



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11080.006227/2003-93
Recurso nº : 128.866
Acórdão nº : 201-78.395

MINISTÉRIO DA FAZENDA	
Segundo Conselho de Contribuintes	
Publicado no Diário Oficial da União	
De	23 / 12 / 05
VISTO	

2º CC-MF
Fl.

Recorrente : CAIXA ECONÔMICA ESTADUAL DO RIO GRANDE DO SUL
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

NORMAS PROCESSUAIS. COMPENSAÇÃO. INCOMPETÊNCIA DOS CONSELHOS DE CONTRIBUINTES.

A competência dos Conselhos de Contribuintes limita-se ao exame do direito creditório discutido em processo administrativo de restituição, de ressarcimento ou de compensação.

PASEP. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. RESTITUIÇÃO. PRAZO.

O prazo para apresentação de pedido de restituição é de cinco anos, contados da data de recolhimento do tributo.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CAIXA ECONÔMICA ESTADUAL DO RIO GRANDE DO SUL.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em negar provimento ao recurso.** Vencido o Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer.

Sala das Sessões, em 17 de maio de 2005.

Josefa Maria Coelho Marques
Josefa Maria Coelho Marques
Presidente

José Antonio Francisco
José Antonio Francisco
Relator

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
COM O ORIGINAL
RECEBIDA 28 / 06 / 05
VISTO

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, Antonio Mario de Abreu Pinto, Maurício Taveira e Silva, Sérgio Gomes Velloso e Gustavo Vieira de Melo Monteiro.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11080.006227/2003-93
Recurso nº : 128.866
Acórdão nº : 201-78.395

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONTROLE GERAL
BRASILEIRA 28.1.06.105
K
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Recorrente : CAIXA ECONÔMICA ESTADUAL DO RIO GRANDE DO SUL

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra o Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - RS, que indeferiu pedido de restituição da interessada, relativamente a indêbitos do Pasep.

O pedido, apresentado em 27 de junho de 2003, referiu-se aos valores supostamente recolhidos a maior do Pasep, relativamente aos períodos de junho de 1993 a julho de 1994 (fl. 3).

Segundo a interessada, o Decreto nº 71.618, de 26 de dezembro de 1972, que regulamentou a Lei Complementar nº 8, de 1970, estabeleceu, em seu art. 14, a semestralidade da base de cálculo do Pasep. Com a inconstitucionalidade declarada dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, que pretenderam alterar a base de cálculo, para "a folha de pagamento de pessoal do mês imediatamente anterior ao do recolhimento", passou a ter direito à restituição.

Instruíram o pedido os documentos de fls. 4 a 39.

A Delegacia da Receita Federal em Porto Alegre - RS indeferiu o pedido (fls. 45 a 53), considerando ter ocorrido a decadência do direito da interessada e ter sido revogada a disposição do citado decreto pela legislação superveniente.

Contra a decisão, apresentou a interessada a manifestação de inconformidade de fls. 56 a 72, requerendo a sua reforma e a notificação prévia de "toda e qualquer sanção a ser aplicada, decorrente do procedimento administrativo ora intentado".

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - RS indeferiu a solicitação (fls. 78 a 80), considerando ter ocorrido a decadência do direito de restituição e tratar o prazo previsto no decreto citado de prazo para recolhimento, posteriormente revogado.

Contra o Acórdão apresentou a interessada o recurso voluntário de fls. 83 a 105, alegando que o prazo para pedido de restituição iniciar-se-ia com a homologação tácita e que a semestralidade prevista no decreto referir-se-ia à base de cálculo da contribuição e não a prazo de recolhimento.

Tratou, a seguir, do direito à compensação e ressaltou estar suspensa a exigibilidade dos débitos apresentados em declarações de compensações.

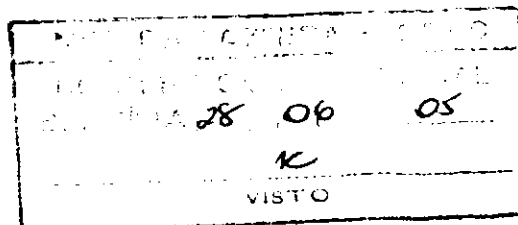
Por fim, fez comentários a respeito do Acórdão de primeira instância e requereu o deferimento do pedido, com a homologação das compensações apresentadas e com a "preservação" dos parcelamentos de débitos com a União, da livre movimentação do Fundo de Participação e não inscrição no Cadin.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11080.006227/2003-93
Recurso nº : 128.866
Acórdão nº : 201-78.395



2º CC-MF

Fl.

**VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
JOSÉ ANTONIO FRANCISCO**

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, razões pelas quais dele se deve tomar conhecimento.

No tocante ao pedido de homologação expressa, esclareça-se que não há previsão legal para tal pedido, não estando a autoridade fiscal obrigada a homologar expressamente os procedimentos do contribuinte.

Há um prazo para exercício do direito de lançamento, previsto no art. 150, § 4º, do CTN, mas que não vincula a autoridade a exercer a homologação expressa nesse prazo.

Esclareça-se, ainda preliminarmente, que a competência deste 2º Conselho de Contribuintes para apreciar matérias relacionadas à compensação de tributos foi excluída pela Portaria MF nº 1.132, de 30 de setembro de 2002, que alterou a redação do art. 8º, parágrafo único, II:

"Parágrafo único. Na competência de que trata este artigo, incluem-se os recursos voluntários pertinentes a:

(...)

II - apreciação de direito creditório dos impostos e contribuições relacionados neste artigo; e

(...)".

Portanto, somente caberia, em princípio, manifestação do Conselho em relação ao direito creditório.

Além disso, o mesmo raciocínio aplica-se aos pedidos relativos aos parcelamentos, livre movimentação do fundo e inscrição no Cadin.

Quanto ao direito creditório, inicialmente deve-se apreciar a questão da prescrição.

Trata-se de saber qual o prazo para pedido de restituição, na hipótese de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, quando o Senado Federal tenha emitido resolução suspendendo a sua execução.

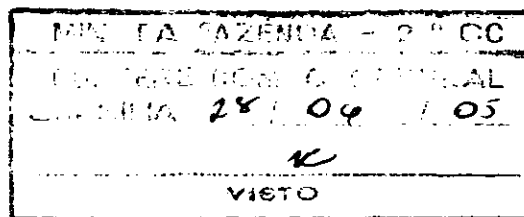
A respeito dessa questão, o Superior Tribunal de Justiça alterou recentemente o seu entendimento.

Entendia o Tribunal, originalmente, que o prazo para pedido de restituição, nos casos de declaração de inconstitucionalidade, iniciar-se-ia na data da publicação da decisão do STF, no sistema concentrado, ou da resolução do Senado Federal suspendendo a execução de lei declarada inconstitucional no sistema difuso.

Assim, no REsp nº 531.788/RS (DJ de 3 de novembro de 2003, p. 312), decidiu o STJ:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2ª CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 11080.006227/2003-93
Recurso nº : 128.866
Acórdão nº : 201-78.395

"(...) para as hipóteses restritas de devolução do tributo indevido, por fulminado de inconstitucionalidade, o dies a quo para a contagem do prazo para repetição do indébito pelo contribuinte deve ser o trânsito em julgado da declaração de inconstitucionalidade, pela Excelsa Corte, em controle concentrado de constitucionalidade, ou a publicação da Resolução do Senado Federal, caso a declaração de inconstitucionalidade tenha se dado em controle difuso de constitucionalidade."

Entretanto, no julgamento dos embargos de divergência no REsp nº 435.835/SC, a Primeira Seção do STJ uniformizou o entendimento de que, tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo seria de 10 anos, contados da data do fato gerador, tese que ficou conhecida como "cinco mais cinco", por somar ao prazo do art. 168 do CTN o do art. 150, § 4º.

É do que dá conta a ementa do acórdão do REsp nº 369.940/PR, da qual abaixo se reproduz parte (DJ de 30 de agosto de 2004, p. 238):

"TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O PRÓ-LABORE. AUTÔNOMOS E ADMINISTRADORES. ART. 3º, I, DA LEI Nº 7.787/89. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE INCIDENTAL. STF. PRESCRIÇÃO. REPERCUSSÃO FINANCEIRA. ART. 166, DO CTN. TAXA SELIC.

1. A Primeira Seção, em 24.03.04, pacificou a questão da prescrição no julgamento dos Embargos de Divergência 435.835/SC (cf. Informativo de Jurisprudência do STJ, nº 203), ficando positivado o entendimento de que a 'sistemática dos cinco mais cinco' também se aplica em caso de tributo declarado inconstitucional pelo STF, mesmo que tenha havido resolução do Senado nos termos do art. 52, X, da Constituição Federal."

A razão para tal mudança de entendimento seria que o fato de não haver prazo para apresentação de ação direta, nem para que o Senado Federal adotasse resolução, no caso de declaração de inconstitucionalidade no sistema difuso, o que tornaria as ações virtualmente imprescritíveis.

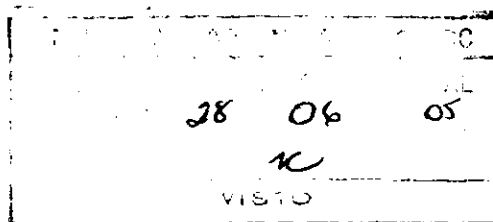
O mencionado informativo 203 (<http://informativo.stj.gov.br/informativo.php?chave=0203>, acesso em 9 set 2004.) trouxe a seguinte notícia:

"PRESCRIÇÃO. INCONSTITUCIONALIDADE. 'CINCO MAIS CINCO'.

Na hipótese, houve a declaração de inconstitucionalidade da exação, ao fundamento de violação ao princípio da anterioridade, razão pela qual não se fez publicar resolução pelo Senado Federal. Diante disso, a Seção, por maioria, ao prosseguir o julgamento, entendeu não adotar o posicionamento de se contar o prazo prescricional a partir do trânsito em julgado da ADIn, no controle de constitucionalidade concentrado, ou da resolução do Senado, no controle difuso, para novamente adotar o que coloquialmente se conhece pela teoria do 'cinco mais cinco'. EREsp 435.835-SC, Rel. originário Min. Peçanha Martins, Rel. para acórdão Min. José Delgado, julgados em 24/3/2004."

Portanto, segundo o STJ, o prazo previsto no art. 168 do CTN é prazo de prescrição, que somente tem início com a homologação tácita ou expressa, no caso dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

A respeito do prazo previsto no art. 168, I, do Código Tributário Nacional, a opinião da doutrina se divide, em relação à sua natureza.



Processo nº : 11080.006227/2003-93
Recurso nº : 128.866
Acórdão nº : 201-78.395

No livro "Repetição do indébito e compensação no direito tributário" (MACHADO, Hugo de Brito, coord. São Paulo: Dialética, Fortaleza: Icet, 1999), Hugo de Brito Machado reuniu 21 dos mais renomados tributaristas do Brasil para tratar de matérias por ele propostas, relativamente à repetição de indébito e à compensação, que resultou nos 19 trabalhos publicados no livro.

Relativamente ao prazo do art. 168, I, do CTN, no item 2.2 do questionário formulado pelo insigne jurista, perguntou-se se tratava de prazo de decadência ou de prescrição, que resumiu as opiniões dos vários autores (*opus cit.*, p. 23):

"Quanto à natureza do prazo para pedido de restituição, menores não são as divergências. Que se trata de prescrição, afirmam Paulo Roberto de Oliveira Lima, Hugo de Brito Machado Segundo, Paulo de Tarso Vieira Ramos, Dejalma de Campos, e Aroldo Gomes de Mattos. Carlos Vaz, Vittorio Cassone e Oswaldo Othon, todavia, afirmam tratar-se de decadência."

Em sua obra "Decadência e prescrição no direito tributário" (Max Limonad. São Paulo: 2000), Eurico Marcos Diniz de Santi afirma tratar-se de decadência (p. 254) e de prescrição (p. 259).

Luciano Amaro diz o seguinte (Direito Tributário Brasileiro. São Paulo: Saraiva, 1997, p. 398-9):

"Esse prazo é para o solvens pleitear a restituição na esfera administrativa, junto ao próprio accipiens, ou na esfera judicial."

Alguns acórdãos do antigo Tribunal Federal de Recursos suscitaram a questão de saber se, antes do ingresso em juízo, o solvens, necessariamente, teria de esgotar as vias administrativas. Em estudo anterior, pretendemos ter demonstrado que a discussão através de processo administrativo é opção do solvens; somente nos casos em que fique demonstrada a inexistência de lide (vale dizer, situações em que o Fisco não oponha nenhum tipo de resistência nem de questionamento ao direito do solvens) é que se poderá discutir a legitimidade do ingresso em juízo, mas, aí, o problema é de condição da ação (interesse de agir) e não o do suscitado exaurimento das vias administrativas.

Caso opte pelo procedimento administrativo e não tenha sucesso, o solvens terá mais dois anos para ingressar em juízo, após a decisão administrativo denegatória de seu pedido.

Mais uma vez aqui o legislador ficou impressionado com os aspectos periféricos da decadência e da prescrição, e, aparentemente, deu ao prazo de cinco anos a natureza decadencial, e ao de dois anos o caráter prescricional. Não vemos razão para isso. Não há motivo lógico ou jurídico para a diversidade de tratamento. De resto, já vimos anteriormente que o elemento distintivo dos casos de prescrição e de decadência deve ser a natureza do direito, e não os detalhes formais com que este possa estar guarnecido."

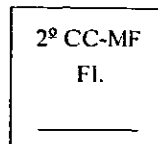
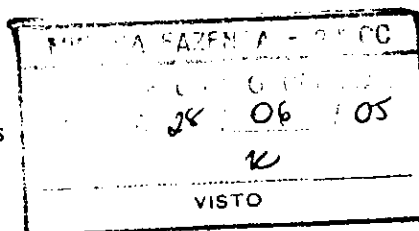
É preciso, como ressaltado por Luciano Amaro, estabelecer a distinção entre decadência e prescrição, segundo a natureza do direito envolvido.

Agnello Amorin Filho, professor da Universidade Federal da Paraíba, em artigo publicado na Revista Forense^{1,2}, buscando conceitos delineados por Chiovenda e Pontes de

¹ "Critério científico para distinguir a prescrição da decadência e para identificar as ações imprescritíveis". Revista Forense, nº 193, p. 7-37.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 11080.006227/2003-93
Recurso nº : 128.866
Acórdão nº : 201-78.395

Miranda, debruçou-se num trabalho metódico, para estabelecer a distinção entre prescrição e decadência e identificar as ações imprescritíveis.

São conceitos definidos por Chiovenda que dão todo o respaldo para uma distinção verdadeiramente científica entre decadência e prescrição, e que permitirão uma análise mais precisa da natureza do prazo para repetição de indébito tributário.

Segundo Chiovenda³, há duas categorias de direitos subjetivos: os direitos a uma prestação e os direitos potestativos (primeiro conceito).

Os direitos a uma prestação, para serem satisfeitos, dependem de uma cooperação do devedor, consistente no pagamento espontâneo da prestação. Enfim, tudo aquilo que esteja em posse do devedor e que, por direito, tenha de entregar ao credor encerra um direito a uma prestação.

Já os direitos potestativos, que podem ser exercidos pelo credor segundo sua vontade, e, por isso, independem de colaboração do devedor para serem exercidos, são direitos subjetivos que criam, extinguem ou modificam outros direitos subjetivos. Veja-se que há duas características para que o direito seja potestativo: 1) depender apenas da vontade do credor para ser (por ele) exercido; e 2) alterar a relação jurídica entre credor e devedor (criando, alterando ou extinguindo direitos).

Voltando aos direitos a uma prestação, como dependem, para serem satisfeitos, da cooperação do devedor, exigem que o ordenamento jurídico preveja uma forma de o credor proteger seu direito, no caso de não haver cooperação do devedor. Por isso, a cada direito a uma prestação corresponde uma ação que o protege⁴.

Com base na constatação imediata de que o prazo do referido art. 168 do CTN não se refere a direito potestativo, grande parte da doutrina afirma que se trata de prazo prescricional.

De fato, o “direito de pleitear a restituição” na esfera administrativa não é direito potestativo. À primeira vista, poder-se-ia até pensar que fosse, pelo fato de ser direito que pode ser exercido pelo credor de forma independente da vontade do devedor.

