



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**TERCEIRA CÂMARA**

---

<b>Processo nº</b>	13002.000822/2002-92
<b>Recurso nº</b>	137.772 Voluntário
<b>Matéria</b>	RESTITUIÇÕES DIVERSAS
<b>Acórdão nº</b>	303-34.906
<b>Sessão de</b>	8 de novembro de 2007
<b>Recorrente</b>	MOINHOS CRUZEIRO DO SUL SA
<b>Recorrida</b>	DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

---

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 16/12/1992 a 15/12/1994

Ementa: Pedido de Restituição. Início do Prazo Prescricional. O prazo para pleitear repetição de indébito se inicia com o correspondente pagamento, que extingue a obrigação tributária sob condição resolutória, e se encerra no final do prazo de cinco anos. Aplicação do art. 168, I do Código Tributário Nacional.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Zenaldo Loibman, Relator, Nilton Luiz Bartoli, Silvio Marcos Barcelos Fiúza e Marciel Eder Costa, que davam provimento. Designado para redigir o voto o Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro.

  
ANELISE DAUDT PRIETO - Presidente

  
LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO - Redator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nanci Gama e Tarásio Campelo Borges.

## Relatório

Trata-se de pedido de restituição/compensação, requerido em 18.12.2002, com base em crédito decorrente de recolhimentos indevidos, a título de imposto de importação, realizados entre dezembro/1992 e dezembro/1994, conforme relação de fls.02. O requerente pretendeu a compensação com débitos referentes ao tributo de código 1708, vencidos em 18.12.2002, conforme relacionado às fls.01, e outro débito, relacionado às fls.216, referente ao tributo de código 2172 vencido em 15.01.2003.

O crédito reclamado pelo contribuinte se baseia no ACE n.º 14 que previu alíquota zero para importação de trigo em grão a partir de preço superior a US\$ 120,00 por tonelada. Alega que as importações que realizou entre 16.12.1992 e 15.12.1994 estariam amparadas pelo direito à alíquota zero.

A repartição de origem, com base no Parecer DRF/NHO/SAORT n.º 276/2003, indeferiu o pedido, por meio do despacho decisório de fls.220/223, alegando decadência do direito de pleitear a restituição, que o pedido somente foi realizado em 18.12.2002, mais de cinco anos contados da data de extinção do crédito tributário pelo pagamento.

Ciente da decisão, a interessada apresentou tempestiva impugnação dirigida à DRJ competente, conforme consta às fls.229/237, alegando em resumo que o imposto de importação é sujeito ao lançamento por homologação. Que só depois da homologação expressa ou tácita, é que começa a fluir o prazo de prescrição do direito de restituição, conforme art.156, VII, c/c art.150, §4º, do CTN. No caso foi a homologação tácita, ocorrida cinco anos depois do fato gerador. E segundo a jurisprudência firmada no STJ, somente a partir de então começa a contar os outros cinco anos para a prescrição. Requer que os débitos que pretende compensar fiquem com sua cobrança suspensa até decisão final administrativa e que seja afastada a decadência/prescrição para se acolher seu pedido de restituição/compensação.

A DRJ/Florianópolis, 2ª Turma, decidiu indeferir o pedido, por entender haver decaído o direito de pleitear a restituição, conforme se vê às fls.252/256. Os principais fundamentos da decisão foram:

- 1. A SRF, e portanto as DRJ's, já firmaram posição de que ocorre decadência do direito de pleitear a restituição de indébito tributário no prazo de cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário pelo pagamento, conforme arts.156, 165 e 168 do CTN.*
- 2. O pagamento antecipado, no caso de tributo sujeito a homologação, já produz o efeito de extinguir o crédito tributário. Afirma base na doutrina de Eurico Marcos de Santi.*
- 3. Corroborando o entendimento adotado foi editada a LC 118/2005, que em seu art.3º afirma, para efeito de interpretação do inciso I do art.168 do CTN, no mesmo sentido acima exposto.*
- 4. Com relação ao pedido de suspensão, até a decisão final administrativa do presente processo, da cobrança dos débitos que o impugnante pretende compensar, trata-se de procedimento da competência da autoridade tributária da SRF com jurisdição sobre o*

