1) na forma de execução propriamente dita contra a Fazenda, com a conseqüente expedição de requisição de pequeno valor ou precatório; (2) mediante compensação administrativa, sob condição resolutória de posterior (não) homologação pela RFB;

Em **12/11/2019** (fls.1.284), o interessado apresentou sua Manifestação de Inconformidade (fls. 1.286 a 1.342), firmada por seus advogados, tendo alegado, em síntese:

a) Que “*não há qualquer crédito reconhecido em juízo nos autos da Ação Declaratória n.º 0024275-05.2004.4.02.5101, passível de sustentar a transformação deste pleito de restituição em compensação, conforme pretendeu ilegalmente a Fiscalização no Despacho Decisório, uma vez que, na ação declaratória, foi obtido apenas pronunciamento jurisdicional acerca da inexistência da relação jurídica, do qual não se extrai qualquer reconhecimento de crédito*” (fls.1.300, primeiro parágrafo);

b) Que, uma vez que a sentença transitada em julgado não tinha conteúdo condenatório, pois não determinou, peremptoriamente, que a União seria “devedora” de um determinado valor ao impugnante, não se poderia interpretar que tal decisão judicial seria passível de “execução administrativa”;

c) Que não formulou pedido de compensação, mas de restituição de valores pagos indevidamente, após decisão judicial que declarou a inexistência de relação jurídica;

d) Que teria sido equivocado o entendimento de que teria ocorrido o fato decadencial para os pagamentos realizados anteriormente a dezembro de 1999;

Nos pedidos formulados, demandou: pelo provimento da Manifestação de Inconformidade, reformando o despacho decisório; pelo reconhecimento integral do direito creditório, no período entre dezembro/1994 e agosto/2003, no valor originário de R\$ 26.586.206,98; pela restituição do indébito acrescido de correção monetária e juros de mora, calculados pela Taxa Selic. Caso não atendidos os pedidos anteriores, por entendimento de eventual supressão de instância, que seja anulado o despacho decisório.

É o relatório.

A Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente e o voto recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/11/1994 a 10/12/2004

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO.

Pedido de restituição de valores pagos e vertidos ao Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização - FUNDAP, com base em Decisão Judicial transitada em julgado que determinou a inexistência de relação jurídico-tributária que imponha o recolhimento de contribuição ao Fundo, após sua devida quantificação pela unidade de origem, deve ser objeto de compensação administrativa, em virtude de o direito creditório decorrer diretamente de decisão judicial.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada com o resultado do julgamento do Manifesto de Inconformidade o contribuinte apresentou Recurso Voluntário no qual, ao final, formula o seguinte pedido:

Diante de tudo o que foi acima exposto, requer a Recorrente seja conhecido e provido o presente Recurso Voluntário para que, em definitivo, declare esse D. Colegiado que a Recorrente possui o direito creditório de reaver as quantias que indevidamente levou aos cofres públicos a título de Contribuição ao FUNDAP, entre 12/1994 e 08/2003, julgando-se procedente o pedido de restituição e determinando-se à Delegacia da Receita Federal de origem que proceda ao cálculo dos valores suportados àquele título, corrigindo os montantes pela variação da Taxa do SELIC e adotando as providências necessárias para o atendimento dos demais pressupostos complementares do pedido de restituição, constantes das correspondentes normas regulamentares que tratam da matéria.

Posterior à apresentação do Recurso Voluntário o contribuinte impetrou Mandado de Segurança requerendo o julgamento do referido Recurso, a ordem foi concedida, sendo o CARF intimado, razão pela qual o presente processo esta sendo pautado em regime de urgência.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Inicialmente importa consignar que o presente processo administrativo foi protocolado em **10/12/2004**, diretamente na Alfândega do Porto do Rio de Janeiro/RJ, relativo a pedido de restituição de valores supostamente recolhidos de forma indevida, já que desprovida de fundamento legal, referentes ao período entre novembro de 1994 a julho de 2003 (*segundo consta no campo “2” – Motivo do Pedido, do formulário acostado à fls.02*), à época, formulada em papel.

No caso, a restituição solicitada versou sobre pagamentos feitos pela peticionante a título da chamada contribuição ao **FUNDO ESPECIAL DE DESENVOLVIMENTO E APERFEIÇOAMENTO DAS ATIVIDADES DE FISCALIZAÇÃO – FUNDAP**. A decisão ora combatida é sucinta, destacando os pontos de maior importância ao concordar com o Despacho Decisório, vejamos:

Restou decidido, nos autos da Ação Declaratória nº 0024275-05.2004.4.02.5101, já transitada em julgado, relativamente à *“inexistência de relação jurídico-tributária que obrigue a Autora ao recolhimento da Contribuição ao FUNDAP”*: os valores vertidos ao FUNDAP têm natureza tributária; sua instituição e cobrança revestiu-se de ilegalidade; nada se comentou sobre eventual direito à restituição.

Esses pontos não foram objeto de qualquer contestação administrativa, por parte da unidade de origem, após o trânsito em julgado daquela ação.

Por outro lado, o Acórdão nº 3402-005.099, da 4ª Câmara, da 2ª Turma Ordinária, da 3ª Seção do CARF, sessão de 22/04/2018, fixou entendimento de que a unidade de origem deveria analisar o pleito de restituição dos valores vertidos ao FUNDAP, considerando

as decisões proferidas pelo Judiciário, conforme ações acostadas aos autos; que estariam decaídos os pedidos de restituição relativos a pagamentos mais antigos, ocorridos até 10/12/1999.

Essa decisão administrativa, proferida pelo CARF, em 22/04/2018, balizou os trabalhos realizados pela DRF – Rio de Janeiro 1/RJ, resultando no Despacho Decisório n.º 091/2019/DRF/RJ1/Diort/Eqpej, donde se extrai:

(1). Com base no período não atingido pela decadência, expressamente ditada pela segunda instância, em caráter definitivo, na esfera administrativa, para o caso concreto desse processo, quantificou-se o valor de indébito (fls.1.250/1.251), abrangendo o período entre 12/1999 e 08/2003, no valor total de R\$ 11.355.862,13 (fls.1.273, último parágrafo antes da “conclusão”). Assim **não cabe rediscutir**, administrativamente, se os pagamentos eventualmente realizados **antes de dezembro de 1999** seriam, ou não, passíveis de restituição, sendo **improcedentes** os argumentos expendidos pela defesa nesse sentido;

(2). A pretensão de restituição não foi acolhida, devendo o titular do direito adotar as medidas pertinentes à compensação. Essa questão é a que se apresenta mais central, no caso em tela. (grifos meus)

Os fundamentos administrativos utilizados anteriormente ao conhecimento do conteúdo da ação n.º 0024275-05.2004.4.02.5101, sinalizavam que o entendimento dessa RFB era de que os valores destinados ao FUNDAF, pagos pelo impugnante, eram, efetivamente, devidos.

