



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10925.001549/2004-85
Recurso nº 163.034 Voluntário
Acórdão nº 1803-00.102 – 3ª Turma Especial
Sessão de 28 de julho de 2009
Matéria CSLL - ANOS-CALENDÁRIO: 1997 e 1998
Recorrente MACROPAMPA DISTRIBUIDORA LTDA.
Recorrida 4ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1997, 1998

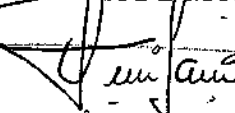
CSLL - PEDIDO DE RESTITUIÇÃO - PRAZO.

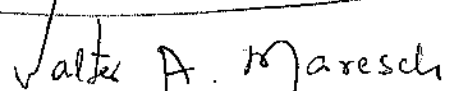
O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido; extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário - arts. 165 I e 168 I da Lei 5172 de 25 de outubro de 1966 (CTN), considerando-se como tal a data do pagamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, acolhendo a preliminar de decadência. Vencido o Conselheiro Luciano Inocência dos Santos que afastava a preliminar de decadência do direito de repetir, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Walter Adolfo Maresch.

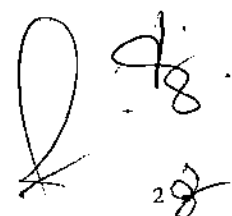

SELENE FERREIRA DE MORAES - Presidente


LUCIANO INOCÊNCIA DOS SANTOS - Relator


WALTER ADOLFO MARESCH - Redator-Designado

EDITADO EM: 10 MAR 2010

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Selene Ferreira de Moraes (Presidente), Walter Adolfo Maresch, Luciano Inocência dos Santos, Benedicto Celso Benício Júnior, Márcia Miranda Gomes Clementino (Suplente Convocada) e Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira (Vice-Presidente).

Handwritten signatures and initials in the bottom right corner of the page. There are three distinct marks: a large, stylized signature on the left, a set of initials 'J.B.' in the middle, and a smaller signature or mark on the right.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto por MACROPAMPA DISTRIBUIDORA LTDA. em face da 4ª Turma da DRJ em Florianópolis que, à unanimidade de votos, indeferiu pedido de restituição, protocolado em 02 de julho de 2004, relativo a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (“CSLL”) supostamente recolhida em valores acima do efetivamente devido nos anos-calendários de 1996 (jan. a dez.) e 1997 (jan. a mar. e mai a dez.), em função de terem sido “*detectados erros na mensuração (apuração) da base de cálculo*” e não terem sido “*efetuadas algumas Deduções Legais Permitidas*”.

Pois bem. No Despacho Decisório nº 348/2004 (fls.27/33), a Delegacia da Receita Federal de Joaçaba não reconheceu o direito creditório e, consequentemente, indeferiu o pedido de restituição, sob o seguintes argumentos:

- (i) Não restou cabalmente demonstrado o direito creditório, uma vez que o pedido não foi instruído de acordo com o disposto na IN nº 210/2002, posto que não foram apresentados demonstrativos contendo a base de cálculo efetiva, o valor do tributo ou contribuição efetivamente pago ou recolhido, o valor efetivamente devido e o saldo a restituir, limitando-se a Recorrente, naquela oportunidade, a preencher o anexo da Declaração de Compensação denominado “pagamento a maior ou indevido”, não sendo informando, ainda, quais seriam as deduções permitidas pela legislação que deixaram de ser procedidas;
- (ii) A falta da declaração de deduções não representa erro no lançamento, mas tão somente a renúncia do sujeito passivo ao exercício de uma faculdade;
- (iii) De acordo com o Ato Declaratório SRF nº 96/99 o prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido extingue-se após o transcurso de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário, sendo que, no caso dos autos, como o pedido foi protocolado somente em 2 de julho de 2004 e os débitos a ele concernentes dizem respeito aos anos calendários de 1996 (jan. a dez.) e 1997 (jan. a mar. e mai a dez), não assiste direito à restituição a Recorrente, uma vez que “decaiu” seu direito.

