



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 19 / 12 / 2003
Rubrica

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10860.002166/00-31
Recurso nº : 123.328
Acórdão nº : 202-14.960

Recorrente : KING'S HOTEL LTDA.
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

NORMAS PROCESSUAIS - RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO – CONTAGEM DO PRAZO DE EXTINÇÃO DO DIREITO – INTELIGÊNCIA DO ART. 168 DO CTN – O prazo para pleitear a restituição ou compensação de tributos pagos indevidamente é sempre de 5 (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 inconstitucional, ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência de exação tributária anteriormente exigida.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
KING'S HOTEL LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 03 de julho de 2003

Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Antônio Carlos Bueno Ribeiro
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Eduardo da Rocha Schmidt, Ana Neyle Olímpio Holanda, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Nayra Bastos Manatta e Adriene Maria de Miranda (Suplente).

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

cl/opr



Processo nº : 10860.002166/00-31
Recurso nº : 123.328
Acórdão nº : 202-14.960

Recorrente : KING'S HOTEL LTDA.

RELATÓRIO

Em pleito encaminhado à Delegacia da Receita Federal em Taubaté – SP, protocolado em 24.10.2000, a ora recorrente pede a restituição/compensação de alegados indébitos da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, oriundos de recolhimentos efetuados nos moldes dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo STF, no período compreendido entre fevereiro/94 e setembro/95, conforme demonstrado na planilha de fl. 05 e documentos que apresenta.

O titular da daquela repartição, mediante a Decisão de fls. 77/79, indeferiu o pleito, tendo em vista, em síntese, que o direito aos supostos créditos decaiu nos termos do art. 165, I, c/c art. 168 do CTN, consoante o Parecer PGFN/CAT/nº 1.538/99 e Ato Declaratório SRF nº 096/99.

Intimada dessa decisão, a recorrente ingressou, tempestivamente, com a Petição de fls. 83/95, manifestando sua inconformidade com o indeferimento de seu pleito, alegando, em resumo, que:

- de acordo com o STJ, corte competente para indicar a correta interpretação das normas federais no país, o prazo decadencial de cinco anos só começa a correr após decorridos cinco anos da ocorrência do fato gerador, como indicam os acórdãos que colaciona; e
- princípios constitucionais que amparam o seu pleito foram desconsiderados.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas – SP manteve o indeferimento do pedido de restituição em tela, mediante o Acórdão DRJ/RPO nº 3.134/03 (fls. 140/148), assim ementado:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/12/1993 a 30/09/1995

Ementa: PIS. RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO. EXTINÇÃO DO DIREITO. PRECEDENTES DO STJ E STF.

Consoante precedentes do Superior Tribunal de Justiça, no caso de pedido de repetição de indébito do PIS, com base na declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis 2.445 e 2.449, de 1988, o prazo de prescrição extingue-se com o transcurso do quinquênio legal a partir de 04/03/1994, data da publicação da decisão do Supremo Tribunal Federal, no RE 148.754. Pedidos apresentados após essa data não podem ser atendidos, tanto pela interpretação do STJ, quanto pela posição da Administração, que, seguindo

M

2



Processo nº : 10860.002166/00-31
Recurso nº : 123.328
Acórdão nº : 202-14.960

precedentes do STF sobre o prazo de extinção do direito a pleitear restituição, considera-o como sendo de cinco anos a contar do pagamento, inclusive para os tributos sujeitos à homologação.

Solicitação Indeferida”.