Por força de decisão judicial, foi reconhecida a “inexistência de relação jurídica” entre o contribuinte e a União, o que levou ao entendimento pela necessidade de liquidação dos valores pagos, mas que seriam **indevidos**. Isso foi feito, seguindo, a propósito, balizamento temporal, em face do fato decadencial do pleito de repetição de indébito, determinado pela 4ª Câmara, da 2ª Turma Ordinária, da 3ª Seção do CARF.

Portanto, não resta dúvida de que os créditos devidos ao contribuinte somente foram assim considerados **em decorrência direta** da decisão judicial transitada em julgado.

No que pertine à forma como o direito creditório, já quantificado devidamente, poderia ser “exercido”, a unidade de origem traçou argumentos bem fundamentados (fls.1.270 a 1.272), devendo o interessado providenciar a **compensação**, já que a via da restituição encontra óbices normativos, com manifestações exaradas pela RFB, em sede de Soluções de Consulta.

Nessa linha, com fundamento no art. 50 – §1º, da Lei n.º 9.784/99, c/c Portaria RFB n.º 1.098/2013, art.3º - §1º, **nada há que ser reparado** na decisão quanto à forma como o impugnante poderá exercer seu direito creditório, concordando-se com os fundamentos traçados no Despacho Decisório n.º 091/2019/DRF/RJ1/Diort/Eqpej (fls.1.260 a 1.274).

Como se vê, a aplicabilidade da decisão judicial acerca da ilegalidade da cobrança da Contribuição é ponto pacífico, restando como controverso o prazo decadencial: se de 5 ou 10 anos, e a forma como o valor será devolvido ao recorrente: se por meio de Compensação ou Restituição.

O Despacho decisório ao qual a DRJ faz referência concluiu que:

Assim sendo, com base no exposto acima e nas competências contidas no Artigo 286 do Regimento Interno da RFB, aprovado pela Portaria MF N.º 430, de 09/10/2017, assim como no Parágrafo 2º do Artigo 2º da Portaria RFB N.º: 1.453 de 29/09/2016, e também no Artigo 2º, Inciso I, da Portaria DRF/RJ1 n.º: 76, de 26/08/2019, DECIDO:

I) RECONHECER EM PARTE O DIREITO CREDITÓRIO pleiteado pelo contribuinte, no valor original de R\$ 11.355.862,13 (Onze Milhões Trezentos e Cinquenta e Cinco Mil, Oitocentos e Sessenta e Dois Reais e Treze Centavos), relativo ao Pagamento Indevido, referente à contribuição ao FUNDAF, com relação aos 51 (cinquenta e um) recolhimentos, relacionados na Planilha anexada às folhas 1.250/1.251, cujas cópias dos Darf's se encontram às folhas 138 a 190, tendo sido devidamente reconhecidos às folhas 1.241 a 1.249.

III) DEIXAR DE RESTITUIR os respectivos valores, os quais deverão ser objeto EXCLUSIVAMENTE de COMPENSAÇÃO com demais débitos próprios do contribuinte, relativos a tributos administrados pela Receita Federal, mediante a entrega de Declarações de Compensação (Per/Dcomp's), de acordo com a legislação pertinente e normas internas vigentes e em conformidade com os procedimentos previstos pela Secretaria Receita Federal do Brasil.

Natureza jurídica do FUNDAF.

Para análise acerca da controvérsia, inicialmente se faz necessário conceituar o FUNDAF:

O Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização FUNDAF foi criado pelo Decreto-lei n.º 1.437, de 17 de dezembro de 1975 com a finalidade de fornecer recursos para financiar o reaparelhamento e reequipamento e encargos inerentes aos trabalhos de fiscalização realizados pela da Receita Federal do Brasil, conforme consta do art. 6º do citado Decreto e seguintes.

"Art 6º Fica instituído, no Ministério da Fazenda, o Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização FUNDAF, destinado a fornecer recursos para financiar o reaparelhamento e reequipamento da Secretaria da Receita Federal, a atender aos demais encargos específicos inerentes ao desenvolvimento e aperfeiçoamento das atividades de fiscalização dos tributos federais e, especialmente, a intensificar a repressão às infrações relativas a mercadorias estrangeiras e a outras modalidades de fraude fiscal ou cambial, inclusive mediante a instituição de sistemas especiais de controle do valor externo de mercadorias e de exames laboratoriais. (...)

Assim, esta previsto em Decreto-lei, a possibilidade da cobrança de valores por parte do órgão cedente para a concessão da permissão. Neste caminho trilhou a Receita Federal, que ao permitir a prestação de serviços de movimentação e armazenagem de cargas por empresas privadas, formalizou por meio de contrato a cobrança de valores, consubstanciado no Recolhimento ao FUNDAF.

Os recolhimentos ao FUNDAF relativos a ressarcimento de despesas administrativas decorrentes de atividades extraordinárias de fiscalização aduaneira, de que tratam a IN SRF n.º 14/1993.

Sendo certo que a decisão judicial que reconhece o seu recolhimento como indevido, não obstante declarar a ilegalidade da norma, o delimita como "natureza tributária", sobre esse ponto tratou o Despacho decisório n.º: 091/2019/DRF/RJF/RJ1/Diort/Equpej da seguinte forma:

É ponto pacífico que a Receita Federal, responsável por gerir o FUNDAF, nunca concedeu tratamento e nunca o reconheceu com forma de "tributo". O entendimento da RFB sempre foi a de que se tratavam de valores relativos a ressarcimento de despesas administrativas decorrentes das atividades extraordinárias de fiscalização aduaneira.

As ações judiciais impetradas pelo contribuinte, quais sejam, Mandado de Segurança n.º: 2009.72.00.005442-0/SC e a Ação Declaratória n.º 2004.51.01.024275-5 delimitaram apenas que o FUNDAF possui “**natureza tributária**”, mais especificamente de “Taxa”. Também ficou decidido que a cobrança de valores destinados ao FUNDAF carece de previsão legal, pelo fato de que: fato gerador, sujeito passivo, base de cálculo, alíquota, prazo para recolhimento, etc... terem sido todos descritos por meio de Instrução Normativa, o que feria de morte o princípio da legalidade para fins tributários.

Nada a mais ficou estabelecido pela via judicial, além daquilo que se encontra anteriormente descrito.

Em se tratando de exação, que inobservou o princípio da legalidade, não se pode caracterizar a mesma como “tributo sujeito a lançamento por homologação”, visto que apesar da “natureza tributária” da exação inexistente base legal vigente para definir os elementos próprios (ex.: fato gerador) característicos de determinado tributo.