*domicílio fiscal do requerente, e tal decisão foge à competência desta DRJ.*

Irresignada com a decisão proferida pela DRJ, a interessada apresentou tempestivo recurso voluntário às fls.259/270, no qual rearticula os argumentos expostos na fase de impugnação e reforça a tese com os seguintes argumentos a seguir resumidos:

a) *A dicção do inciso VII do art.156 c/c o art.150, §4º, do CTN, está em que a homologação tácita do pagamento antecipado, que só se consuma cinco anos depois de ocorrido o fato gerador, é o marco inicial para a contagem do prazo de prescrição do direito de repetição do indébito, conforme entendimento firmado pelo STJ.*

b) *Junta às fls.263/269 ementas do REsp 587.508/SE; REsp 641.897/PE; AgRg no Ag 653.659/SP; AgRg no AI 633.462/SP, e na mesma linha os Acórdãos do Conselho de Contribuintes nº 201-74.449, Ac. 202-13369; Ac.108-08407; Ac. 202-16247; Ac. 104-20341 e Ac. 102-46503, no mesmo sentido do que dendê a recorrente.*

c) *Lembra que, conforme algumas dessas ementas expõem o STJ recentemente reafirmou seu entendimento mesmo depois da edição da LC 118/2005, entendendo que as disposições do art.3º da LC 118/2005 a pretexto de interpretar os arts.150, §1º, 160, I, do CTN, conferiu-lhes, na verdade, um sentido e um alcance diferente daquele dado pelo Judiciário, e, portanto, tendo inovado no plano normativo só pode ter eficácia prospectiva. A 1ª Turma do STJ considerou que o art.4º, segunda parte, da LC 118/2005, por ferir a autonomia e independência dos poderes, o direito adquirido, o princípio do ato jurídico perfeito e da coisa julgada deveria ser alvo de argüição de incidente de inconstitucionalidade perante a Corte Especial do STJ (ERESP 327.043/DF)*

d) *Outrossim, tendo em vista que os pedidos de compensação já estavam pendentes de decisão final administrativa quando da edição da MP 66/2002 convertida na Lei 10.637/2002, requer que a eventual cobrança relativa aos débitos compensados de que tratam estes autos fique suspensa até a decisão final do processo.*

É o Relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro ZENALDO LOIBMAN, Relator

Trata-se de matéria da competência do Terceiro Conselho de Contribuintes e estão presentes os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário.

A lide submetida ao Conselho de Contribuintes consiste, primeiramente, em que se defina se houve, ou não, prescrição do direito de repetição de indébito relacionado a recolhimentos realizados a título de imposto de importação, e referido a fatos geradores ocorridos entre 16.12.1992 e 15.12.1994, e, em segundo lugar, dado que o pedido é também de compensação do alegado crédito com débitos tributários do ora recorrente, relacionados às fls.1 e 216, se devem ser homologadas as compensações indicadas. O recorrente solicita, ainda, que fiquem suspensas as exigências quanto aos débitos que pretende compensar com os créditos que alega perante a Fazenda Nacional até que haja decisão final administrativa no presente processo.

A autoridade julgadora de primeira instância entendeu que havia ocorrido a “decadência” do direito de pleitear a restituição com base em interpretação oficial da SRF acerca do que dispõem os arts. 156,165 e 168, do CTN. E quanto ao pedido de suspensão das cobranças relacionadas aos débitos tributários que a ora recorrente pretende compensar com o crédito alegado contra a Fazenda Nacional julgou-se incompetente para atender o pedido.

Penso que a r.decisão recorrida merece reformada nos dois aspectos, com base nos argumentos que a seguir se expõem.

Preambularmente, conquanto se possa reconhecer que a partir da vigência do Código Civil de 2002 as diferenças conceituais entre decadência e prescrição resultaram menos importantes, para clareza de entendimento e para manter certa coerência com o texto do CTN, neste voto chamarei de prazo decadencial o que se desenvolve, nos termos do art.150 ou do art.173 daquele diploma legal, sempre no prazo de cinco anos, num caso fluindo a partir do fato gerador, e noutro caso, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia haver o lançamento. Desta forma, quando ocorre o lançamento de ofício, para os casos regradados no art.173, ou expressa homologação, no caso previsto no art.150, antes de completado o prazo decadencial, não se poderá mais falar em decadência do direito da Fazenda Nacional de lançar o tributo. A partir daí na dicção da Lei 5.172/66 (recepcionada pela atual Constituição com *status* de lei complementar), se poderá falar em prazo de prescrição, que pode se referir ao direito da Fazenda de exigir o crédito tributário, como também ao direito do contribuinte de requerer eventual repetição de indébito.

Este plenário conhece a posição oficialmente defendida nos últimos anos pela SRF, reproduzida na quase totalidade dos julgamentos em primeira instância administrativa, no sentido de rejeitar pedidos de restituição de indébito quando o pedido seja protocolado mais de cinco anos depois do pagamento, com base justamente em norma veiculada no art.168 do CTN, Lei 5.172/66.

O princípio da segurança jurídica impõe ao sistema jurídico brasileiro, a exemplo do que ocorre com todos os ordenamentos de direito moderno ocidental, uma verdadeira ojeriza por prazos eternos, e o CTN tratou de estabelecer tanto para a decadência de

lançamento tributário, quanto para a prescrição do direito de repetir o indébito um prazo máximo de cinco anos. O §4º do art.150, em nome do princípio federativo, prevê a possibilidade da União, dos Estados, dos Municípios e do DF, estabelecerem em lei ordinária dentro das respectivas competências, um prazo decadencial menor do que o máximo de cinco anos, que a idéia ali prevalecente é de limitação ao poder de tributar e de segurança jurídica do cidadão contribuinte, jamais superior. Pois bem, a mesma segurança jurídica ao contribuinte deve ser garantida com relação ao direito de repetição de indébito.

Foi por entender assim que a o E. STJ, tribunal superior ao qual cabe em última instância compatibilizar a aplicação das normas infraconstitucionais entre si, e delas com relação à Constituição, firmou jurisprudência que definiu por longo tempo a interpretação que deveria prevalecer quanto ao que dispõe o art.168, I, do CTN. A 1ª Seção do STJ, no julgamento do ERESP 435.835/SC, Rel. Min. José Delgado, na sessão de 24.03.2004, consagrou o entendimento segundo o qual o prazo prescricional para pleitear a restituição de tributos sujeitos a lançamento por homologação é de cinco anos, contados da data da homologação do lançamento, que, se for tácita, ocorre após cinco anos da realização do fato gerador, sendo considerado irrelevante, a causa do indébito. Houve ressalva apresentada pelo relator, quanto ao entendimento da Seção, apenas para registrar sua posição em defesa da subordinação do termo *a quo* do prazo de prescrição ao universal princípio da *actio nata* (conforme voto - vista proferido nos autos do ERESP 423.994/SC, 1ª Seção, Min. Peçanha Martins, sessão de 08.10.2003).

Posteriormente, para modificar a interpretação normativa que se firmou por força da jurisprudência do STJ, veio a LC 118/2005, que pretendeu, no seu art.3º, fixar a interpretação do inciso I do art.168 do CTN, para o caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no sentido de que deveria se entender que a extinção do crédito tributário ocorre no momento do pagamento antecipado de que trata o §1º do art.150 do CTN. E, conquanto, no seu art.4º estabelecesse o início da sua vigência no prazo de 120 dias a contar da sua publicação, inseriu, ao final, dispositivo que pretendeu apontar que o disposto no art.3º, sendo interpretação, se beneficiaria do disposto no art.106. I, do CTN.

É evidente que o texto do art.3º da LC 118/2005 só faz sentido porque veio para modificar a interpretação normativa antes prevalecente por força da jurisprudência firmada pelo E. STJ. Ora, se a interpretação tornada obrigatória a partir da vigência da LC 118/2005 veio para inovar o direito, resta clara a sua incompatibilidade com o disposto no art.106, I, do CTN.

Foi justamente assim que entendeu o colendo tribunal superior. As duas ementas transcritas abaixo servem para explicitar e resumir a posição firmada pelo E. STJ quanto exatamente à questão de que se trata no presente processo.