Inconformada, a contribuinte apresenta, tempestivamente, o Recurso de fls. 151/169, no qual, em suma, além de reeditar os argumentos da impugnação, aduz, em suma, que:

- tratando-se de conflito quanto à inconstitucionalidade de exação tributária, o termo inicial da contagem do prazo prescricional não é a data do recolhimento do tributo, mas a data que um ato legal ou uma decisão judicial, conforme a hipótese, reconheça e atribua ao contribuinte o direito subjetivo de obter a restituição dos valores recolhidos indevidamente;
- a data em que o contribuinte passa a ser credor do Fisco depende do modo pelo qual a exação fiscal foi declarada inconstitucional pelo STF: no controle concentrado, a partir da data da publicação do Acórdão do STF; no controle difuso, para o contribuinte parte do processo, a partir da data da publicação do Acórdão do STF, para os demais contribuintes, somente após a edição de uma norma ou ato administrativo que obrigue a Administração Tributária acatar a decisão do Plenário do STF;
- atualmente essa norma é a Resolução do Senado Federal, por força do Decreto nº 2.346/97, daí que a partir da vigência deste é que os demais contribuintes tornaram-se credores de valores recolhidos indevidamente a título de tributo declarado inconstitucional no controle difuso, cabendo ressaltar que a Resolução do Senado Federal passou a ter efeito “*ex-tunc*”, para a Administração Tributária apenas após o referido decreto;
- o posicionamento original da PGFN, no Parecer nº 1.185/95, foi no sentido que a Resolução do Senado Federal, que suspende a execução de norma declarada incidentalmente inconstitucional pelo STF, possuía efeitos “*ex-nunc*”, o que impediria o contribuinte de formular pedidos de restituição de indébitos perante a Administração Tributária;
- entretanto, em 1998, a PGFN, mediante o Parecer nº 437, retificou esse entendimento, reconhecendo o efeito “*ex-tunc*” das resoluções do Senado Federal suspensivas de normas declaradas incidentalmente inconstitucionais pelo STF, face a publicação do Decreto nº 2.346/97;
- portanto, o direito à restituição do indébito do PIS recolhido com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, somente passou a ser reconhecido pelo Fisco a partir do Parecer PGFN nº 437/98, restando evidente que o presente pedido, protocolizado em 24.10.00, não decaiu, o que está em



Processo nº : 10860.002166/00-31
Recurso nº : 123.328
Acórdão nº : 202-14.960

sintonia da jurisprudência do Conselho de Contribuintes, conforme os acórdãos que menciona; e

- por fim, ressalta que a SRF no art. 105 da Instrução Normativa SRF nº 247/2002 dispõe que o lapso decadencial para a constituição de crédito tributário extingue após 10 (dez) anos da data de sua homologação, ou a partir da decisão definitiva que anule o referido lançamento.

É o relatório.



Processo nº : 10860.002166/00-31
Recurso nº : 123.328
Acórdão nº : 202-14.960

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO

Conforme relatado, o pleito de restituição em tela diz respeito a créditos da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, oriundos de recolhimentos efetuados nos moldes dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo STF, e cuja conseqüente retirada do ordenamento jurídico ocorreu mediante a Resolução nº 49, de 10/10/95, do Senado Federal.

A negativa desse pleito se deu ao exclusivo fundamento de que, por ocasião de seu protocolo (24.10.2000), já teria decorrido o prazo para o contribuinte pleitear a repetição de indébito de cinco anos, contado da extinção do crédito tributário, inclusive quando se tratasse de pagamento efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo STF, consoante o Parecer PGFN/CAT/nº 1.538/99 e Ato Declaratório SRF nº 096/99, tendo em vista referir-se a recolhimentos efetuados no período compreendido entre fevereiro/94 e setembro/95.

Enfim, o presente caso, em face do direito de pleitear a restituição, se enquadra dentre aqueles em que o indébito resta exteriorizado por situação jurídica conflituosa segundo a terminologia adotada no Acórdão nº 108-05.791, da lavra do ilustre Conselheiro José Antonio Minatel, cujas razões de decidir, neste particular, aqui adoto e abaixo reproduzo:

“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



Processo nº : 10860.002166/00-31
Recurso nº : 123.328
Acórdão nº : 202-14.960

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.

