



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA TURMA ESPECIAL

CCB T94  
Fls. 3 21

Processo nº 10865.000274/2003-33  
Recurso nº 139.718 Voluntário  
Matéria RESTITUIÇÃO PRAZO DECADENCIAL  
Acórdão nº 294-00.137  
Sessão de 09 de fevereiro de 2009  
Recorrente FENILI & CIA. LTDA.  
Recorrida DR em RIBEIRÃO PRETO-SP

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Data do fato gerador: 30/09/1995, 31/10/1995, 30/11/1995,  
31/12/1995, 31/01/1996

Ementa: Ementa: PRAZO DECADENCIAL PARA  
REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TERMO INICIAL.

O prazo decadencial para reconhecimento de direito creditório relativo a tributo pago indevidamente ou em valor maior que o devido, ainda que decorrente de norma posteriormente declarada inconstitucional pelo STF, extingue-se após o transcurso de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário, inclusive na hipótese de tributos lançados por homologação, em relação aos quais a extinção se dá no momento do pagamento.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da QUARTA TURMA ESPECIAL do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. A Conselheira Renata Auxiliadora Marcheti votou pelas conclusões.

*Henrique Pinheiro Torres*  
HENRIQUE PINHEIRO TORRES  
Presidente

*Magda Cotta Cardozo*  
MAGDA COTTA CARDOZO  
Relatora

Participou, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro Arno Jerke Júnior.

## Relatório

Trata o presente processo de pedido de restituição (fls. 02 a 04) de valores recolhidos no período entre outubro de 1995 e fevereiro de 1996, a título de PIS, incidente sobre operações realizadas pela requerente, protocolado em 10/03/2003. Foram anexadas ao pedido cópias de DARF (fls. 17 a 21), além de planilha de apuração do crédito (fl. 05) e relação dos pagamentos indevidos (fls. 01).

A requerente alega como motivo do pedido a declaração de inconstitucionalidade da "retroatividade do fato gerador do PIS a 01/10/95", o que tornaria "inexistente o fato gerador no período" de 01/10/95 a 25/11/98, quando foi publicada a Lei n.º 9.715.

A DRF-Limeira indeferiu o pedido de reconhecimento do direito creditório (fls. 32/33), entendendo que "o sujeito passivo pretende que a restituição se realize com valores que já não podem mais ser repetidos", considerando o disposto no artigo 168-I do CTN e no Ato Declaratório SRF n.º 96/99, sendo que "a pretensão formulada em 10.03.2003 já não alcança o período concernente aos recolhimentos a título de PIS efetuados durante o lapso temporal de 10.10.95 a 09.02.96 devido à superveniência do óbice intransponível da decadência".

A requerente apresentou manifestação de inconformidade (fls. 37 a 40), alegando, em resumo, que:

- 1. A retroatividade do fato gerador do PIS a 01/10/95, prevista no artigo 18 da Lei 9.715/98 foi considerada inconstitucional pelo STF, tornando inexistente o fato gerador no período de 01/10/95 a 25/11/98;*
- 2. Relativamente à homologação do crédito tributário, não havendo ação do Fisco, temos no § 4º do artigo 150 do CTN a homologação tácita;*
- 3. O STJ e o Conselho de Contribuintes pacificaram o entendimento de que o direito de pleitear restituição se inicia após a extinção definitiva, ou seja, conta-se cinco anos após a homologação tácita, que ocorre após cinco anos do pagamento;*
- 4. A IN/SRF n.º 247/2002 ratifica tal entendimento.*

A DRJ-Ribeirão Preto/SP manteve o indeferimento do pedido, concluindo, da mesma forma, pela extinção do crédito tributário e pela conseqüente extinção do direito de pleitear o indébito a ele relativo (fls. 45 a 54), com base nos artigos 150, § 1º, 156-VII, 165-I e 168-I do Código Tributário Nacional – CTN e no Ato Declaratório SRF n.º 96/99. Conclui, ainda, que também em relação ao mérito não cabia razão à requerente, transcrevendo-se abaixo a correspondente ementa:

*DECADÊNCIA – DECRETOS-LEIS 2.445/88 E 2.449/88 – MP 1.212/95 - O prazo para pedir restituição do PIS é de cinco anos, contados da data do recolhimento indevido. Com a Resolução 49/95 do Senado Federal, aos fatos geradores anteriormente regulados pelos*

*Decretos-Leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88 aplica-se a Lei Complementar n.º 7/70 e alterações posteriores não julgadas inconstitucionais. Também para os fatos geradores ocorridos entre outubro de 1995 e fevereiro de 1996 aplica-se a Lei Complementar n.º 7/70.*

A requerente apresentou, tempestivamente, recurso voluntário (fls. 58 a 78), alegando em sua defesa, em resumo, que:

1. *Preliminarmente, alega-se que, por não haver nas decisões proferidas no processo nenhuma consideração acerca do cálculo de juros e atualização monetária, nem relativa ao direito material pleiteado, consideram-se tais itens homologados pelo órgão, ficando o recurso destinado a discutir unicamente a alegada decadência;*

2. *Tal omissão fere o princípio da substanciação na contestação, uma vez que o órgão deveria ter analisado na íntegra o pleito do contribuinte;*

3. *Havendo antecipação de pagamento pelo sujeito passivo, o crédito tributário se considera definitivamente extinto em cinco anos contados do fato gerador, resultando no prazo de dez anos para a repetição;*

4. *No caso da Norma de Execução Conjunta COSIT/COSAR n.º 8/97, tanto o período inicial como o final seriam superiores aos cinco anos de período decadencial, contrariando a fundamentação da autoridade julgadora;*

5. *No presente caso, o PIS recolhido tem sua decadência após dez anos do pagamento, começando a contar a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao recolhimento, nos termos do artigo 173 do CTN;*

6. *O parecer citado na decisão atacada carece de considerações, pois considera os argumentos doutrinários e jurisprudenciais contundentes e respeitáveis;*

7. *Conclui-se que pode haver sobreposição de prazos decadenciais, pois o artigo 165 do CTN não trata de matéria declarada inconstitucional;*

8. *Se o instituto de se atribuir cinco anos da resolução do Senado foi para garantir ao contribuinte um prazo para valer seus direitos, se este prazo ocorrer antes da extinção do direito contado da homologação tácita, o contribuinte ainda terá esse prazo a seu favor, não se podendo interpretar em seu prejuízo.*

É o relatório. *M*

## Voto

Conselheira MAGDA COTTA CARDOZO, Relatora

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dele conheço.

A requerente, em seu recurso, defende o entendimento de que o prazo decadencial aplicável ao PIS é de dez anos, iniciando-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao recolhimento, uma vez que o pagamento indevido decorre de exação inconstitucional, hipótese que não estaria alcançada pelo artigo 165 do Código Tributário Nacional - CTN.

Faz-se necessário, portanto, analisar a contagem do prazo para que o sujeito passivo possa pleitear a restituição de valores indevidamente recolhidos, ou recolhidos em valor superior ao devido. Ou seja, é fundamental a correta identificação do termo inicial de contagem do prazo decadencial do direito ao reconhecimento do crédito.

Cumprido destacar que correto é o entendimento manifestado na decisão atacada, ao interpretar que o termo inicial para a contagem do prazo previsto no artigo 168, inciso I, do CTN, é a data do pagamento do tributo ou contribuição. Diz o citado dispositivo legal:

*Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 05 (cinco) anos, contados:*

*I - nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário;*

O caso em tela inclui-se na hipótese contida no artigo 165, inciso I, do CTN, qual seja: pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável. Desta forma, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial para repetição do indébito é a data da extinção do crédito tributário, conforme o previsto no artigo 168, inciso I, do CTN.