Ora se a referida exação, apesar de possuir natureza tributária, por determinação judicial, é manifestamente ilegal por ferir o princípio da legalidade, como chegar ao ponto de caracterizá-la como “tributo sujeito a lançamento por homologação”. (grifos meus)

Na verdade tal conceituação efetuada pelo contribuinte em sua petição, trata-se apenas de mera inferência, visto que nem a Receita Federal e nem o Judiciário, através das Ações Judiciais em que o contribuinte foi parte, chegaram a tal decisão ou concluíram por tal definição.

Em verdade sequer existe jurisprudência administrativa disponível que seja capaz de fornecer atributos ao FUNDAF a ponto de caracterizá-la como “tributo sujeito a lançamento por homologação”.

A própria sistemática de recolhimentos ao FUNDAF, prevista na IN SRF 14/1993, que estabeleceu as normas para o ressarcimento de despesas incorridas com a prestação de serviços aduaneiros, ainda que fosse considerada base legal válida não encontra paralelo com o disposto no artigo 150 do CTN.

Por fim, cite-se para fins de comparação, o disposto no artigo 150 do Código Tributário Nacional – CTN e em seguida o disposto no artigo 411 da IN SRF 14/1993:

Código Tributário Nacional

“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.”

Instrução Normativa SRF N.º 14, de 25 de Janeiro de 1993.

“Art. 4º O ressarcimento referido no artigo anterior é devido, conforme o caso, pelas autorizadas e permissionárias de regimes aduaneiros especiais e atípicos, e seu pagamento, relativo a cada mês, deverá ser efetuado até o décimo dia do mês subsequente ao da ocorrência dos fatos que geraram o débito, em qualquer agência bancária integrante da Rede Arrecadadora de Receitas Federais da jurisdição fiscal dos responsáveis mencionados, por meio de Documento de Arrecadação de Receitas Federais - DARF, conforme modelo aprovado pela Instrução Normativa RF n11 82, de 111 de outubro de 1991, emitido em duas vias, de acordo com as instruções de preenchimento anexas a este Ato.

§ 1º Previamente ao recolhimento, as duas vias do DARF devidamente preenchidas serão apresentadas para "**Visto**" no setor de controle aduaneiro da unidade local da SRF com jurisdição sobre o recinto ou unidade alfandegada.

§ 2º A autorizada ou permissionária fará comprovação do pagamento mediante entrega de cópia da segunda via do DARF quitado, acompanhada do respectivo original, para autenticação, até o quinto dia do efetivo pagamento, no setor de controle aduaneiro da unidade da SRF mencionada no parágrafo anterior.

§ 3º A unidade local encaminhará, ao final de cada mês, as cópias mencionadas no parágrafo anterior à Coordenação-Geral de Programação e Logística - COPOL da SRF, em Brasília-DF.

(...)"

O texto do artigo 150 do CTN nos impõe pagamento "**sem prévio exame**", enquanto o texto contido na IN SRF 14/1993 descreve a necessidade de um procedimento de **apresentação prévia à autoridade aduaneira**, antes de ser efetuado o recolhimento.

Vê-se portanto um nítido confronto entre as duas sistemáticas de pagamento.

Logo, não obstante a tudo o que já foi exposto anteriormente, some-se aos motivos anteriores, mais esse argumento, para fins da não aplicação da Súmula CARF n.º 91, com relação ao pedido de restituição, por não se configurar a hipótese na prática de "tributo sujeito a lançamento por homologação". (Grifos meus)

Em que pese, encontrarmos importantes precedentes neste CARF acerca do *"ressarcimento ao FUNDAF feito pela interessada por meio de DARF, não deve ser confundido com tributo, haja vista não ser espécie tributária prevista no nosso ordenamento jurídico, não se sujeitando, portanto, às regras tributárias, mas, sim, aos regramentos da legislação que disciplina as concessões e permissões de serviço público"* (Acórdão n.º 3401-008.260), existindo portanto, *"um pacto entre a Administração Pública e a Recorrente, que trata da execução de serviços com a consequente cláusula de remuneração prevendo o recolhimento ao FUNDAF"* (Acórdão n.º 3102-001.621).

Neste diapasão, esclarece o relator do Acórdão n.º 3102-001.621:

(...)

No caso em tela, o contrato firmado entre as partes prevê o recolhimento ao FUNDAF, de percentuais aplicados sobre o valor auferido pela empresa com a prestação de serviços de entrepostamento de mercadorias, que conforme dito alhures é uma atividade essencialmente do Poder Público. Assim, ao prever o recolhimento ao Fundo, a Administração Pública, seguiu um norte ao permitir a um terceiro a exploração da atividade de entrepostamento. Buscou por meio do recolhimento ao Fundo para aparelhar o estado e auxiliar no controle fiscal. Verifica-se que não existe no contrato de permissão nenhuma vinculação entre o recolhimento ao FUNDAF e uma atividade a ser exercida pelo Estado, unicamente o recolhimento ao fundo sem nenhuma contraprestação específica do estado. Aqui não estamos falando de uma atividade de polícia do estado, que ocorre de forma diversa. Para não sair da área aduaneira, podemos utilizar como exemplo a taxa cobrada para utilização do sistema Siscomex, esta sim, uma taxa ligada a utilização de um serviço público e que obriga a qualquer um, que queira se utilizar do serviço público administrado pela Administração Aduaneira, que para importar qualquer mercadoria, a pagar a taxa para utilização do sistema. Esta sim um pagamento de taxa específica ligada a uma atividade individual e específica.

No caso em tela, temos situação diversa, não existe contraprestação do estado ao recolhimento do FUNDAF, que foi determinado por força de um contrato realizado entre as partes. O terceiro que pretendeu obter lucro com a atividade eminentemente estatal, solicitou a Administração Pública a permissão para explorar esta atividade. A Administração Pública entendeu por bem, permitir esta exploração dentro de certas normas e critérios e obrigação de ambas as partes. Daí a existência de um pacto, formalizado por meio de um contrato, entre a Administração Pública e o interessado. Neste pacto foram definidas as obrigações de cada uma das partes e dentre as obrigações que couberam ao terceiro permissionário a obrigação de recolhimento de um percentual sobre a receita auferida com a exploração do entreposto ao FUNDAF. (...)

O que se verifica no ordenamento jurídico, extraído do posicionamento exarado pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ em ação promovida pelo próprio contribuinte recorrente neste PAF, é no sentido de que o FUNDAF é uma espécie de tributo com natureza jurídica de taxa, conforme se verifica no Agravo em Recurso Especial Nº 734.443 - RJ (2015/0152974-2), vejamos:

(...)

Quanto ao mérito, verifico que o entendimento firmado no acórdão recorrido – no sentido de que os valores cobrados a título de contribuição para o **FUNDAF têm natureza jurídica de taxa**, considerando que o seu pagamento é compulsório e decorre do exercício regular de típico poder de polícia - está de acordo com a pacífica jurisprudência deste Superior Tribunal, ataindo o óbice da Súmula 83/STJ.

Confirmam-se os seguintes julgados:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O FUNDAF. NATUREZA JURÍDICA. TAXA.

1. Cuida-se, na origem, de Mandado de Segurança Coletivo em que a impetrante busca provimento jurisdicional que desobrigue as empresas operadoras de serviços e regimes aduaneiros desenvolvidos em terminais de uso público do recolhimento da tarifa ao Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização - Fundaf.
2. Com efeito, não se pode considerar a contribuição ao Fundaf como preço público, uma vez que não se configura o elemento volitivo consistente na liberdade do administrador de escolher a alternativa de não utilizar determinado serviço público, ante a possibilidade de acesso a essa mesma prestação por outros meios; mesmo porque a atividade que dá ensejo à exigência da parcela, como visto, é caracterizada como poder de polícia, sendo nítida a sua compulsoriedade.
3. Nesse sentido, a Súmula 545 do STF: "preços de serviços públicos e taxas não se confundem, porque estas, diferentemente daqueles, são compulsórias e têm sua cobrança condicionada à prévia autorização orçamentária, em relação à lei que as instituiu".
4. Os valores cobrados a título de contribuição para o Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização - Fundaf têm natureza jurídica de taxa. Precedentes do STJ.
5. Agravo Regimental não provido.

(AgRg no REsp 1.412.922/SP, Segunda Turma, Rel. Ministro Herman Benjamin, DJe 6/3/2014)

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O FUNDAF. NATUREZA JURÍDICA. TAXA.

Os valores cobrados a título de contribuição para o Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização – FUNDAF têm natureza jurídica de taxa, tendo em vista que o seu pagamento é compulsório e decorre do exercício regular de típico poder de polícia. Agravo regimental não provido.

(AgRg no REsp 1.286.451/SC, Primeira Turma, Rel. Ministro Ari Pargendler, DJe 23/10/2013)

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÕES PARA O FUNDAF. RESSARCIMENTO DOS CUSTOS DAS ATIVIDADES EXTRAORDINÁRIAS DE FISCALIZAÇÃO ALFANDEGÁRIA EM ENTREPÓS DE USO PÚBLICO. NATUREZA JURÍDICA DE TAXA. ATIVIDADE TÍPICA ESTATAL. COMPULSORIEDADE. PODER DE POLÍCIA.

1. Caso em que se discute a legalidade dos valores cobrados a título de contribuição para o Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização - FUNDAF, para ressarcimento dos custos em razão do exercício extraordinário de atividade de fiscalização alfandegária no Porto de uso público do qual a recorrida é concessionária. A Fazenda Nacional defende que a exação tem natureza de preço público, ao argumento de que seu pagamento tem por fundamento disposições do contrato de concessão.

2. Não se pode conhecer da alegada violação ao artigo 481, do CPC, tendo em vista que sobre tal norma não houve emissão de juízo pelo acórdão recorrido, tampouco foram opostos embargos declaratórios para suprir tal omissão, o que atrai a aplicação da súmula 282/STF.

3. Os valores cobrados têm natureza de taxa, tendo em vista que o seu pagamento é compulsório e decorre do exercício regular de típico poder de polícia, conforme se afere do artigo 22, do Decreto-Lei 1.455/76.

4. Não havendo definição dos elementos constitutivos do tributo em lei, mas em atos regulamentares da Receita Federal, inexigível sua cobrança, em atenção ao Princípio da Legalidade Estrita.

5. Recurso Especial conhecido parcialmente e, nessa extensão, não provido. (REsp 1.275.858/DF, Primeira Turma, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, DJe 26/9/2013)

Ante o exposto, CONHEÇO do agravo em recurso especial e a ele NEGOU PROVIDO, na forma do art. 544, § 4º, II, "a", do CPC.

Dentro desse contexto, considerando ser o FUNDAF de natureza jurídica de taxa, aplica-se o conceito legal previsto no artigo 149 do Código Tributário Nacional, vejamos:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

Aqui cabe observar que o FUNDAF era cobrado pela autoridade administrativa por meio de legislação interna, logo, o seu lançamento era de ofício, nos termos do artigo acima

citado. Concluindo, portanto, que o FUNDAF tem natureza de taxa e o seu lançamento é de ofício, imperioso é a leitura e compreensão dos artigos seguintes do CTN:

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. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

Art. 167. A restituição total ou parcial do tributo dá lugar à restituição, na mesma proporção, dos juros de mora e das penalidades pecuniárias, salvo as referentes a infrações de caráter formal não prejudicadas pela causa da restituição.

Parágrafo único. A restituição vence juros não capitalizáveis, a partir do trânsito em julgado da decisão definitiva que a determinar.

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário; (Vide art 3 da LCp nº 118, de 2005)

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.

Art. 169. Prescreve em dois anos a ação anulatória da decisão administrativa que denegar a restituição.

Parágrafo único. O prazo de prescrição é interrompido pelo início da ação judicial, recomeçando o seu curso, por metade, a partir da data da intimação validamente feita ao representante judicial da Fazenda Pública interessada.

Considerando a dúvida que ainda persistia acerca dos prazos prescricionais, coube ao STJ pacificar o prazo com relação aos tributos cujo lançamento é de ofício, como é o caso das taxas, e nesta senda, foi decidido em sede de recurso repetitivo o tema 229 no STJ, com a seguinte tese firmada:

“A ação de repetição de indébito (...) visa à restituição de crédito tributário pago indevidamente ou a maior, por isso que o termo a quo é a data da extinção do crédito tributário, momento em que exsurge o direito de ação contra a Fazenda Pública, sendo certo que, por tratar-se de tributo sujeito ao lançamento de ofício, o prazo prescricional é quinquenal, nos termos do art. 168, I, do CTN.”

O STJ, desde o julgamento do tema 229 na sistemática repetitiva, consolidou o entendimento no sentido de que “o prazo prescricional adotado em sede de ação declaratória de nulidade de lançamentos tributários é quinquenal, nos moldes do art. 1º do Decreto 20.910/32”.

Art. 1º As dívidas passivas da União, dos Estados e dos Municípios, bem assim todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda federal, estadual ou municipal, seja qual for a sua natureza, prescrevem em cinco anos contados da data do ato ou fato do qual se originarem.

Malgrado, a origem da orientação está em julgados que tratavam de lançamento de IPTU e que faziam inadvertida menção a precedentes sobre a contagem do prazo decadencial para impetração de mandado de segurança. Desde o repetitivo, contudo, a tese vem sendo aplicada a ações anulatórias de lançamento tributário em geral, independentemente de sua modalidade.