*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.*



Processo nº : 10860.002166/00-31
Recurso nº : 123.328
Acórdão nº : 202-14.960

*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 par 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.*

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)'

Nesse diapasão, a extinção do direito de pleitear a restituição, *in casu*, dar-se-ia em 10/10/2000 (cinco anos contados da edição da Resolução do Senado Federal nº 49, de 10/10/95) e, como o pedido foi protocolizado em 24.10.2000, é de se confirmar a prejudicial de extinção de direito na qual se fundou a decisão recorrida para negar o presente pleito.

A propósito da tese defendida pela recorrente de que o *dies a quo* para a prescrição de seu direito deveria ser a data da edição do Parecer PGFN nº 437, de 1998, que reconheceu, no âmbito da Administração Tributária, o efeito "*ex-tunc*" das resoluções do Senado Federal suspensivas de normas declaradas incidentalmente inconstitucionais pelo STF, em face da publicação do Decreto nº 2.346/97, entendo que não merece acolhimento.

Isto porque o momento do nascimento do direito à repetição do indébito para os não participantes da ação em que o STF, no controle difuso, declarou a inconstitucionalidade de ato legal, à evidência, não pode ficar na dependência do entendimento deste ou daquele órgão a esse respeito, mas sim da data da edição do primeiro ato legal ou administrativo investido de atributo para tal, que, *in casu*, foi a Resolução nº 49, de 10/10/95, do Senado Federal.



Processo nº : 10860.002166/00-31
Recurso nº : 123.328
Acórdão nº : 202-14.960

Quanto à outra tese defendida pela recorrente, a par dos sólidos fundamentos da decisão recorrida, vale, ainda, transcrever excerto de artigo do douto Eurico Marcos Diniz Santos, a respeito da interpretação dada às expressões do texto legal que deu origem à tese dos dez anos do direito de o contribuinte repetir o indébito tributário e dos efeitos do pagamento antecipado (Revista Dialética de Direito Tributário nº 62):

“A tese dos dez anos do direito do contribuinte pleitear o débito do Fisco, que modificou o entendimento da matéria de prescrição no STJ, em função da interpretação das expressões extinção do crédito e pagamento antecipado, inscritos respectivamente nos arts. 150, § 4º e 168, I, do CTN, não procede em razão dos motivos seguintes:

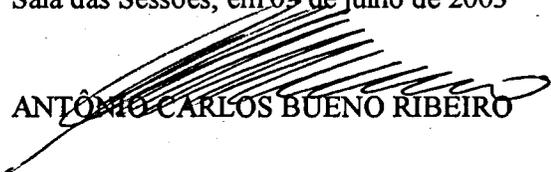
O pagamento antecipado do contribuinte não significa pagamento provisório à espera de seus efeitos, mas pagamento efetivo, realizado antes e independentemente de ato de lançamento. Portanto, a data em que o contribuinte efetivamente recolhe o valor a título de tributo aos cofres públicos haverá de funcionar, a priori, como dies a quo do prazo de cinco, e não de dez, de decadência e prescrição do direito do contribuinte.

Interpretou-se o “sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento” de forma equivocada. Não se pode aceitar condição resolutiva como se fosse necessariamente uma condição suspensiva que retarda o efeito do pagamento, e portanto, não descaracteriza a extinção do crédito no átimo do pagamento.”

Por último, no que diz respeito ao disposto no art. 105 da Instrução Normativa SRF nº 247/2002¹, em nada socorre à Recorrente, porquanto trata de matéria distinta da aqui agitada, ou seja, da decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito do PIS/PASEP e da COFINS, refletindo o disposto no art. 45 da Lei nº 8.212/91², e não da extinção do direito de pleitear a restituição de indébito que se submete ao regime do art. 168 do CTN.

Isto posto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 03 de julho de 2003


ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO

¹Art. 105. O prazo para a constituição de créditos do PIS/Pasep e da Cofins extingue-se após 10 (dez) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído; ou

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

²Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tomar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

(...)