Cientificada da decisão retro em 08/09/2003 (conforme Aviso de Recebimento - “AR” - de fls. 36), a Recorrente, apresentou, em 14/09/2004, Manifestação de Inconformidade, onde argumentou, em síntese, que o prazo prescricional para pedido de restituição de tributos sujeitos a lançamento por homologação, como é o caso da CSLL, seria de dez anos a partir da ocorrência do fato gerador. Transcreve, ainda, jurisprudência do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda (“CC/MF”), da Câmara Superior de Recursos Fiscais (“CSRF”) e do Superior Tribunal de Justiça (“STJ”).

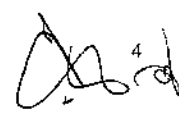


Ao final, por julgar ter demonstrado *“a insubsistência e improcedência do indeferimento de seu pleito”*, requereu *“o acolhimento de sua manifestação de inconformidade”*.

À vista dos termos da manifestação de inconformidade, a 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Florianópolis/SC, por unanimidade de votos, indeferiu o pedido de restituição e não homologou a compensação formalizada, por entender que, como a matéria está devidamente firmada para a Administração Tributária nos Pareceres PGFN/CAT nºs 550/99 e 1.538/99, bem como no Ato Declaratório SRF nº 96/99, *“o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contado da data do pagamento indevido”*.

Inconformada, a recorrente apresentou Recurso Voluntário (fls. 55/77), basicamente com os mesmos fundamentos de sua manifestação de inconformidade, acrescentando, em síntese, que:

- (i) De modo a reforçar seus argumentos, aduz que o artigo 170 do CTN diz respeito a compensação de créditos tributários de qualquer natureza, desde que líquidos e certos vencidos ou vincendos, do sujeito passivo com o Erário Público, enquanto que a Lei nº 8.383/91, artigo 66 (alterado pelo artigo 39 da Lei nº 9.249/95), diz respeito apenas aos créditos do contribuinte ou responsável tributário contra a Fazenda Pública, decorrente de pagamento indevido de tributos ou contribuições;
- (ii) Dentro dessa linha, não há que se confundir a compensação prevista no artigo 170 com compensação do artigo 66, pois a primeira é norma dirigida à autoridade fiscal e concernente compensação de créditos tributários, enquanto a outra ao contribuinte e no âmbito do lançamento por homologação;
- (iii) Quanto à natureza do prazo para pedido de restituição, entende que se trata de prazo prescricional e não de decadencial, não tendo se operado, portanto, a decadência sobre a restituição/compensação pleiteada;
- (iv) A Secretaria da Receita Federal do Brasil (“SRFB”) *“norteia seus programas para serem baixados e transmitidos somente contemplando os fatos geradores ocorridos nos últimos cinco anos”*, razão pela qual não pôde transmitir as declarações retificadoras por impedimento contido nos programas da SRFB;
- (v) A autoridade administrativa tem o dever de intimar o contribuinte à apresentação de documentos que possibilitem a aferição e legitimidade do seu pedido, uma vez que este, em obediência à legislação, *mantém os documentos probantes do crédito alegado*;
- (vi) Que, com fundamento no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, *é nula a decisão de primeira instância, devendo outra ser proferida em homenagem ao duplo grau de jurisdição*;



Requer a recorrente, desta forma, o provimento integral do recurso para reformar o Acórdão recorrido, para o fim de:

(i) Ser “reformada-anulada” a decisão de primeira instância, afastando-se a preliminar de decadência do direito de repetir o que foi pago indevidamente a título de CSLL, determinando o retorno dos autos à autoridade competente para que esta se pronuncie acerca das demais questões de mérito;

(ii) seja acolhido o recurso voluntário para o fim de serem convalidadas as compensações declaradas no processo administrativo nº 10925.000116/2006-74, como também deferido o pedido de restituição do processo nº 10925.001549/2004-85;

(iii) anular a decisão de primeira instância, *“motivado pela análise do pedido e pela cobrança de débitos indevidamente constituídos através de aviso de cobrança, em afronta ao determinado no artigo 9º do Decreto nº 70.235/72”*.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luciano Inocência dos Santos, Relator

O Recurso é tempestivo e preenche os requisitos essenciais para a sua admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Preliminarmente, a discussão levantada pela Recorrente reside no fato de que, em se tratando de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, nos quais o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa, o prazo para pedir a restituição do indébito apurado é de 10 anos.