No Resp 587.508/SE, Rel. Min Castro Meira, 2ª Turma, DJ 16.11.2004, p.247:

**“TRIBUTÁRIO. TRIBUTOS SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. PRESCRIÇÃO. COMPENSAÇÃO. TRIBUTOS DE ESPÉCIES DIFERENTES. CORREÇÃO MONETÁRIA. SELIC.**

*1. O prazo para propor ações que versem sobre compensação deve seguir a regra geral dos tributos sujeitos a lançamento por homologação.*

2. A jurisprudência desta Corte assentou no sentido de que a extinção do direito de pleitear a restituição de tributo sujeito a lançamento por homologação, em não havendo homologação expressa, só ocorrerá após o transcurso do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, acrescido de mais cinco anos contados da data em que se deu a homologação tácita (EResp 435.835/SC, julgado em 24.03.2004). (grifos meus).

3...(omissis)

4.....(omissis)

5. ... (omissis)

6...(omissis)

No AgRg no AI 633.462/SP, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, 1ª Turma, DJ 04.04.2005, p.193 ( RDDT, vol. 117, p.169): (CONFERIR TEXTO NO SITE STJ):

**.“TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. ORIENTAÇÃO FIRMADA PELA 1ª SEÇÃO DO STJ...LC 118/2003: NATUREZA MODIFICATIVA DO SEU ART.3º. INCONSTITUCIONALIDADE DO SEU ART.4º...**

1....(OMISSIS)

2. O art.3º da LC 118/2005, a pretexto de interpretar os arts.150, §1º, 160, I, do CTN, conferiu-lhes, na verdade, um sentido e um alcance diferente daquele dado pelo Judiciário. Ainda que defensável a “interpretação” dada, não há como negar que a Lei inovou no plano normativo, pois retirou das disposições interpretadas um dos seus sentidos possíveis, justamente aquele tido como correto pelo STJ, intérprete e guardião da legislação federal. Portanto, o art.3º da LC 118/2005 só pode ter eficácia prospectiva, incidindo apenas sobre situações que venham a ocorrer a partir da sua vigência.

3. O art.4º, segunda parte, da LC 118/200, que determina a aplicação retroativa do seu art.3º, para alcançar inclusive fatos passados, ofende o princípio constitucional da autonomia e independência dos poderes (CF, art.2º) e o da garantia do direito adquirido, do ato jurídico perfeito e da coisa julgada (CF, art.5º, XXXVI). Ressalva, no particular, do ponto de vista pessoal do relator, no sentido de que cumpre ao órgão fracionário do STJ suscitar o incidente de inconstitucionalidade perante a Corte Especial, nos termos do art.97 da CF.

4. Agravo regimental a que se nega provimento.”.(grifos meus).

Talvez em face da posição firmada no STJ, e tendo o E. STF constatado a possibilidade de encaminhamento de um número exacerbado de Recursos Extraordinários sobre a matéria acima especificada, apressou-se em reconhecer a existência de repercussão geral na questão de modo a poder vir a ser objeto de súmula vinculante, e solicitou aos demais tribunais que sustassem o encaminhamento de RE's sobre a matéria, aguardando decisão a ser exarada pelo Pleno do Pretório Excelso.

Não é dado o direito à autoridade administrativa de ignorar reconhecimento judicial à tese de direito pretendido pela ora recorrente, tida como de repercussão geral, revelando direito creditório existente contra a Fazenda Nacional (União), atitude que equivale a um menosprezo ao entendimento jurisprudencial superior firmado, mormente em tempos de súmula vinculante, sujeitando-se o faltoso, em tese, a eventuais responsabilidades administrativas e penais. Ao servidor federal que extrapole sua autoridade, conferida nos limites da lei, cabe responsabilidade pelos eventuais prejuízos que sua decisão tomada, sem amparo jurídico-legal, possa trazer aos cofres públicos, prejuízo que no presente caso poderia advir de honorários de sucumbência que venham a ser exigidos da União, em razão de ação judicial a que seria forçado o contribuinte por indevida objeção administrativa em reconhecer seu crédito contra a União Federal, conforme já ficara reconhecido em jurisprudência firmada pelos tribunais superiores.

No caso concreto, os fatos geradores do imposto de importação ocorreram entre 16.12.1992 e 15.12.1994, e o pedido de restituição/compensação foi protocolado em 18.12.2002.

Pelo que se vê, em face da legislação regente e vigente na data de protocolo do pedido, somente ocorreu prescrição com relação ao pagamento correspondente ao DARF n.º 33324211000139, referente ao PA 12/92, data de vencimento e do pagamento em 16.12.1992, no valor total de 506.176.749,91, conforme consta no quadro demonstrativo de fls.02, linha 1. Para os demais pagamentos acontecidos a partir de 25.01.1993 (linha 2) até o dia 05.12.1994 (última linha do quadro demonstrativo de fls.02), não havia ainda ocorrido a prescrição, na data do pedido.

Por fim, especificamente no que se refere à suspensão da exigibilidade dos créditos tributários representativos de débitos que o contribuinte pretende compensar, ainda pendente de homologação, independentemente do evidente caráter interpretativo da nova norma, é direito que passou a ser expressamente reconhecido com a vigência da Lei 10.833/2003. Por ser norma mais benéfica ao contribuinte, deve ser considerada retroativamente para beneficiar. Deve, ainda, ser observado que a disciplina da compensação voltou a ser modificada posteriormente pela Lei 11.051/2004. Mas, mesmo após a vigência da Lei 11.051/04, não houve alteração quanto à norma, interpretativa do CTN, introduzida pela Lei 10.833/2003, e veiculada no §11 do art.74 da Lei 9430/96, ou seja, permanece válida a suspensão da exigibilidade dos débitos objeto do pedido de compensação cujo direito de homologação dependa da decisão administrativa definitiva.

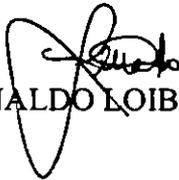
Observe-se, por outro lado, que mesmo a partir da vigência da Lei 11.051/04, na qual a redação do inciso V do §3º do artigo 74 da Lei 9.430/96 passou a determinar uma impossibilidade de compensação mediante entrega de declaração pelo sujeito passivo quando já tenha sido objeto de pedido não homologado quanto aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados, veja-se que a referida impossibilidade só acontece ou em relação a pedido que já tenha sido rejeitado por decisão final administrativa, ou enquanto a compensação se encontra ainda pendente de decisão definitiva na esfera administrativa, que se esta afinal vier a corroborar o direito do contribuinte à homologação pretendida, naturalmente a autoridade administrativa deverá cumprir a decisão final exarada. Esta é a adequada interpretação da norma, mormente quando sua interpretação sistêmica deva obrigatoriamente levar em conta o disposto no §4º, no §9º e no §11 do mesmo artigo 74 da mesma Lei 9.430/96 vigente, que dispõem que os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação

desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo; que é facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no §7º apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação e, que tanto a manifestação de inconformidade quanto o recurso de que tratam os §§9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art.151, da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação. Portanto, não resta a menor dúvida de que permanecem suspensas as exigibilidades dos débitos que o recorrente pretendeu compensar com o crédito alegado, e cuja homologação ainda se encontra pendente de decisão final administrativa.

A referida suspensão da exigibilidade dos créditos tributários (débitos do contribuinte) em face da pendência de decisão final administrativa quanto à homologação da compensação pretendida se impõe por força de lei, independentemente de qualquer consideração da autoridade julgadora administrativa. Portanto, é descabida a alegação de incompetência afirmada equivocadamente na decisão recorrida, ficando claro agora ao interessado que se encontra efetivamente suspensa a exigibilidade dos débitos relacionados com a compensação pretendida, até que haja a decisão final administrativa neste processo.

Por todo o exposto voto por afastar a prescrição do direito de pedir a restituição com relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 25.01.1993 (inclusive), para que a matéria seja devolvida à apreciação da autoridade julgadora de primeira instância.

Sala das Sessões, em 8 de novembro de 2007

  
ZENALDO LOIBMAN – Relator

## Voto Vencedor

Conselheiro LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Redator

Mesmo conhecendo a prestigiosa doutrina e a copiosa jurisprudência que advoga a “tese dos cinco mais cinco”, como ficou conhecida a corrente exegética defendida pelo voto do i. relator, peço venia para discordar dessa interpretação.

Inicialmente, a meu ver, o prazo definido no art. 168, I do Código Tributário Nacional não é decadencial, mas prescricional.

Veja-se, a esse respeito, a doutrina do prof. Alberto Xavier (*Do Lançamento: Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 1998, 2.ed. p. 98):

*“Deve antes de mais estranhar-se a insistência com que se qualifica o prazo do artigo 168 do Código Tributário Nacional como “prazo decadencial” quando não se está perante o exercício de um poder-dever ou direito potestativo, mas sim de um direito de ação relativa ao exercício de um direito subjetivo de crédito decorrente de pagamento indevido.... O prazo do artigo 168 é, por conseguinte, um prazo de prescrição.”*

Assim sendo a ação judicial ou administrativa com vistas à repetição de indébito, por óbvio, não fica atrelada a qualquer providência por parte do Fisco, mas exclusivamente da percepção do contribuinte de que realizara um pagamento indevido.

De fato, diz o inciso I 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 artigo 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;*

Por outro lado e mais importante, entendo contraditória a construção lógica que os defensores da tese dos “cinco mais cinco” extraíram do texto do art. 168<sup>1</sup>, do § 1º do art. 150<sup>2</sup> do CTN, em conjunto com o dispositivo acima transcrito.

---

<sup>1</sup> 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 artigo 165, da data da extinção do crédito tributário

<sup>2</sup> 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 ao lançamento.

Chego a essa conclusão, em função de que, em primeiro lugar, na esteira da Lei Civil, se resolutive a condição, o ato jurídico produz efeitos até seu eventual implemento<sup>3</sup>.

Assim, se o pagamento extingue o crédito sob condição resolutive, não criou o legislador uma condição para sua eficácia, mas exclusivamente uma possibilidade de revisão dessa eficácia, se e somente se, esse pagamento for insuficiente.

Diz o Mestre Lusitano (ob. cit. p. 99):

*Posto em contacto com a norma jurídica que efetuado espontaneamente pelo contribuinte pode enquadrar-se em quatro alternativas (e só nelas): ou é um pagamento indevido, por não corresponder ao modelo legal, ou é um pagamento correto, ou é um pagamento excessivo, ou é um pagamento insuficiente. Só nesta última hipótese é que o Fisco pode, no exercício do seu poder de controle, constatar a insuficiência e praticar de ofício um lançamento com vista a exigir a quantia em falta. Esta exigência (não homologação) não é, porém, uma condição resolutive em sentido técnico, pois não destrói retroativamente o efeito liberatório que o pagamento insuficiente produziu no tocante à parte da dívida paga. (os grifos não constam do original)*

No caso do presente recurso, essa convicção torna-se ainda mais forte em função de que, o indébito alegado teria sua origem em uma preferência tarifária, que não poderia ser reconhecida de ofício pelo Fisco.

Relembre-se, pois, que a regra isencional de carácter especial não gera efeitos *ope iuris*. É necessário que se cumpra o rito procedimental próprio, consubstanciado no pleito do benefício e na apresentação de prova do preenchimento das condições definidas na norma de carácter substancial.

A esse respeito, afirma o autor (ob. cit., p. 103/104):

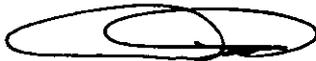
*“... Na verdade, enquanto a Administração fiscal tem o dever de investigar oficiosamente os fatos arvorados por lei em elementos do tipo tributário, nem sempre esse dever lhe cabe quanto aos fatos impeditivos da obrigação de imposto. Não pode afirmar-se que a Administração não tenha o dever de investigar a verdade material quanto ao fato isento, nos casos a que nos referimos: o que sucede é que a lei faz depender o início da investigação de um pressuposto processual, que é um requerimento ou solicitação expressa do particular, sem o qual a Fazenda não pode reconhecer a isenção, nem portanto operar a sua eficácia impeditiva. É o que resulta do artigo 179 do Código Tributário Nacional, segundo o qual “a isenção, quando não concedida em carácter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento no qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão”. (destaquei)*

<sup>3</sup> vide art. 127 da Lei n.º 10.406, de 2002 (novo Código Civil) e parágrafo único do art. 119 da Lei n.º 3.071, de 1916 (antigo Código Civil).

Ou seja, se o fisco não poderia alterar o pagamento, não se pode dizer que somente após o prazo de cinco anos o mesmo tornou-se definitivo. Para efeito de reconhecimento do fundamento legal invocado pela recorrente o lançamento encontra-se imutável desde o dia do recolhimento ora questionado.

Assim sendo, considerando que, entre o recolhimento do tributo que se entende indevido e a data de apresentação do requerimento de restituição transcorreu prazo superior a 5 (cinco) anos, voto no sentido de **negar provimento ao recurso voluntário.**

Sala das Sessões, em 8 de novembro de 2007



LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO - Redator