No entanto, no caso de tributo ou contribuição sujeito a lançamento por homologação, no qual se enquadra o PIS, existem dois entendimentos referentes à data que deve ser admitida como a da extinção do crédito tributário, quais sejam: a data do pagamento antecipado e a data da homologação do referido pagamento, nos termos do artigo 150, §§ 1º e 4º do CTN. Assim, é necessário esclarecer em que data deve-se considerar extinto o crédito tributário. A solução está contida de forma suficientemente clara no § 1º do artigo 150 do CTN:

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

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

Para melhor compreender o significado destes dispositivos, cita-se a *lúcida* lição de ALBERTO XAVIER:

*"... a condição resolutiva permite a eficácia imediata do ato jurídico, ao contrário da condição suspensiva, que opera o diferimento dessa eficácia. Dispõe o artigo 119 do Código Civil que "se for resolutiva a condição, enquanto esta se não realizar, vigorará o ato jurídico, podendo exercer-se desde o momento deste o direito por ele estabelecido; mas, manifestada a condição, para todos os efeitos, se extingue o direito a que ela se opõe". Ora, sendo a eficácia do pagamento efetuado pelo contribuinte imediata, imediato é o seu efeito liberatório, imediato é o efeito extintivo, imediata é a extinção definitiva do crédito. O que na figura da condição resolutiva sucede é que a eficácia entretanto produzida pode ser destruída com efeitos retroativos se a condição se implementar." (Do Lançamento, Teoria Geral do Ato e do Processo Tributário, Editora Forense, 1998, pag. 98/99)."*

Portanto, o pagamento já extingue o crédito tributário, ainda que sob o mesmo esteja pendente a condição resolutória da ulterior homologação tácita ou expressa.

O artigo 127 do Código Civil dispõe que condição resolutória é a condição que subordina a ineficácia do ato jurídico a evento futuro e incerto, pois, enquanto aquela condição não se realizar, vigorará o ato jurídico, podendo ser exercido, desde o momento deste, o direito por ele estabelecido. Entretanto, verificada a condição, para todos os efeitos, extingue-se o ato a que ela se opõe.

Tal entendimento é expressamente adotado pelo CTN, nos termos do artigo 117, abaixo transcrito. Por conseguinte, mesmo nos tributos e contribuições lançados por homologação, o pagamento antecipado do contribuinte está apto a produzir todos os efeitos que a ele são próprios, pois não está subordinado à condição suspensiva, mas sim à condição resolutiva.

*Art. 117. Para os efeitos do inciso II do artigo anterior e salvo disposição de lei em contrário, os atos ou negócios jurídicos condicionais reputam-se perfeitos e acabados:*

*I - sendo suspensiva a condição, desde o momento de seu implemento;*

*II - sendo resolutória a condição, desde o momento da prática do ato*

*ou da celebração do negócio.*

Sendo assim, o pagamento antecipado já extingue o crédito, embora, por se tratar de atividade de iniciativa do contribuinte, sem prévia manifestação do Fisco, submeta-se a condição resolutória, que consiste em homologação posterior. Se o Fisco não constatar nenhuma irregularidade ligada ao pagamento, irá apenas confirmá-lo, preservando os efeitos que ele já vinha produzindo.

Adotando-se a tese diversa, segundo a qual o pagamento antecipado do contribuinte só produziria efeitos após a homologação (tácita ou expressa), não se poderia admitir a repetição do indébito por pagamento indevido antes de implementada essa condição resolutória, o que seria um contra-senso. Assim, a homologação apenas torna definitiva a extinção do crédito tributário no sentido de impedir a atividade revisional do Fisco.

Fica claro, portanto, que o pagamento antecipado já produz o efeito de extinguir o crédito tributário, admitindo de imediato, desde que verificada uma das hipóteses legais, a repetição do indébito. Se o contribuinte pode, de pronto, exercer o seu direito de repetir o pagamento indevido, é lógico concluir que o termo inicial do prazo decadencial para pleitear a restituição se dê com o pagamento antecipado.

Em suma, interpretando-se de forma integrada os artigos 150, 156, 165 e 168 do CTN, conclui-se que o direito de pleitear restituição de tributos pagos indevidamente ou em valor maior que o devido decai em cinco anos, contados da extinção do crédito tributário, e, no caso dos tributos e contribuições sujeitos a lançamento por homologação, considera-se extinto o crédito tributário — e, portanto, iniciado o prazo decadencial — com o pagamento antecipado, que já produz todos os efeitos que lhe são próprios, uma vez que submetido a condição resolutória.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, manifestando-se sobre o assunto, emitiu o Parecer PGFN/CAT nº 1.538, de 18 de outubro de 1999, posicionando-se nos seguintes termos:

*I – O entendimento de que termo a quo do prazo decadencial do direito de restituição de tributo pago indevidamente, com base em lei declarada inconstitucional pelo STF, seria a data de publicação do respectivo acórdão, no controle concentrado, e da resolução do Senado, no controle difuso, contraria o princípio da segurança jurídica, por aplicar o efeito ex tunc, de maneira absoluta, sem atenuar a sua eficácia, de forma a não desfazer situações jurídicas que, pela legislação regente, não sejam mais passíveis de revisão administrativa ou judicial;*

*II – os prazos decadenciais e prescricionais em direito tributário constituem-se em matéria de lei complementar, conforme determina o art. 150, III, “b” da Constituição da República, encontrando-se hoje regulamentada pelo Código Tributário Nacional;*

*III – o prazo decadencial do direito de pleitear restituição de crédito decorrente de pagamento de tributo indevido, seja por aplicação inadequada da lei, seja pela inconstitucionalidade desta, rege-se pelo art. 168 do CTN, extinguindo-se, destarte, após decorridos cinco anos da ocorrência de uma das hipóteses previstas no art. 165 do mesmo Código;”*

Posteriormente, considerando o teor do Parecer acima transcrito, o Secretário da Receita Federal expediu o Ato Declaratório nº 96, de 26 de novembro de 1999:

*I - O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo*

*Tribunal Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de 05 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário - arts. 165, I, e 168, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).*

O pagamento antecipado, portanto, extingue o crédito tributário e é esta - a data do termo inicial de contagem do prazo de cinco anos para se fulminar o direito ao reconhecimento do crédito. Verifica-se que o presente pedido foi protocolado em 1003/2003 (fls. 01). Desta forma, já havia decorrido mais de cinco anos dos pagamentos relativos ao PIS efetuados, considerando que o último ocorreu em fevereiro de 1996, extinguindo-se o referido direito, portanto, em fevereiro de 2001.

Sobre o prazo decadencial em análise, a Lei Complementar nº 118, de 09 de fevereiro de 2005, soterrou definitivamente a questão, estabelecendo, em seus artigos 3º e 4º:

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

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

O artigo 4º acima transcrito é claro ao determinar a aplicação retroativa do artigo anterior, tendo em vista seu evidente caráter interpretativo, vindo apenas ratificar o entendimento demonstrado no presente voto.

Por fim, quanto ao mencionado entendimento jurisprudencial acerca do tema, bem como em relação às disposições contidas na Lei Complementar nº 118/2005, resta observar que não há nos presentes autos qualquer notícia relativa à existência de ação judicial com o mesmo objeto em nome da requerente. Além disso, vê-se que a retroatividade da norma está expressa no artigo 4º da própria Lei Complementar, não sendo possível ao julgador administrativo deixar de aplicar tal entendimento, ainda que alegada eventual inconstitucionalidade do dispositivo, o que aqui não se cogita, conforme dispõem o artigo 49 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes e a Súmula nº 2 do Segundo Conselho de Contribuintes, cabendo observar, ainda, as disposições contidas no Decreto nº 2.346/97, as quais não se verificam no presente caso.

Resta observar, ainda, que não procede a conclusão esposada pelo contribuinte, no sentido de que estariam homologados os valores por ele pretendidos a título de juros e atualização monetária incidentes sobre o crédito pleiteado. Tais questões não foram apreciadas pela autoridade originalmente competente, nem tampouco pela DRJ, pelo fato de que a análise por elas efetuada restringiu-se à preliminar de mérito relativa à decadência do pedido, não se estendendo, em consequência, aos fatores relativos ao mérito, dentre os quais se incluem os referidos itens.

Assim, correta a apreciação realizada, não havendo que se falar em homologação de tais questões, as quais estão vinculadas ao mérito do pedido, não apreciado em razão do reconhecimento da decadência:

Por todo o exposto, conclui-se pela decadência do direito pleiteado pelo contribuinte, razão pela qual voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 09 de fevereiro de 2009.

  
MAGDA COTTA CARDOZO