O Acórdão recorrido, por sua vez, alega, ter “decaído” o direito do Recorrente de repetir as parcelas relativas aos tributos relacionados na planilha de fls. 02, no anos-calendários de 1996 (jan. a dez.) e 1997 (jan. a mar. e mai. a dez.), posto que passados mais de cinco anos do pagamento indevido, já que o pedido administrativo se deu somente em 02 de julho de 2004.

Com a devida vênia ao posicionamento proferido na decisão recorrida, entendo que tal manifestação não deve prevalecer.

Isto porque, me coaduno com os argumentos de que até a vigência da Lei Complementar nº 118/2005, o prazo de restituição dos tributos recolhidos indevidamente inicia-se decorridos cinco anos, contados a partir do fato gerador, acrescidos de mais um quinquênio, computados a partir do termo final do prazo atribuído à Fazenda Pública para aferir o valor devido referente à exação, o que perfaz os 10 anos.

O lançamento é a modalidade de constituição do crédito tributário, o qual, segundo o artigo 142 do CTN, é realizado privativamente pela autoridade administrativa, podendo dar-se por homologação, declaração ou de ofício.



5

Por sua vez, o lançamento por homologação constitui aquele em que a legislação tributária atribui ao sujeito passivo o dever de apurar e antecipar o pagamento (ou compensação) do tributo, sem prévio exame da autoridade administrativa, operando-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade (apuração e pagamento) assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa, nos termos do artigo 150 do CTN.

Tal homologação poderá ser expressa, se realizada pelas autoridades competentes no prazo de cinco anos contados do fato gerador do débito objeto do pagamento (compensação), ou tácita, que ocorre *ipso jure* se as autoridades quedarem-se silentes naquele prazo de cinco anos, consoante o artigo 150, § 4º do CTN.¹, período após o qual será considerado extinto o crédito tributário. Nesta hipótese, inegavelmente, enquadra-se a discussão em tela.

Por conseguinte, o prazo se opera com o decurso de 5 anos, contados da data da extinção do crédito tributário (art. 168, I, CTN).

Logo, contados da data do fato gerador, têm-se 5 anos até a extinção do crédito pela homologação tácita, e mais 5 anos, daí em diante, para prescrever o direito de pretender repetição, totalizando, enfim, 10 anos, a contar da ocorrência do fato gerador do tributo.

Ou seja, considero que, "*in casu*", somente após a homologação tácita é que se iniciou o curso do prazo quinquenal do pleito da recorrente, de modo que, na prática, o prazo total fixado para o pleito é de dez anos após o recolhimento indevido. Esse era o entendimento do C. Superior Tribunal de Justiça que pacificou a matéria depois de anos de discussão, vejamos:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE CONFIGURADA. PRESCRIÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

1. Demonstrada a obscuridade, deve o recurso de embargos de declaração ser acolhido para integrar o acórdão.

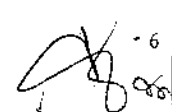
2. Na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo para a propositura da ação de repetição de indébito é de 10 (dez) anos a contar do fato gerador, se a homologação for tácita (tese dos "cinco mais cinco"), e, de 5 (cinco) anos a contar da homologação, se esta for expressa.

3. Embargos declaratórios acolhidos com efeitos modificativos para dar provimento ao recurso especial."

(STJ – 2ª Turma - EDcl no REsp 496691/SP – Rel. Min. João Otávio de Noronha – DJU 19/12/2006)

Contudo, a Lei Complementar nº 118/2005, a pretexto de interpretar a legislação tributária, em seu artigo 3º, determinou que, para efeitos do art. 168, I, do CTN, nos

¹ § 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de 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 de dolo, fraude ou simulação."



tributos sujeitos a lançamento por homologação, considera-se o início da contagem do prazo prescricional não mais o previsto no § 4º do art. 150 do CTN e sim a data do pagamento a maior que se pretende restituir. Por sua vez, o artigo 4º da referida Lei Complementar nº 118/05 prevê a aplicação retroativa do artigo 3º da mesma lei.

Entretanto, o Poder Judiciário já manifestou pela impossibilidade de que o artigo 3º da LC nº 118/05 possa produzir efeitos retroativos, para atingir os processos, administrativos e judiciais, em curso antes da vigência da lei, restringindo-se sua aplicação apenas ao fatos geradores ocorridos a partir da vigência da aludida lei complementar,

Desta forma, *in casu*, o disposto no artigo 3º da Lei Complementar nº 118, de 09 de fevereiro de 2005 é inaplicável, uma vez que ainda não iniciada a sua vigência quando do protocolo do pedido de restituição de fls. 01, ocorrido em 15/05/2003.

Neste sentido, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça pacificou seu entendimento, senão vejamos:

"TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. DECRETOS-LEIS 2.445/88 E 2.449/88. PRESCRIÇÃO. CINCO ANOS DO FATO GERADOR MAIS CINCO ANOS DA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INAPLICABILIDADE DO ART. 3º DA LC Nº 118/2005. INÍCIO DA VIGÊNCIA SOMENTE APÓS 120 DIAS CONTADOS DA PUBLICAÇÃO. INTELIGÊNCIA DO ART. 4º DA MESMA LEI.

Está uniforme na 1ª Seção do STJ que, no caso de lançamento tributário por homologação e havendo silêncio do Fisco, o prazo decadencial só se inicia após decorridos 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais um quinquênio, a partir da homologação tácita do lançamento. Estando o tributo em tela sujeito a lançamento por homologação, aplicam-se a decadência e a prescrição nos moldes acima delineados.

O disposto no artigo 3º da Lei Complementar no 118, de 09 de fevereiro de 2005 é inaplicável, uma vez que ainda não iniciada a sua vigência, a qual somente terá início após 120 dias contados da publicação, a teor do artigo 4º da mesma lei.

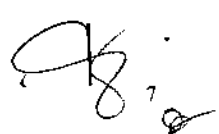
Agravo regimental não conhecido."

(AgRg no Agravo de Instrumento no 653.771-SP (2005/0009539-6). Relator: Ministro Francisco Peçanha Martins)

E ainda:

"TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. AGRAVO REGIMENTAL. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. PIS. DECRETOS-LEIS NºS 2.445/88 E 2.449/88. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. NÃO-OCORRÊNCIA. ART. 3º DA LC Nº 118, DE 9.2.2005. NÃO-INCIDÊNCIA.

1. A Primeira Seção, no julgamento dos EREsp no 435.835/SC, relator Ministro José Delgado, sessão de 24.3.2004, firmou o entendimento de que, no tocante à prescrição dos tributos



sujeitos à homologação, aplica-se a teoria dos 'cinco mais cinco'.

2. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, caso esta não ocorra de modo expresso, o prazo para haver a restituição é de cinco anos, contados do fato gerador, acrescidos de mais cinco anos da data da homologação tácita.

3. A Seção de Direito Público, no julgamento dos EREsp no 327.043/DF, em 27.4.2005, afastou a aplicação do art. 3º da LC no 118/2005 às ações ajuizadas até o término da vacatio legis de 120 dias.

4. Embargos de divergência acolhidos."

(EREsp no 541.540/SC. Ministro João Otávio de Noronha)

Do mesmo modo, este conselho também já se manifestou nesse sentido, valendo trazer a colação, uma decisão proferida pela 8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, no acórdão nº 108-08407, da sessão de 08/07/2005, cuja relatoria teve a lavra do Ilmo. Conselheiro José Henrique Longo, com a seguinte ementa (*in verbis*):

"PRAZO PARA RESTITUIÇÃO – LEI COMPLEMENTAR 118/05, ART. 3º – RETROATIVIDADE – IMPOSSIBILIDADE – ENTENDIMENTO CONFORME O STJ
– Na esteira do que decidiu o Superior Tribunal de Justiça (Resp 327.043-DF), o art. 3º da LC 118/05 deve ser considerado como preceito normativo modificativo e, por isso, só pode ter eficácia prospectiva, incidindo apenas sobre situações que venham ocorrer a partir de sua vigência." (Nossos Grifos)

Da análise do processo, verifica-se que o protocolo do pedido de restituição ocorreu em 28/07/2007 e abrange as competências de janeiro a dezembro de 1996 e janeiro a março e maio a dezembro de 1997, restando, portanto, afastada a caducidade do direito de a Recorrente pleitear o reconhecimento do indébito tributário.

Ultrapassada a preliminar aduzida, cumpre, por oportuno, a análise do mérito da questão trazida nos presentes autos.

O Recorrente interpôs o presente Recurso Voluntário alegando tratar-se o presente de pedido de restituição de créditos de CSLL, pois "*foram detectados erros na mensuração (apuração) da base de cálculo*" e "*não foram efetuadas algumas Deduções Legais Permitidas*", apontando como base legal a IN:SRF nº 90/92, artigo 7º, a Lei nº 8.981/95, artigo 84, a Lei nº 9.249/95, artigos 10 e 13 e a Lei nº 9.430/96.

Conforme fora bem registrado pela autoridade tributária no Despacho Decisório que indeferiu a restituição e não homologou as compensações, a quem peço vênia, para utilizar os argumentos que fundamentam minha decisão, não foram apresentados quaisquer demonstrativos contendo a base de cálculo efetiva, o valor do tributo ou contribuição efetivamente pagos ou recolhidos, o valor efetivamente devido e o saldo a restituir, limitando-se a Recorrente a preencher o anexo da Declaração de Compensação denominado "pagamento a maior ou indevido", não tendo sido informado, ainda, quais seriam as deduções permitidas pela legislação que deixaram de ser procedidas

Valo ressaltar que a mera indicação dos dispositivos que supostamente amparam sua pretensão não é suficiente para caracterizar o indébito tributário.

De fato, a Recorrente em momento algum identifica em que aspecto os recolhimentos, comprovados às fls. 19/26, estão em desacordo com a legislação que os rege, expediente que, sem sombra de dúvidas, é imprescindível para demonstrar o indébito.

Deve-se frisar, ainda, que não pode a Recorrente atribuir ao Fisco o dever de produzir a prova que lhe competia, pois no sistema de distribuição da carga probatória adotado pelo Processo Administrativo Federal ("PAF"), o ônus de provar a veracidade do que se afirma é do interessado, segundo o disposto na Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 36, que assim dispõe (*in verbis*):

"Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei."
(Grifamos)

Corroboram também essa assertiva, o disposto no art. 333, II da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – "CPC"), o qual assevera que (*in verbis*):

"Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I – (...) Omissis

II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor." (Grifamos)

Ora, as alegações de recurso devem ser acompanhadas das provas que as corroboram, sob pena processual de valer a máxima do "*Allegatio et non probatio, quasi non allegatio*", ou seja, que se alega e não se prova, é tido como não alegado.

Assim, para assistir direito à restituição, cumpre ao sujeito passivo comprovar objetivamente o indébito. Não havendo prova neste sentido, o pedido do Recorrente deve ser negado.

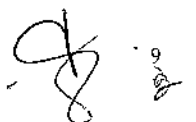
Esse é, exatamente, o caso em questão.

Ora, para que seja reconhecido o direito à restituição, os créditos alegados precisam ser comprovados pelo contribuinte, por meio de documentação idônea, que possibilite a verificação dos motivos que justificam seu direito creditório.

Desta forma, não produzidas as provas de que teria a recorrente efetuado pagamento indevido ou maior que o devido, não procede o pedido de restituição formulado.

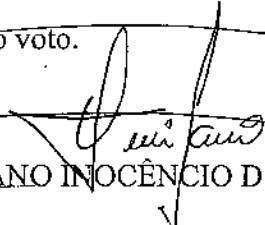
Quanto ao pedido de convalidação das compensações declaradas no processo administrativo nº 10925.000116/2006-74, este restou prejudicado, em vista do indeferimento do pedido de restituição consignado no presente processo administrativo.

Saliente-se, por oportuno, que não há na decisão de primeira instância qualquer nulidade, de sorte que também carece de sustentação a alegação do Recorrente nesse sentido, uma vez que todas as questões postas na Manifestação de Inconformidade foram devidamente enfrentadas pelo juízo administrativo de primeiro grau.



Isto posto, acolho a preliminar arguida no Recurso Voluntário, a fim de afastar a caducidade dos créditos tributários constantes do pedido de restituição e do pedido de compensação e, no mérito, NEGO PROVIMENTO ao recurso ante a inexistência de prova do indébito tributário.

É como voto.



LUCIANO INOCÊNCIA DOS SANTOS

Voto Vencedor

Conselheiro WALTER ADOLFO MARESCH - Redator Designado

Em que pese o brilhantismo do nobre relator, seu voto não foi acompanhado pelo restante da Turma Julgadora em relação ao prazo decadencial/prescricional para repetição do indébito tributário.

Com efeito, acolheu o ilustre relator a chamada tese dos 5 + 5 anos para os pedidos de restituição/compensação de indébitos tributários, considerando ter sido o pedido formalizado antes da edição da Lei Complementar nº 118/2005.

A citada tese dos 5 + 5 anos para repetição de indébitos tributários tem sido objeto de inúmeros e acesos debates seja no âmbito administrativo como também no Judiciário.

No entanto, a jurisprudência administrativa tem sido enfática no sentido de não elastecer os prazos para lançamento do crédito tributário ou repetição do indébito preconizados no Código Tributário Nacional, iniciando sempre a contagem quinquenal a partir do fato gerador do tributo no caso do lançamento ou do pagamento indevido para repetição do indébito.

Os fundamentos jurídicos para a não aceitação da denominada tese dos 5 + 5 anos, foi objeto de acurada análise no voto do ilustre conselheiro José Clóvis Alves, no Acórdão 104-144.596 da Câmara Superior de Recursos Fiscais, o qual peço vênia para aqui transcrever parcialmente:

“Ensina o Professor Eurico Marcos Derzi de Santi, em seu livro Decadência e Prescrição no Direito Tributário - 2ª edição-2001 - Max Limonad, pgs. 266/270 - item 10.6.3 onde trata da tese dos dez anos do direito de o contribuinte pleitear a restituição do débito do fisco, os fundamentos jurídicos que impedem prosperar essa tese, os quais peço vênia para transcrições e suporte em minhas razões de decidir.

Neste capítulo ele explica que o judiciário "criou" este novo prazo, tentando fazer justiça, a partir do reconhecimento de inconstitucionalidade do artigo 10, primeira parte, do Decreto 2.288/86, que instituiu o empréstimo compulsório sobre combustíveis. Por isso, criou nova exegese para o inciso I do artigo 168 do CTN, de modo mais favorável à ampliação do prazo para direito a repetição do indébito. A tese foi liderada por Hugo de Brito Machado, então juiz do TRF da 5ª Região.

A nova interpretação trazia como termo inicial não o "pagamento antecipado", mas o instante da homologação tácita ou expressa do pagamento, alegando que a extinção só ocorreria com a posterior homologação do pagamento, nos termos do inciso VII do artigo 156 do CTN, tese retratada pelo Acórdão do STJ:

*RECURSO ESPECIAL N.º 42720-5/RS (94/0039612-0)
RELATOR MINISTRO HUMBERTO GOMES DE MARROS -
EMENTA: TRIBUTÁRIO - EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO -*



**CONSUMO DE COMBUSTÍVEL - DECADÊNCIA -
PRESCRIÇÃO - INOCORRÊNCIA.**

O tributo arrecadado a título de empréstimo compulsório sobre o consumo de combustíveis é daqueles sujeitos a lançamento por homologação. Em não havendo tal homologação, faz-se impossível cogitar em extinção do crédito tributário. A falta de homologação, a decadência do direito de repetir o indébito tributário somente ocorre, decorridos cinco anos, contados do termo final do prazo deferido ao fisco para apuração do tributo devido.

Embargos de divergência em recurso especial n. 42720-5/RS (94/0039612-0) DJU 17/04/1995.

A extinção do crédito tributário, prevista no inciso I do artigo 168, estaria condicionada à homologação tácita ou expressa do pagamento, nos termos do inciso VII do artigo 156 do CTN e não ao pagamento propriamente dito, considerado apenas antecipação, conforme parágrafo 1º do artigo 150 do CTN.