A tese supracitada baseou-se no precedente vinculado ao REsp nº 947206 / RJ (2007/0099102-2), em sede de Recurso Repetitivo, com a seguinte ementa:

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. IPTU, TCLLP E TIP. INCONSTITUCIONALIDADE DA COBRANÇA DO IPTU PROGRESSIVO, DA TCLLP E DA TIP. AÇÃO ANULATÓRIA DE LANÇAMENTO FISCAL. CUMULADA COM REPETIÇÃO DE INDÉBITO. PRESCRIÇÃO. TERMO A QUO. ILEGITIMIDADE DO NOVO ADQUIRENTE QUE NÃO SUPOU O ÔNUS FINANCEIRO. VIOLAÇÃO AO ARTIGO 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. REDUÇÃO DOS HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. SÚMULA 07 DO STJ.

1. O prazo prescricional adotado em sede de ação declaratória de nulidade de lançamentos tributários é quinquenal, nos moldes do art. 1º do Decreto 20.910/32. (Precedentes: AgRg no REsp 814.220/RJ, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/11/2009, DJe 02/12/2009; AgRg nos EDcl no REsp 975.651/RJ, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 28/04/2009, DJe 15/05/2009; REsp 925.677/RJ, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21/08/2008, DJe 22/09/2008; AgRg no Ag 711.383/RJ, Rel. Min. DENISE ARRUDA, DJ 24.04.2006; REsp 755.882/RJ, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, DJ 18.12.2006)

2. Isto porque o escopo da demanda é a anulação total ou parcial de um crédito tributário constituído pela autoridade fiscal, mediante lançamento de ofício, em que o direito de ação contra a Fazenda Pública decorre da notificação desse lançamento.

3. A ação de repetição de indébito, ao revés, visa à restituição de crédito tributário pago indevidamente ou a maior, por isso que o termo a quo é a data da extinção do crédito tributário, momento em que exsurge o direito de ação contra a Fazenda Pública, sendo certo que, por tratar-se de tributo sujeito ao lançamento de ofício, o prazo prescricional é quinquenal, nos termos do art. 168, I, do CTN. (Precedentes: REsp 1086382/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 14/04/2010, DJe 26/04/2010; AgRg nos EDcl no REsp 990.098/SP, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 09/02/2010, DJe 18/02/2010; AgRg no REsp 759.776/RJ, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/03/2009, DJe 20/04/2009; AgRg no REsp 1072339/SP, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/02/2009, DJe 17/02/2009)

4. In casu, os ora Recorridos ajuizaram ação anulatória dos lançamentos fiscais que constituíram créditos tributários relativos ao IPTU, TCLLP e TIP, cumuladamente com ação de repetição de indébito relativo aos mesmos tributos, referente aos exercícios de 1995 a 1999, sendo certo que o pedido principal é a restituição dos valores pagos

indevidamente, razão pela qual resta afastada a regra do Decreto 20.910/32. É que a demanda foi ajuizada em 31/05/2000, objetivando a repetição do indébito referente ao IPTU, TCLLP, TIP e TCLD, dos exercícios de 1995 a 1999, ressoando inequívoca a inocorrência da prescrição quanto aos pagamentos efetuados posteriormente a 31/05/1995, consoante decidido na sentença e confirmado no acórdão recorrido.

5. O direito à repetição de indébito de IPTU cabe ao sujeito passivo que efetuou o pagamento indevido, ex vi do artigo 165, do Codex Tributário. "Ocorrendo transferência de titularidade do imóvel, não se transfere tacitamente ao novo proprietário o crédito referente ao pagamento indevido. Sistema que veda o locupletamento daquele que, mesmo tendo efetivado o recolhimento do tributo, não arcou com o seu ônus financeiro (CTN, art. 166). Com mais razão, vedada é a repetição em favor do novo proprietário que não pagou o tributo e nem suportou, direta ou indiretamente, o ônus financeiro correspondente." (REsp 593356/RJ, Relator p/ acórdão Ministro Teori Albino Zavascki, publicado no DJ de 12.09.2005).

6. O artigo 123, do CTN, prescreve que, "salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes".

7. Outrossim, na seção atinente ao pagamento indevido, o Código Tributário sobreleva o princípio de que, em se tratando de restituição de tributos, é de ser observado sobre quem recaiu o ônus financeiro, no afã de se evitar enriquecimento ilícito, salvo na hipótese em que existente autorização expressa do contribuinte que efetivou o recolhimento indevido, o que abrange a figura da cessão de crédito convencional. (EREsp 708237/RJ, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, DJ 27/08/2007). (Outros precedentes: REsp 892.997/RJ, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/09/2008, DJe 21/10/2008; AgRg nos EREsp 778.162/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/06/2008, DJe 01/09/2008; EREsp 761.525/RJ, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 26/03/2008, DJe 07/04/2008; AgRg no REsp 965.316/RJ, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 11/09/2007, DJ 11/10/2007)

8. In casu, as instâncias ordinárias decidiram pela legitimidade de todos os adquirentes para a ação de repetição de indébito relativo a créditos tributários anteriores à data da aquisição do imóvel, utilizando-se, contudo, de fundamentação inconclusiva quanto à existência ou não de autorização do alienante do imóvel, que efetivamente suportou o ônus do tributo.

9. A exegese da cláusula da escritura que transfere diretamente a ação ao novel adquirente deve ser empreendida no sentido de que esse direito é ação sobre o imóvel, referindo-se à transmissão da posse e da propriedade, como v.g., se o alienante tivesse ação possessória em curso ou a promover, não se aplicando aos tributos cuja transferência do jus actionis deve ser específica, o que não ocorreu in casu em relação a um dos autores.

10. O reexame dos critérios fáticos, sopesados de forma equitativa e levados em consideração para fixar os honorários advocatícios, nos termos das disposições dos parágrafos 3º e 4º do artigo 20, do CPC, em princípio, é inviável em sede de recurso especial, nos termos da jurisprudência dominante desta Corte. Isto porque a discussão acerca do quantum da verba honorária encontra-se no contexto fático-probatório dos autos, o que obsta o revolvimento do valor arbitrado nas instâncias ordinárias por este Superior Tribunal de Justiça. (Precedentes: AgRg no Ag 1107720/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/03/2010, DJe 26/03/2010; AgRg no REsp 1144624/RR, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/12/2009, DJe 02/02/2010; REsp 638.974/SC, Rel. Ministro CARLOS FERNANDO MATHIAS (JUIZ CONVOCADO DO TRF 1ª

REGIÃO), SEGUNDA TURMA, julgado em 25.03.2008, DJ 15.04.2008; AgRg no REsp 941.933/SP, Rel. Ministro JORGE MUSSI, QUINTA TURMA, julgado em 28.02.2008, DJ 31.03.2008; REsp 690.564/BA, Rel. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, julgado em 15.02.2007, DJ 30.05.2007).

11. O art. 535 do CPC resta incólume se o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.
12. Recurso especial parcialmente provido, para reconhecer a ilegitimidade ativa ad causam da autora Ruth Raposo Pereira. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008. Embargos de declaração dos recorridos prejudicados.