O direito à restituição é, obviamente, direito a uma prestação, pois depende da vontade do devedor para ser atendido espontaneamente. Mas o pleito da restituição, que é direito diverso do direito de restituição, não modifica a essência do direito de restituição. Não é do pleito que surge o direito à prestação e o pleito, em si, não altera o direito.

Tanto é que o direito creditório, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 210, de 2002, art. 3º, III, pode ser reconhecido de ofício pelo Fisco.

Então, por isso, o prazo previsto no CTN teria de ser de prescrição. Mas também não é.

² *Apud* Valério, J. N. Vargas. “A decadência própria e imprópria no direito civil e no direito do trabalho”. São Paulo: LTr, 1999, p. 57.

³ Chiovenda, Giuseppe. “Instituições de direito processual civil”, 2ª ed., v. 1. Trad. de Paolo Capitanio. Campinas: Bookseller, 2000, p. 25-6, 30-3.

⁴ Vide art. 75 do Código Civil de 1916; art. 189 do atual.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA		CC
28	06	05
VISTO		

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.006227/2003-93
Recurso nº : 128.866
Acórdão nº : 201-78.395

Não se pode negar a razão de Luciano Amaro ao afirmar que, em determinadas situações, o contribuinte tem uma verdadeira opção entre requerer administrativamente a restituição ou apresentar ação de repetição de indébitos contra o sujeito ativo.

Mas o art. 168 refere-se, em princípio, a situações que somente permitem pedido administrativo. Nos casos em que tenha havido recolhimento a maior ou indevido, em face da legislação tributária, ou em que tenha ocorrido erro na identificação do sujeito passivo ou, ainda, "reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória", em princípio, não haveria resistência do Fisco ao direito do contribuinte, ao menos quando os recolhimentos fossem indevidos de acordo com a interpretação oficial da legislação.

Nessas hipóteses, não existiria interesse processual do contribuinte que justificasse a apresentação de ação judicial. Veja-se que o contribuinte poderia, em tais situações, apresentar pedido eletrônico de restituição, ou declaração de compensação, hipótese em que aproveitaria imediatamente os efeitos de seu direito.

Ademais, a Receita Federal até mesmo poderia efetuar uma restituição de ofício dos valores recolhidos indevidamente, de acordo com o dispositivo já citado da IN nº 210, de 2002.

Portanto, não poderia correr um prazo de prescrição nessas hipóteses.

O pedido administrativo de restituição, baseado em alegação que verse sobre inconstitucionalidade de lei, não é possível, a não ser nos casos previstos no art. 22A do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes:

"Art. 22A. No julgamento de recurso voluntário, de ofício ou especial, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em ação direta, após a publicação da decisão, ou pela via incidental, após a publicação da resolução do Senado Federal que suspender a execução do ato;

II - objeto de decisão proferida em caso concreto cuja extensão dos efeitos jurídicos tenha sido autorizada pelo Presidente da República;

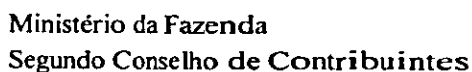
III - que embasem a exigência do crédito tributário:

a) cuja constituição tenha sido dispensada por ato do Secretário da Receita Federal; ou

b) objeto de determinação, pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, de desistência de ação de execução fiscal. (Artigo incluído pelo art. 5º da Portaria MF nº 103, de 23/04/2002)".

Dessa forma, está claro que, a não ser nos casos previstos no art. 22A, é inútil apresentar pedido de restituição sob a alegação de que a lei que criou a obrigação tributária seria inconstitucional.

Nessa hipótese, não havendo possibilidade de apresentação de pedido administrativo, não há que se falar no prazo do art. 168 do CTN.



Processo nº : 11080.006227/2003-93
Recurso nº : 128.866
Acórdão nº : 201-78.395

RECIBO DE PAGAMENTO

DATA	VALOR	DESCRIÇÃO	ASSINATURA
18/06/05	R\$ 100,00	PAGAMENTO DE RENTAS	[Assinatura]

VISTO

2º CC-MF
FL

Sala das Sessões, em 17 de maio de 2005.

JOSÉ ANTONIO FRANCISCO