A extinção do crédito tributário ocorre com a homologação tácita, em 5 anos após a ocorrência do fato impositivo, segundo determina o parágrafo 4º do artigo 150 do CTN. Com a interpretação pretendida, iniciar-se-ia o prazo decadencial a partir desse momento. Com isso, o prazo final seria 10 anos. Uma nova versão na compreensão dos artigos 168, I; 150, parágrafos 1º e 4º e 157 VII do CTN, tese não passível de prosperar segundo o autor, pelos motivos seguintes:

"primeiro porque o pagamento antecipado não significa pagamento provisório à espera de seus efeitos, mas pagamento efetivo, realizado antes e independentemente de ato de lançamento.

Segundo, porque se interpretou "sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento", de forma equivocada. Mesmo desconsiderando a crítica de ALCIDES JORGE COSTA, para quem "não faz sentido(...), ao cuidar do lançamento por homologação, pôr condição onde inexistia negócio jurídico e portanto, inaplicável ao ato jurídico material" do pagamento, não se pode aceitar condição resolutiva como se fosse necessariamente uma condição suspensiva que retarda o efeito do pagamento para a data da homologação.

A condição resolutiva não impede a plena eficácia do pagamento e, portanto, não descaracteriza a extinção do crédito no âmbito do pagamento. Assim sendo, enquanto a homologação não se realiza, vigora com plena eficácia, o pagamento, a partir do qual podem exercer-se os direitos advindos desse ato, mas dentro de prazos prescricionais.

Se o fundamento jurídico da tese dos 10 anos é que a extinção do crédito tributário pressupõe a homologação, o direito de pleitear o débito do Fisco só surgirá ao final do prazo de homologação tácita, de modo que, se o contribuinte ficaria impedido de pleitear a restituição antes do prazo para homologação, tendo que aguardar a extinção do crédito para homologação.


12

Portanto, a data da extinção do crédito tributário, no caso dos tributos sujeitos ao artigo 150 do CTN, deve ser a data efetiva em que o contribuinte recolhe o valor a título de tributo aos cofres públicos e haverá de funcionar, a priori, como dies a quo dos prazos de decadência e de prescrição, do direito do contribuinte. Em suma, o contribuinte goza de cinco anos para pleitear o débito do Fisco e não dez. (Destaca-se)

O prazo de decadência frente ao direito à restituição ou compensação de valores indevidamente pagos, será observado a partir do artigo 168 do Código Tributário Nacional, que determina:

“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.”

Será sempre de 5 (cinco) anos, distinguindo-se o início da sua contagem pelas diferentes situações que possam exteriorizar o indébito tributário, conforme exemplificam, os incisos do art. 165 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 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.”

Como bem demonstrou o ilustre conselheiro José Clóvis Alves, a tese dos 10 anos para contagem do prazo para repetição de indébitos para os tributos sujeitos ao regime por homologação, não se coaduna com a lógica do sistema tributário esculpido no Código Tributário Nacional, devendo ser refutada pelo julgador administrativo.

Se dúvidas ainda poderiam existir em relação ao prazo decadencial/prescricional para a repetição do indébito, com a edição da Lei Complementar nº 118/2005, estas foram afastadas deixando taxativo de que a contagem deve iniciar-se da data do pagamento indevido, sendo expresso o seu dispositivo de aplicar-se aos atos e fatos pretéritos consoante o seu art. 4º.

Sendo defeso ao julgador administrador negar vigência à lei posta, devendo outrossim, a denominada tese dos 5 + 5 anos, ser rechaçada no âmbito administrativo pelos motivos já expostos, é de se negar provimento ao recurso voluntário.

Considerando que a contribuinte formalizou seu pedido em 02/07/2004, pleiteando a restituição/compensação dos períodos de 1996 (jan a dez) e 1997 (jan a mar e mai a dez), todos os valores pleiteados restam decaídos/prescritos, devendo-se manter integralmente a decisão recorrida, negando-se provimento integral ao recurso.

Walter A. Maresch
WALTER ADOLFO MARESCH