O entendimento da decisão ora vergastada, partiu da premissa de que a toda ação deve corresponder um prazo para o seu exercício, como imperativo de segurança e estabilidade das relações jurídicas. É de rigor observar, ainda, que na doutrina predominava o entendimento de que o prazo previsto no artigo 168 do CTN seria de decadência, e não de prescrição, pois extinguiria o próprio direito à restituição, posição seguida por Aliomar Baleeiro¹; já a jurisprudência ora adotava o termo prescrição, ora o termo decadência. Para a presente abordagem, entendo que na ausência de prazo específico para a anulatória de crédito tributário, no que tange ao prazo decadencial (extintivo do direito), aplicar-se-ia, então, o art. 1º do Decreto 20.910/32, na máxima do termo empregado, utilizado pelo Superior Tribunal de Justiça nos termos do REsp. citado.

Sendo esse o entendimento pacificado na jurisprudência do STJ, em ação anulatória de lançamentos fiscais ajuizada cumuladamente com ação de repetição de indébito relativo aos mesmos tributos, o prazo prescricional é quinquenal, contado a partir da extinção do crédito tributário. A conclusão é de que o prazo decadencial a ser aplicado é de 5 anos, afastando, portanto a Súmula CARF nº 91² e o entendimento, também pacificado no STF em sede de repercussão geral no RE 566.621, tema 4 do STF³.

Diante de todo o acima exposto, não cabe acolhida ao pleito do contribuinte no sentido de que a contribuição ao FUNDAF seja reconhecida como tributo, cujo lançamento esteja sujeito a homologação e assim com a aplicação do prazo decadencial de 10 anos.

Correto, portanto, o Despacho Decisório n.º 091/2019/DRF/RJF/RJ1/Diort/Equpej aplicou entendimento no sentido de não ser a contribuição ao FUNDAF um tributo sujeito a homologação e que por essa razão o prazo decadencial é de 5 anos, sendo certo que tanto o pedido de restituição na esfera administrativa quanto a distribuição da Ação Declaratória ocorreram em 2004, ou seja, aplicando-se o prazo decadencial de 5 anos autoriza “restituir” o que foi pago a título de despesas incorridas com a prestação de serviços aduaneiros, decorrentes

¹ BALEEIRO, Aliomar, Direito Tributário Brasileiro, 11ª edição, atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi, Rio de Janeiro, Forense, 1999.

² Aprovada pelo Pleno em 09/12/2013

Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

³ Tese:



É inconstitucional o art. 4º, segunda parte, da Lei Complementar 118/2005, de modo que, para os tributos sujeitos a homologação, o novo prazo de 5 anos para a repetição ou compensação de indébito aplica-se tão somente às ações ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005.

das permissões, concessões e benefícios autorizados, o FUNDAF, tidas como indevidas abrangendo o período dos pagamentos feitos **entre 12/1999 e 08/2003**. Esse também é o meu entendimento e por isso não vejo razões para reforma do julgado.

Da devolução via compensação.

Quanto a forma de devolução do valor indevidamente pago pelo recorrente entendo, sendo a administração pública parte da Ação Declaratória n.º 0024275-05.2004.4.02.5101 que ao reconhecer a “*inexistência de relação jurídico-tributária que obrigue a Autora ao recolhimento da Contribuição ao FUNDAF*” por consequência reconhece como devido a devolução dos valores pagos, logo, a ação é declaratória com consequências executivas pelo ato de “restituir”.

Importante observar o que foi reconhecido na Ação Declaratória n.º 2004.51.01.024275 (cópias nas e-fls. 780/896), posto que a decisão que transitou em julgado reconhecia a norma como ilegal, ou seja, houve o recolhimento indevido do tributo e por isso a obrigação da administração pública em “restituir” o que foi pago, vejamos:

PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO

IV - APELAÇÃO / REEXAME NECESSÁRIO 2004.51.01.024275-5

Nº CNJ	: 0024275-05.2004.4.02.5101
RELATOR	: DESEMBARGADOR FEDERAL LUIZ ANTONIO SOARES
APELANTE	: UNIAO FEDERAL / FAZENDA NACIONAL
APELADO	: MULTITERMINAIS ALFANDEGADOS DO BRASIL LTDA
ADVOGADO	: RUBENS PELLICCIARI E OUTROS
REMETENTE	: JUIZO FEDERAL DA 21ª VARA-RJ
ORIGEM	: VIGÉSIMA PRIMEIRA VARA FEDERAL DO RIO DE JANEIRO (200451010242755)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. FUNDO ESPECIAL DE DESENVOLVIMENTO E APERFEIÇOAMENTO DAS ATIVIDADES DE FISCALIZAÇÃO - FUNDAF. TAXA. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.

1. A cobrança de valores destinados ao FUNDAF carece de previsão legal. Observe-se que o Decreto-Lei 1.437/75 que instituiu o FUNDAF, não criou a taxa, assim como não o fez o Decreto-Lei n. 1455/76. O Decreto 91.030/85 atribuiu competência ao Secretário da Receita Federal, o qual, por meio de instrução normativa, veio dispor sobre sujeição passiva e valores devidos, inobservando o princípio da legalidade em matéria tributária.

2. A vergastada exação, portanto, referente ao ressarcimento dos custos das atividades extraordinárias de fiscalização em entrepostos aduaneiros de uso público, tem natureza tributária, conforme largamente sustentado pela jurisprudência pátria, e sua exigência, com base, exclusivamente, em critérios preconizados em atos do Poder Executivo – Decreto 1.912/1996 e Instruções Normativas/SRF, reveste-se de ilegalidade.

3. Remessa necessária e apelação desprovidas.

RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO 909.613 RIO DE JANEIRO

RELATOR : MIN. EDSON FACHIN
 RECTE.(S) : UNIÃO
 PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
 RECD.(A/S) : MULTITERMINAIS ALFANDEGADOS DO BRASIL
 LTDA
 ADV.(A/S) : CARLOS SOARES ANTUNES E OUTRO(A/S)

DECISÃO: Trata-se de agravo interposto em face de decisão que inadmitiu recurso extraordinário contra acórdão de Tribunal Regional Federal da 2ª Região, assim ementado:

"TRIBUTÁRIO. FUNDO ESPECIAL DE DESENVOLVIMENTO E APERFEIÇOAMENTO DAS ATIVIDADES DE FISCALIZAÇÃO - FUNDAF. TAXA. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. 1. A cobrança de valores destinados ao FUNDAF carece de previsão legal. Observe-se que o Decreto-Lei 1.437/75 que instituiu o FUNDAF, não criou a taxa, assim como não o fez o Decreto-Lei n. 1455/76. O Decreto 91.030/85 atribuiu competência ao Secretário da Receita Federal, o qual, por meio de instrução normativa, veio dispor sobre sujeição passiva e valores devidos, inobservando o princípio da legalidade em matéria tributária. 2. A vergastada exação, portanto, referente ao ressarcimento dos custos das atividades extraordinárias de fiscalização em entrepostos aduaneiros de uso público, tem natureza tributária, conforme largamente sustentado pela jurisprudência pátria, e sua exigência, com base, exclusivamente, em critérios preconizados em atos do Poder Executivo - Decreto 1.912/1996 e Instruções Normativas/SRF, reveste-se de ilegalidade. 3. Remessa necessária e apelação desprovidas." (eDOC. 13, p. 11-22)

DF CARF MF

Fl. 16-STJ Fl.634

Superior Tribunal de Justiça

AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 734.443 - RJ (2015/0152974-2)

RELATOR : MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES
 AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL
 AGRAVADO : MULTITERMINAIS ALFANDEGADOS DO BRASIL LIMITADA
 ADVOGADOS : CARLOS SOARES ANTUNES
 KELLY DE AQUINO RODRIGUES FERNANDES E OUTRO(S)

EMENTA
 PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PARA O FUNDAF. NATUREZA JURÍDICA. TAXA. ATIVIDADE TÍPICA ESTATAL. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E NÃO PROVIDO (ART. 544, § 4º, II, "A", CPC).

DECISÃO

Trata-se de agravo contra decisão que inadmitiu recurso especial interposto em face de acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região, assim ementado:

TRIBUTÁRIO. FUNDO ESPECIAL DE DESENVOLVIMENTO E APERFEIÇOAMENTO DAS ATIVIDADES DE FISCALIZAÇÃO - FUNDAF. TAXA. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.

1. A cobrança de valores destinados ao FUNDAF carece de previsão legal. Observe-se que o Decreto-Lei 1.437/75 que instituiu o FUNDAF, não criou a taxa, assim como não o fez o Decreto-Lei n. 1455/76. O Decreto 91.030/85 atribuiu competência ao Secretário da Receita Federal, o qual, por meio de instrução normativa, veio dispor sobre sujeição passiva e valores devidos, inobservando o princípio da legalidade em matéria tributária.

2. A vergastada exação, portanto, referente ao ressarcimento dos custos das atividades extraordinárias de fiscalização em entrepostos aduaneiros de uso público, tem natureza tributária, conforme largamente sustentado pela jurisprudência pátria, e sua exigência, com base, exclusivamente, em critérios preconizados em atos do Poder Executivo - Decreto 1.912/1996 e Instruções Normativas/SRF, reveste-se de ilegalidade.

3. Remessa necessária e apelação desprovidas.

Os embargos de declaração opostos foram rejeitados.

Nas razões do recurso especial, interposto com fundamento na alínea "a" do permissivo constitucional, a recorrente alega, em preliminar, violação ao art. 535, I e II, do CPC, uma vez que foram rejeitados os aclaratórios opostos com o propósito de questionar a matéria. No mérito, aponta ofensa aos arts. 19, II, e 22 do Decreto-Lei 1.455/1976, sustentando que o ressarcimento ao FUNDAF não pode ser entendido como taxa decorrente do exercício do poder de polícia, porque não é cobrado de todos aqueles que movimentam seus produtos nos portos, mas somente daqueles que optam por utilizar recintos portuários próprios.

As contrarrazões foram apresentadas às e-STJ fls. 539/552.

O Tribunal de origem não admitiu o recurso especial em razão do óbice da Súmula 83/STJ e da ausência de omissão no acórdão recorrido.

É o relatório. Passo a decidir.

AREsp 734443

Página 1 de 1

Nesse sentido é imperioso a aplicação da súmula do STJ, nº 461, abaixo transcrita:

O contribuinte pode optar por receber, por meio de precatório ou por compensação, o indébito tributário certificado por sentença declaratória transitada em julgado.

Oportuno observar que a referida súmula aplica-se ao caso especificamente porque há uma sentença declaratória transitada em julgado, não havendo razões para cogitar a inexistência de reconhecimento judicial do indébito, como pretende o recorrente. Isso porque, repito, com a declaração de recolhimentos indevidos pelo recorrente o reconhecimento do indébito se dá por decorrência lógica, ou seja, é consequência do julgado.

Sobre a imposição acerca do recebimento do indébito tributário alega o Recorrente no Recurso Voluntário:

(...)

III – a - – DA NATUREZA DO PROVIMENTO JUDICIAL OBTIDO E DA INEXISTÊNCIA DE RECONHECIMENTO JUDICIAL DO INDÉBITO

Passa a Recorrente a demonstrar que, diversamente do que entendeu a decisão recorrida, não há qualquer indébito reconhecido em juízo e passível de ser liquidado na via administrativa.

O E. CARF havia determinado à repartição de origem que apreciasse o direito creditório (demais pressupostos do pedido de restituição) considerando que a Contribuição ao FUNDAF já foi reconhecida judicialmente como ilegal e inconstitucional.

Apenas isso!

E isso porque esse E. CARF jamais determinaria que um pedido de restituição fosse considerado como liquidação de uma decisão judicial a ser realizada no âmbito administrativo mediante compensação! Seria subverter todas as disposições legais e administrativas que regem os pedidos de restituição, bem como a própria coisa julgada formada e que é de acatamento obrigatório.

Aliás, esse fato ficou subentendido na decisão ora recorrida; contudo, não motivou o entendimento decisório. Trata-se da passagem decisória constante das fls. 1408, segundo parágrafo, que expressamente consignou que a RFB, antes da coisa julgada obtida pela Recorrente, entendia que o valores destinados ao FUNDAF eram efetivamente devidos!

Julgadores, mesmo em cenário no qual é clara a determinação desse E. Colegiado - para que se considerasse indevida a Contribuição ao FUNDAF na apreciação dos demais pressupostos do pedido de restituição em questão, a decisão da D. DRJ só considerou indevida a Contribuição ao FUNDAF por força da coisa julgada formada, insistindo que, havendo o reconhecimento da *“inexistência de relação jurídica entre o contribuinte e a União”*, seria necessária a *“liquidação dos valores pagos, mas que seriam indevidos”*.

(...)

Como se constata, não há como imputar qualquer carga condenatória à sentença obtida pela Recorrente em Ação Declaratória de inexistência de relação jurídica, dado que

proferida nos exatos e precisos limites do pedido **única e meramente declaratório formulado**.

O fato é que o provimento condenatório não foi pleiteado nos autos da ação (por isso) declaratória em questão.

Sendo assim, dela não é possível extrair provimento que reconheça determinado crédito tributário contra a Fazenda Nacional **e o torne oponível ao fisco**, por inexistência de norma condenatória passada em julgado em uma ação meramente declaratória, como a ajuizada pela Recorrente.

