



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

Processo n° 10840.001847/2001-62
Recurso n° 333.838 Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9303-000.819 – 3ª Turma
Sessão de 02 de fevereiro de 2010
Matéria Pedido de restituição - Finsocial
Recorrente PAULO PARIS & CIA LTDA. EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/05/1991 a 31/03/1992

FINSOCIAL. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO.
INAPLICABILIDADE DA TESE DOS 5 MAIS 5. MP 1.110/95.
PRESCRIÇÃO.

O termo a quo para o contribuinte requerer a restituição dos valores recolhidos é a data da publicação da Medida Provisória n.º 1.110, a qual reconheceu o pagamento como indevido, sendo, portanto, o prazo prescricional de 5 (cinco) anos contado a partir de 31 de agosto de 1995.

Recurso Especial do Contribuinte Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso especial. Vencida a Conselheira Maria Teresa Martínez López, que dava provimento. Os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Judith do Amaral Marcondes Armando, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Rodrigo da Costa Pôssas e Carlos Alberto Freitas Barreto votaram pelas conclusões.

Carlos Alberto de Freitas Barreto - Presidente

Nanci Gama - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Rodrigo Cardozo Miranda,

Gilson Macedo Rosenburg Filho, Leonardo Siade Manzan, Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pelo Contribuinte em face ao acórdão de número 303-33.758, proferido pela Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, o qual, por unanimidade de votos, negou provimento ao Recurso Voluntário e, concomitantemente, ao pedido de restituição pleiteado em 29 de junho de 2001, conforme se infere dos termos da sua ementa a seguir transcrita (fls. 129):

“FINSOCIAL. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE DE EXAME POR ESTE CONSELHO. INCONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. PRESCRIÇÃO DO DIREITO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. INÍCIO DA CONTAGEM DE PRAZO. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 1.110/95, PUBLICADA EM 31/08/95.

Recurso voluntário negado.”

Não se conformando com referida decisão, o Contribuinte interpôs, tempestivamente, com fulcro no inciso II do artigo 32 do Regimento Interno desta Câmara Superior de Recursos Fiscais, Recurso Especial, demonstrando a divergência jurisprudencial, e, portanto, reiterando que o entendimento a ser adotado para a questão em análise deveria ser o exarado nos acórdãos de números 204-01.202 e 202-13.369, os quais foram fornecidos como paradigmas, manifestando o entendimento de que a extinção do direito de pleitear a restituição de tributo sujeito a lançamento por homologação, em não havendo homologação expressa, só deveria ocorrer após o transcurso do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais cinco anos contados da data em que se deu a homologação tácita.

Além de referidos acórdãos proferidos em esfera administrativa, a ora Recorrente baseou seus argumentos em decisões do STJ.

A presidência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais reconheceu os pressupostos de admissibilidade e deu seguimento ao presente Recurso Especial de Divergência do Contribuinte.

Cientificado do acórdão do Conselho de Contribuintes e do Recurso Especial de Divergência do Contribuinte, a Fazenda Nacional apresentou contra-razões nas fls. 195 a 203.

É o relatório.

Voto

Conselheira Nanci Gama, Relatora

Presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Extraordinário interposto pelo Contribuinte.

Em 29 de junho de 2001, o contribuinte protocolizou o pedido de compensação de créditos de Finsocial sob a alegação de que o prazo para o contribuinte pleitear a restituição é de 5 anos, contados a partir dos 5 anos de prazo que o fisco possui para homologar o lançamento, ou seja, se trata da tese dos 5 + 5, na qual os primeiros cinco anos são considerados a partir do fato gerador do tributo, e os outros cinco para que, após homologado o lançamento, o contribuinte possa pleitear a restituição, totalizando num prazo de dez anos.

No entanto, a Exma. Terceira Câmara do extinto Terceiro Conselho de Contribuintes entendeu que o prazo para o contribuinte pleitear a restituição teria como termo final o dia 31/08/2000, uma vez que o termo inicial para a contagem do prazo de cinco anos seria em 31/08/1995, data da publicação da Medida Provisória n.º 1.110, que por sua vez reconheceu que o pagamento de tributos à título de Finsocial seria indevido, só sendo possível que, a partir dessa data, o prazo de cinco anos fosse contado.

Nesse sentido, se mostra necessário que seja realizada uma análise acerca do entendimento que tem sido adotado pelo Superior Tribunal de Justiça, no que diz em respeito aos impostos submetidos ao regime de lançamento por homologação, considerando a “tese dos cinco mais cinco”.

Primeiramente, os dispositivos que embasam referido assunto são os artigos 150, § 4º e 173 do Código Tributário Nacional – CTN, a saber:

“Artigo 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.

(...)

§4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência do dolo, fraude ou simulação.”

“Artigo 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. *O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida provisória indispensável ao lançamento.” (Grifou-se)*

O entendimento do Superior Tribunal de Justiça, considera que o lançamento apenas pode ser considerado como definitivo em duas situações, quais sejam:

- 1) depois de expressamente homologado;
- 2) depois de cinco anos em que ocorreu o fato gerador, sem homologação expressa.

Para tanto, o Ilmo. Superior Tribunal de Justiça, considera que a utilização do verbo poder, em seu modo condicional, conforme se verifica no inciso I do artigo 173, geraria uma dificuldade, uma vez que o mesmo permitiria o entendimento de que o prazo começa a partir do momento em que seria lícito à Administração fazer o lançamento, ou, por igual, o termo “poderia”, poderia vir a admitir que o prazo somente começaria a fluir depois que já não mais é lícita a prática do lançamento.

Nesse sentido, o STJ entende que, para acabar com tal dificuldade, é necessário seja examinado o artigo 173, em conjunto com o preceito contido no art. 150, § 4º do CTN, uma vez que este estabelece o prazo de cinco anos para a prática do lançamento por homologação a ser contado da ocorrência do fato gerador, considerando-se, a partir desse momento, o lançamento como definitivo.

Entretanto, conforme se verifica na doutrina do Professor Alberto Xavier, ao escrever sobre referida matéria em sua obra “Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro”¹, verifica-se o seguinte:

“Desta interpretação resultou, como conclusão, aplicação concorrente dos artigos 150, § 4º e 173, o que conduz a adicionar o prazo do artigo 173 – cinco anos a contar do exercício seguinte àquele em que o lançamento “poderia ter sido praticado” – com o prazo do artigo 150, § 4º - que define o prazo em que o lançamento “poderia ter sido praticado” como sendo de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador. Desta adição resulta que o dies a quo do prazo do artigo 173 é, nesta interpretação, o primeiro dia do exercício seguinte ao dies ad quem do prazo do artigo 150, § 4º.

Enferma esta interpretação (por vezes designada de “jurisprudência dos cinco mais cinco” ou “jurisprudência dos dez anos”) de diversos equívocos conceituais e imprecisões terminológicas.

*Em primeiro lugar, **a jurisprudência refere as condições em que “o lançamento se pode tornar definitivo” quando o artigo 150, § 4º***

¹ Cfr. ALBERTO XAVIER, Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro, 3ª Edição, Rio de Janeiro, 2005, pgs. 93

do Código Tributário Nacional, se refere à definitividade da “extinção do crédito” e não à definitividade do lançamento.

*Em segundo lugar, afirma que o lançamento se considera definitivo “depois de expressamente homologado”, sem ressaltar que se trata de manifesto erro técnico da lei, que refere (e só pode referir) a homologação ao “pagamento” e não ao “lançamento”, pois que este é privativo da autoridade administrativa (artigo 142 do Código Tributário Nacional) e nenhuma atividade administrativa ocorreu antes da “homologação”. Tanto assim que **o “caput” do art. 150 é inequívoco em esclarecer que o objeto da homologação é a atividade do contribuinte consistente no pagamento e não um pretense lançamento.***

Em terceiro lugar, alude-se à “faculdade de rever o lançamento” quando não está em causa qualquer revisão, pela razão singela de que não foi praticado anteriormente nenhum ato administrativo de lançamento suscetível de revisão, ato administrativo este sem o qual (cite-se de novo o art. 142) não existe lançamento.

*(...)o § 4º do artigo 150 determina que considera-se “definitivamente extinto o crédito” no término do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. (...) **Verificada a morte do crédito no final do primeiro quinquênio, só por milagre poderia ocorrer a sua “ressurreição” no segundo.***

(...)

A solução é deplorável do ponto de vista dos direitos do cidadão, porque mais que duplica o prazo decadencial de cinco anos, arraigado na tradição jurídica brasileira como limite tolerável da insegurança jurídica.

Ela é também juridicamente insustentável, pois as normas dos artigos 150, § 4º e 173 não são de aplicação cumulativa ou concorrente, mas sim reciprocamente excludentes, tendo em vista a diversidade dos pressupostos da respectiva aplicação, aplicando-se o primeiro, em princípio, ao lançamento por homologação e o segundo, em princípio, ao lançamento administrativo que, por força de lei, antecede o pagamento.”

Dessa forma, observa-se que não merece prosperar a tese dos cinco mais cinco nem para que o lançamento seja realizado, nem para que o contribuinte pleiteie a restituição.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso especial do contribuinte.

Nanci Gama