



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 29 / 12 / 2003
Rubrica

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10882.001154/2001-83

Recurso nº : 122.926

Acórdão nº : 202-14.952

Recorrente : CBA INDÚSTRIAS QUÍMICAS LTDA.

Recorrida : DRJ em Campinas - SP

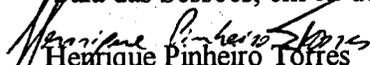
NORMAS PROCESSUAIS - REPETIÇÃO DE INDÉBITO - DECRETOS-LEIS nºs 2.445/88 e 2.449/88 - PRAZO DECADENCIAL - Se o indébito se exterioriza a partir da declaração de inconstitucionalidade das normas instituidoras do tributo, surge para o contribuinte o direito à sua repetição, independentemente do exercício financeiro em que se deu o pagamento indevido (Entendimento baseado no RE nº 141.331-0, Rel. Min. Francisco Rezek). A contagem do prazo decadencial para pleitear a repetição da indevida incidência apenas se inicia a partir da data em que a norma foi declarada inconstitucional, vez que o sujeito passivo não há de perder direito que não poderia exercer. Quando se trata de direito creditório decorrente da retirada dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 do ordenamento jurídico brasileiro pela Resolução nº 49, do Senado Federal, publicada no DOU de 10/10/95, para que não seja atingido pela decadência, o pedido de reconhecimento do direito creditório deve ter sido apresentado até cinco anos contados da data da publicação da referida Resolução.

Recurso ao qual se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
CBA INDÚSTRIAS QUÍMICAS 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 02 de julho de 2003


Henrique Pinheiro Torres
Presidente


Ana Neyle Olímpio Holanda
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, 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 : 10882.001154/2001-83
Recurso nº : 122.926
Acórdão nº : 202-14.952

Recorrente : CBA INDÚSTRIAS QUÍMICAS LTDA.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de pedidos de restituição/compensação de valores que o sujeito passivo teria recolhido a maior, referentes à contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, pagos na forma dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, com débitos de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Com o pedido inicial foram trazidos cópias do contrato social da empresa e alterações, planilhas de apuração dos créditos (fls. 11/12), cópias de Documentos de Arrecadação de Receitas Federais - DARF de contribuição para o PIS (fls. 16/52).

A Delegacia da Receita Federal em Osasco - SP deliberou no sentido de indeferir a compensação pleiteada, sob o argumento de que o Ato Declaratório SRF nº 96, de 26/11/1999, dispõe que o prazo para pleitear a restituição de tributos pagos indevidamente extingue-se em 05 (cinco) anos contados da extinção do crédito, sendo que o pedido analisado fora protocolizado em 13/07/2001, portanto, decorrido mais que tal prazo dos pagamentos.

O sujeito passivo apresentou impugnação ao ato supra-referido, alegando, em apertada síntese, que:

- não ocorrera a prescrição ou decadência alegada pela autoridade administrativa, pois que, conforme pronunciamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, quando há ato administrativo que reconheça o caráter indevido da exação tributária, deve-se contar o prazo para o pedido de restituição a partir da data da publicação deste ato, sendo que o ato administrativo aplicável à matéria é a Instrução Normativa SRF nº 31, de 10/04/1997, que, a par de reconhecer o direito pleiteado, dispensando para tanto a constituição de créditos que excedessem o devido com base na Lei Complementar nº 07/70, determina ainda a revisão de ofício para os eventuais lançamentos referentes à matéria, para fins de alterar total ou parcialmente os respectivos créditos da Fazenda Nacional;

- resta absolutamente superado o entendimento do Ato Declaratório SRF nº 96, de 26/11/1999, à vista da manifestação da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, e em consonância com o que determina o Parecer COSIT nº 58, da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, de 1998;

- a doutrina tem entendido que o prazo para restituição de tributos somente começa a fluir após a produção, no mundo fenomênico, de norma individual e concreta reconhecendo o pagamento indevido das exações, cabendo ressaltar que o direito à compensação previsto no artigo 66 da Lei nº 8.383, de 1991, não se confunde com o direito à restituição do indébito tributário, porquanto aquele é direito potestativo e este um direito a uma prestação, logo, tratando-se do direito do contribuinte de ir a juízo para obter provimento jurisdicional que



Processo nº : 10882.001154/2001-83
Recurso nº : 122.926
Acórdão nº : 202-14.952

declare um direito potestativo, no caso, o da compensação para tributos sujeitos ao lançamento por homologação, não há que se falar em prescrição;

- sendo assim, inexistente fundamento plausível para que seja vislumbrada a decadência ou prescrição no caso, tendo em vista que o direito à compensação, previsto no preceito normativo trazido à baila, pode ser exercido pelo contribuinte independentemente de qualquer consentimento de autoridade administrativa;

- entretanto, na espécie, mesmo na hipótese de ser considerado aplicável o instituto da prescrição ou decadência, não restará prejudicado o seu direito vez que, conforme jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça - STJ, não haveria de ser vislumbrada a ocorrência de prescrição ou decadência, haja vista que a decadência somente ocorreria após 05 (cinco) anos decorridos do fato gerador, acrescidos de mais 05 (cinco) anos, o que é equivalente a 10 (dez) anos, tendo como termo *a quo*, enquanto, para a prescrição, o prazo de 05 (cinco) anos para a compensação ou cobrança do crédito correspondente aos recolhimentos indevidos só começa a fluir da data da decisão do Supremo Tribunal Federal tomada em ADIn, declarando a inconstitucionalidade do tributo ou da Resolução do Senado, se decisão tomada em controle difuso de constitucionalidade;

- como na espécie não há que se falar em prescrição, porquanto a peticionante não está no exercício do direito de ação, resta a conclusão de tratar-se de prazo decadencial, sendo que busca compensar os valores recolhidos a maior nos meses de julho de 1991 a fevereiro de 1996, tendo considerado apenas os últimos 10 (dez) anos contados do mês em que protocolizou o pedido (13/07/2001).