O que se observa é a nítida procrastinação da Delegacia de origem em admitir o crédito da Recorrente, trazendo subterfúgios incongruentes para afastar sua devolução, já garantida por esse E. Colegiado!

Ora, não é crível que uma empresa ajuíze uma ação declaratória com o pedido de que seja reconhecido que determinados pagamento sejam declarados como indevidos se não houveram pagamentos passíveis de serem devolvidos. Evidente que ao ingressar com a demanda, de forma subjetiva seria reconhecido o indébito e por isso haveria que se observar as normas pertinentes a sua devolução, que no presente caso obedece a súmula STJ 461, acima citada, podendo o contribuinte optar por precatório ou compensação.

Oportuno observar que o teor da súmula STJ 461 é expresso quanto ao “*indébito tributário certificado por sentença declaratória*”, sendo exatamente esse o contexto do presente PAF, e correto o entendimento do Despacho Decisório, confirmado pela DRJ.

Dentro desse contexto, ressalta-se que a decisão sobre a devolução via compensação não é uma mudança de entendimento ou invenção da administração pública, trata-se de aplicação de precedente judicial, sendo certo que, a súmula STJ 461 só existe porque assim foi decidido em sede de Recurso Repetitivo, que nesse caso trata-se do REsp 1.114.404-MG (1ª S, 10.02.2010 – DJe 1º.03.2010), vejamos:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. SENTENÇA DECLARATÓRIA DO DIREITO À COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO. POSSIBILIDADE DE REPETIÇÃO POR VIA DE PRECATÓRIO OU REQUISICÃO DE PEQUENO VALOR. FACULDADE DO CREDOR. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC.

1. “A sentença declaratória que, para fins de compensação tributária, certifica o direito de crédito do contribuinte que recolheu indevidamente o tributo, contém juízo de certeza e de definição exaustiva a respeito de todos os elementos da relação jurídica questionada e, como tal, é título executivo para a ação visando à satisfação, em dinheiro, do valor devido” (REsp n. 614.577/SC, Ministro Teori Albino Zavascki).

2. A opção entre a compensação e o recebimento do crédito por precatório ou requisição de pequeno valor cabe ao contribuinte credor pelo indébito tributário, haja vista que constituem, todas as modalidades, formas de execução do julgado colocadas à disposição da parte quando procedente a ação que teve a eficácia de declarar o indébito. Precedentes da Primeira Seção: REsp n. 796.064-RJ, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 22.10.2008; EREsp n. 502.618-RS, Primeira Seção, Rel. Min. João Otávio de Noronha, julgado em 8.6.2005; EREsp n. 609.266-RS, Primeira Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 23.8.2006. 3. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

Por fim e não menos importante é o que determina o RICARF, com a seguinte redação:

Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:

I - já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou em controle difuso, com execução suspensa por Resolução do Senado Federal; ou

II - fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;

Por tudo acima exposto, o Recurso Voluntário não merece acolhida, sendo mantida integralmente a decisão recorrida.

Correção do crédito

Quanto aos critérios de correção a ser aplicado aos valores do indébito alega o recorrente que:

Diante dessas previsões legais, a Recorrente entende que o crédito deverá ser corrigido da seguinte forma:

- créditos recolhidos até 31/12/1995 deverão ser corrigidos monetariamente pela variação da UFIR até 01/01/1996, sendo para tanto utilizada a como Unidade final a equivalente a R\$ 0,8287;

- aos créditos recolhidos até 31/12/1995 deverá ser aplicada a variação da Taxa do SELIC a partir de 01/01/1996, até sua efetiva devolução; e

- créditos recolhidos a partir de 01/01/1996 serão corrigidos pela variação da taxa do SELIC, até sua efetiva devolução

Considerando o reconhecimento como devido os valores indevidamente recolhidos após 12/1999, cabe-nos tratar apenas sobre esse período, devendo ser aplicado o entendimento exarado no Tema Repetitivo 905 do STJ:

Discussão: aplicabilidade do art. 1º-F da Lei 9.494/97, com redação dada pela Lei 11.960/2009, em relação às condenações impostas à Fazenda Pública, independentemente de sua natureza, para fins de atualização monetária, remuneração do capital e compensação da mora.

(...)

1. Correção monetária: o art. 1º-F da Lei 9.494/97 (com redação dada pela Lei 11.960/2009), para fins de correção monetária, não é aplicável nas condenações judiciais impostas à Fazenda Pública, independentemente de sua natureza.

1.1 Impossibilidade de fixação apriorística da taxa de correção monetária.

No presente julgamento, o estabelecimento de índices que devem ser aplicados a título de correção monetária não implica pré-fixação (ou fixação apriorística) de taxa de atualização monetária. Do contrário, a decisão baseia-se em índices que, atualmente, refletem a correção monetária ocorrida no período correspondente. Nesse contexto, em relação às situações futuras, a aplicação dos índices em comento, sobretudo o INPC e o IPCA-E, é legítima enquanto tais índices sejam capazes de captar o fenômeno inflacionário.

1.2 Não cabimento de modulação dos efeitos da decisão.

A modulação dos efeitos da decisão que declarou inconstitucional a atualização monetária dos débitos da Fazenda Pública com base no índice oficial de remuneração da caderneta de poupança, no âmbito do Supremo Tribunal Federal, objetivou reconhecer a validade dos precatórios expedidos ou pagos até 25 de março de 2015, impedindo, desse modo, a rediscussão do débito baseada na aplicação de índices diversos. Assim, mostra-se descabida a modulação em relação aos casos em que não ocorreu expedição ou pagamento de precatório.

2. Juros de mora: o art. 1º-F da Lei 9.494/97 (com redação dada pela Lei 11.960/2009), na parte em que estabelece a incidência de juros de mora nos débitos da Fazenda Pública com base no índice oficial de remuneração da caderneta de poupança, aplica-se às condenações impostas à Fazenda Pública, excepcionadas as condenações oriundas de relação jurídico-tributária.

(...)

3.3 Condenações judiciais de natureza tributária.

A correção monetária e a taxa de juros de mora incidentes na repetição de indébitos tributários devem corresponder às utilizadas na cobrança de tributo pago em atraso. Não havendo disposição legal específica, os juros de mora são calculados à taxa de 1% ao mês (art. 161, § 1º, do CTN). Observada a regra isonômica e havendo previsão na legislação da entidade tributante, é legítima a utilização da taxa Selic, sendo vedada sua cumulação com quaisquer outros índices.

(...)

Considerando que até então não houve qualquer decisão acerca da forma como os valores devem ser corrigidos, entendo pela aplicabilidade do que acima consta no Tema Repetitivo 905 do STJ, que deve ser adotado em sede de liquidação do presente julgado.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário e nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa

Fl. 22 do Acórdão n.º 3201-011.577 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10711.006547/2004-98