A 5ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas - SP manifestou-se pelo indeferimento da solicitação, por entender que o direito ao pedido de restituição dos créditos argumentados pela contribuinte estaria decaído, vez que, conforme pronunciamento do Supremo Tribunal Federal, o pedido de repetição de indébito da contribuição para o PIS, com base na declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, o prazo para decadência extingue-se com o transcurso do quinquênio legal a partir de 04/03/1994, data da publicação da decisão pelo Supremo Tribunal Federal. Também afirmou não merecer guarida a tese de que, quando se tratar de tributos lançados por homologação, o crédito tributário somente se considera extinto com a homologação expressa do lançamento ou, não havendo esta, com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data do pagamento, pois que o artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, refere-se ao prazo para a Fazenda Pública homologar o pagamento antecipado, e não para estabelecer o momento em que o crédito se considera extinto. Por conseguinte, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, os efeitos da extinção do crédito tributário operam desde o pagamento antecipado pelo sujeito passivo, sendo que a extinção não é definitiva, pois depende da ulterior homologação da autoridade, que, caso considere a antecipação em desacordo com a legislação, poderá não homologar o lançamento - rompendo a relação jurídica anteriormente formada.

Irresignada com o acórdão de primeira instância, a interessada, tempestivamente, interpôs recurso voluntário, onde repisa os argumentos de defesa expendidos na impugnação, e, na conclusão, defende a reforma do *decisum a quo*, para o fim de

MJ



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10882.001154/2001-83

Recurso nº : 122.926

Acórdão nº : 202-14.952

reconhecimento do crédito apresentado à compensação, afastando-se a decadência como os demais impedimentos legais invocados pelos julgadores.

É o relatório

J *M*



Processo nº : 10882.001154/2001-83

Recurso nº : 122.926

Acórdão nº : 202-14.952

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

O recurso preenche os requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

A questão central do dissídio posto nos autos cinge-se ao pleito de que seja acolhida a tese de que a base de cálculo da contribuição para o PIS seria o faturamento do sexto mês anterior àquele em que ocorreu o fato gerador (auferir faturamento), considerando-se as determinações do artigo 6º, e seu parágrafo único, da Lei Complementar nº 07/70, isto para que seja a autora credora de valores pagos a maior, na vigência dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, possibilitando a compensação de tais quantias com tributos vencidos ou vincendos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Entretanto, preliminarmente, por ser prejudicial do mérito, impende que se analise a questão da decadência do direito de compensação dos valores que a recorrente argumenta ser credora.

A controvérsia acerca do prazo para a compensação ou restituição de tributos e contribuições federais, quando tal direito decorra de situação jurídica conflituosa, na qual se tenha por definido ser indevido o tributo, foi muito bem enfrentada pelo Conselheiro José Antônio Minatel, no Acórdão nº 108-05.791, cujo excerto transcrevo:

“[...]”

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:

J M



Processo nº : 10882.001154/2001-83
Recurso nº : 122.926
Acórdão nº : 202-14.952

'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 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.*

5 //



Processo nº : 10882.001154/2001-83
Recurso nº : 122.926
Acórdão nº : 202-14.952

*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 para 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).'

O entendimento do eminente julgador, corroborado pelo pronunciamento do Pretório Excelso, no RE nº 141.331-0, por ele colacionado, muito bem se aplica à espécie dos autos, pelo que o acato e tomo como fundamento para me posicionar no sentido de ter ocorrido a decadência do direito de pedir a restituição/compensação do tributo em foco, vez que os Decretos-Leis nº 2.445/88 e 2.449/88 foram retirados do ordenamento jurídico brasileiro pela Resolução nº 49, do Senado Federal, publicada no DOU de 10/10/95, tendo o pedido de restituição/compensação sido protocolizado em 13 de julho de 2001, depois de transcorridos os cinco anos.

Aqui cabe ressaltarmos que, quando se tratar de compensações com o mesmo tributo, conforme determinado no artigo 66 da Lei nº 8.383/91, com a redação dada pela Lei nº 9.069/95, despicando que seja formalizado pedido, subordinando-se apenas à existência do direito creditório, cabendo à Fazenda Pública a homologação do procedimento do sujeito passivo.

J M



Processo nº : 10882.001154/2001-83
Recurso nº : 122.926
Acórdão nº : 202-14.952

Na espécie, por se tratarem os créditos de valores decorrentes de situação jurídica litigiosa, não se cuida de simples homologação de compensação já efetuada, mas de reconhecimento do direito creditório, sujeitando-se o pedido à análise da extinção do direito consoante com a data em que foi formulado.

Quanto à análise do mérito, vez que extinto o direito ao crédito apresentado pela decadência, restará prejudicada, pois, conforme o artigo 28 do Decreto nº 70.235/72, o mérito deverá ser examinado apenas nos casos em que não houver incompatibilidade com as preliminares.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 02 de julho de 2003


ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA