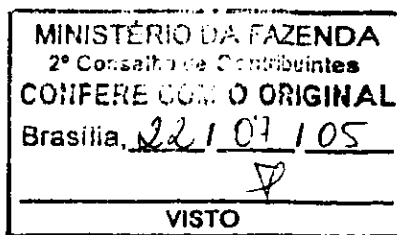




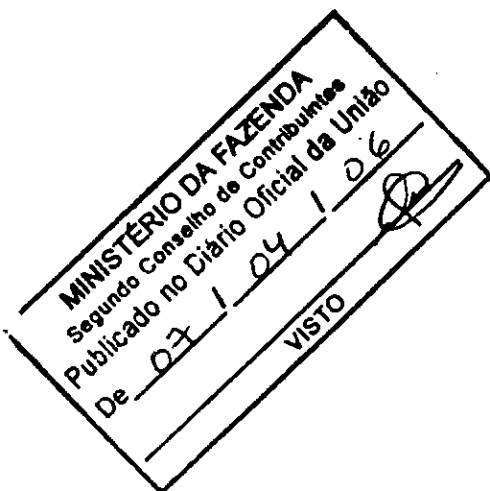
Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13603.001214/2001-45  
Recurso nº : 122.783  
Acórdão nº : 203-10.051

Recorrente : CENTRAIS DE ABASTECIMENTO DE MINAS GERAIS S/A  
Recorrida : DRJ em Belo Horizonte – MG



PASEP. DECRETOS-LEIS NºS 2.445/88 E 2.449/88. PAGAMENTOS A MAIOR. PRAZO PRESCRICIONAL PARA REPETIÇÃO DO INDÉBITO E PERÍODO A RESTITUIR. O prazo de prescrição para repetir o indébito tributário oriundo de pagamentos a maior realizados com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 é de cinco anos a contar da Resolução do Senado Federal nº 49, publicada em 10/10/1995.

**Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**CENTRAIS DE ABASTECIMENTO DE MINAS GERAIS S/A.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Valdemar Ludvig (Relator), Maria Teresa Martínez López, Cesar Piantavigna e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva. Designado o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 15 de março de 2005.

Leonardo de Andrade Couto  
Presidente

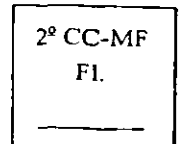
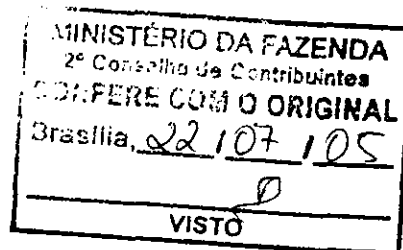
Emanuel Carlos Dantas de Assis  
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Sílvia de Brito Oliveira e José Adão Vitorino de Moraes (Suplente).

Eaal/mdc



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13603.001214/2001-45  
Recurso nº : 122.783  
Acórdão nº : 203-10.051

Recorrente : CENTRAIS DE ABASTECIMENTO DE MINAS GERAIS S/A

## RELATÓRIO

A empresa acima identificada, protocolou em 14 de agosto de 2001, pedido de restituição dos valores recolhidos para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PASEP, referentes ao período de apuração de agosto de 1991 a abril de 1994 no montante de R\$112. 652,48.

O Delegado da Delegacia da Receita Federal em Contagem – MG, indeferiu o pedido em decisão assim ementada:

*"Ementa: Restituição. Decadência.*

*O Direito de 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 contados da data da extinção do crédito, assim entendido como o pagamento antecipado nos casos de lançamento por homologação."*

Inconformada com a decisão supra a requerente apresentou Manifestação de Inconformidade dirigida ao Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte – MG, defendendo a tese de que, por se tratar de tributo cujo lançamento se opera pelo regime de homologação, o prazo para a contagem do prazo decadencial somente se inicia com a homologação expressa ou tácita do pagamento efetuado. Como, no presente caso, a homologação se deu de maneira tácita, ou seja, cinco anos após a data do efetivo pagamento, o prazo decadencial se encerra cinco anos após esta data. Como o pedido foi protocolado em agosto de 2001, este abrange créditos relativos a fatos geradores a partir de agosto de 1991.

A 1ª Turma de Julgamento da DRJ/Belo Horizonte – MG, indeferiu o pedido, acompanhando o que já tinha sido decidido pela autoridade preparadora local.

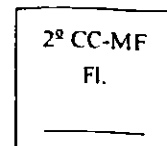
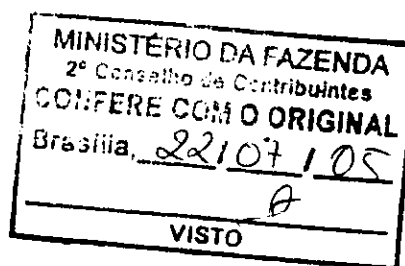
Cientificada da decisão, a requerente, apresenta recurso voluntário dirigido a este Colegiado, reiterando suas razões de pedir já levantadas nas fases anteriores.

É o relatório.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13603.001214/2001-45  
Recurso nº : 122.783  
Acórdão nº : 203-10.051



VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
VALDEMAR LUDVIG

O Recurso é tempestivo e preenche todos os demais requisitos exigidos para sua admissibilidade, estando, portanto, apto a ser conhecido.

A questão que se nos apresenta, está relacionada à contagem do prazo prescricional para o contribuinte entrar com o pedido de restituição compensação de créditos tributários recolhidos a maior ou indevidamente pelo regime de lançamento por homologação.

O Superior Tribunal de Justiça, já pacificou o entendimento defendido pela recorrente, como se observa da seguinte ementa:

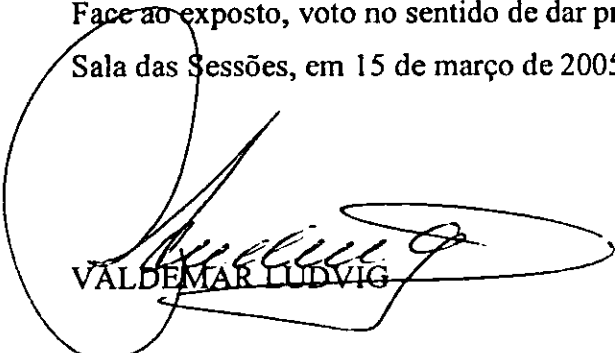
*"Tributário. Lançamento por Homologação. Decadência. Prazo.*

*Já é pacífico no STJ o entendimento de que o prazo decadencial de 05 anos deve ser contado a partir da homologação do lançamento do crédito tributário, e se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de 05 anos a contar da ocorrência do fato gerador. Embargos recebidos."* (EREsp 170.834/SP. Rel. Min. Garcia Vieira, Primeira Seção, unânime, DJ 15/03/99, pág. 79)

No presente caso, como o pedido de restituição foi protocolizada em agosto de 2001, pelo acima exposto, o período ainda não afetado pela decadência inicia-se em agosto de 1991.

Face ao exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

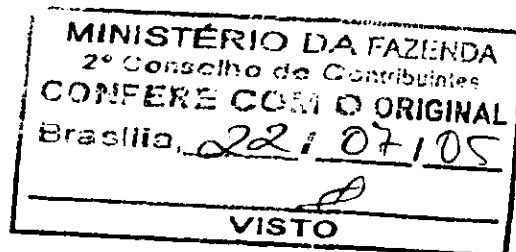
Sala das Sessões, em 15 de março de 2005.

  
VALDEMAR LUDVIG



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13603.001214/2001-45  
Recurso nº : 122.783  
Acórdão nº : 203-10.051



**VOTO DO CONSELHEIRO EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS  
RELATOR-DESIGNADO**

Reporto-me ao relatório e voto do ilustre relator para, com sua licença, dele divergir, tratando de uma única matéria: o prazo prescricional para repetição de indébito oriunda de pagamentos a maior com base nos malsinados Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88. A restituição em tela foi protocolizada em 14/08/2001.

Reconhecendo a controvérsia que o tema encerra, inclusive nesta Terceira Câmara, entendo que prazo deve ser contado a partir da publicação da Resolução do Senado nº 49, em 10/10/1995. A jurisprudência deste Conselho de Contribuintes possui inúmeros acórdãos neste sentido, inclusive da Câmara Superior de Recursos Fiscais,<sup>1</sup> que acompanho levando em conta que a recorrente não teve ação judicial que lhe reconheceu o direito à restituição ou compensação antes de 10/10/95. Destarte, no caso em julgamento o direito à compensação só surgiu com a Resolução do Senado nº 49/95, extinguindo-se cinco anos após.

Adoto o entendimento expresso no Acórdão antigo do STJ abaixo:

*"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. PIS. DECRETOS-LEI 2.445/88 E 2.449/88. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. LC Nº 7/70. BASE DE CÁLCULO. SEMESTRALIDADE. CORREÇÃO MONETÁRIA. IMPOSSIBILIDADE.*

*1. Não cabe a este Tribunal proceder ao exame de violações à Constituição pela via estreita do recurso especial.*

*2. Esta Corte já pacificou o entendimento no sentido de que o termo a quo do lapso prescricional para pleitear a restituição dos valores recolhidos indevidamente a título de PIS é o da Resolução do Senado que suspendeu a execução dos Decretos-Lei nº 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal através do controle difuso.*

*3. Enquanto não ocorrido o respectivo fato gerador do tributo, não estará sujeita à correção monetária a base de cálculo do PIS apurada na forma da LC 07/70. Entendimento consagrado pela 1ª Seção do STJ.*

*4. Agravo regimental improvido"*

(STJ, 2ª Turma, AGResp. nº 449.019/PR, Rel. Min. João Otávio Noronha, Julgado à unanimidade em 20/05/03, DJU de 09/06/03);

O Primeiro Conselho de Contribuintes também compartilha do entendimento aqui adotado, conforme julgamento recente da sua Sexta Câmara relativo à repetição do indébito do Imposto sobre o Lucro Líquido (ILL), que se aplica ao caso em tela, na parte abaixo negritada. Observe-se:

Número do Recurso: **138919**

Câmara: **SEXTA CÂMARA**

Número do Processo: **10930.003667/2001-14**

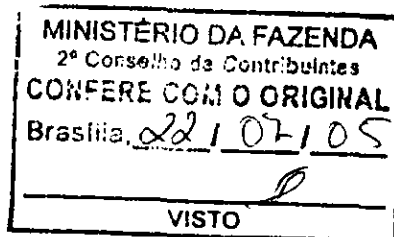
<sup>1</sup> Cf. Acórdãos CSRF/02-01.350 e CSRF/02-01.326, sessões de em 13/05/2003 e 12/05/2003, respectivamente, relator de ambos Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, unanimidade. Nesta Terceira Câmara, cf. Ac. 203-08.661, sessão de 25/02/2003, relator Conselheiro Otacilio Dantas Cartaxo, unanimidade.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13603.001214/2001-45  
Recurso nº : 122.783  
Acórdão nº : 203-10.051



Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: IRF/ILL

Recorrente: MACSOL MANUFATURA DE CAFÉ SOLÚVEL LTDA.

Recorrida/Interessado: 1ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

Data da Sessão: 11/11/2004 01:00:00

Relator: Ana Neyle Olímpio Holanda

Decisão: Acórdão 106-14325

Resultado: OUTROS – OUTROS

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, RECONHECER a legitimidade, AFASTAR a decadência do direito e DETERMINAR a remessa dos autos à DRF de origem para análise do pedido.

Ementa: IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - RESTITUIÇÃO DE VALORES REFERENTES AO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - PRAZO DECADENCIAL - Em caso de conflito quanto à inconstitucionalidade da exação tributária, o termo inicial para contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente inicia-se: da publicação do acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIN; da Resolução do Senado que confere efeito erga omnes à decisão proferida inter partes em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo ou da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária (CSRF/01-03.239). 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). Na espécie, trata-se de direito creditório decorrente da retirada do dispositivo do artigo 35 da Lei nº 7.713, de 1988, no que diz respeito à expressão "o acionista", do ordenamento jurídico brasileiro pela Resolução no 82, do Senado Federal, publicada no DOU de 19/11/1996. Assim, em se tratando de sociedades por ação, 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 do Senado Federal.

LEGITIMIDADE PARA PLEITEAR A RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO - Relevante para a espécie que o tributo tenha sido recolhido pela requerente e que a cobrança da exação tenha sido dada por indevida, pelo STF, com a confirmação do Senado Federal. Comprovado que o pagamento do tributo se deu em nome da empresa, o que denota ter esta arcado com o ônus do seu recolhimento, e que incidiu sobre o lucro líquido total apurado em 31/12/1989.

Legitimidade

reconhecida.

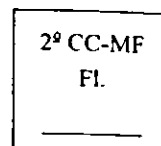
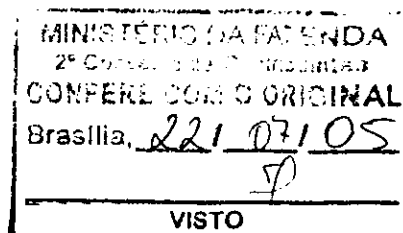
Decadência afastada.

Não considero que o prazo para repetição do indébito no caso dos dois Decretos-Leis começa a contar de 04/03/94, data da publicação do Recurso Extraordinário nº 148.754 – no qual o STF declarou inconstitucionais os referidos Decretos-Leis - porque, como é cediço, os efeitos da decisão em sede dessa espécie recursal não são *erga omnes*, só se aplicando às partes. Daí que não se pode afirmar ter nascido naquela data, para a recorrente, o direito à repetição, na



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13603.001214/2001-45  
Recurso nº : 122.783  
Acórdão nº : 203-10.051



via administrativa. Como o prazo prescricional somente conta a partir do momento em que o direito à ação pode ser exercido (princípio da *actio nata*: a prescrição corre do ato a partir do qual se origina a ação), descabe, *data venia*, considerar aquela data.

Tampouco considero o início do prazo prescricional na data da publicação da MP nº 1.110, de 31/08/95 - cujo art. 17, VIII, dispensou a constituição de créditos, bem como a inscrição na dívida, no caso do PASEP em questão. É que o § 2º do art. 17 da MP nº 1.110/95 ressaltou que tal dispensa não implicava em restituição de quantias pagas. Assim, embora anterior à Resolução do Senado nº 49/95, referida MP não permitia a restituição. Daí o direito à ação de repetição de indébito não ter nascido, ainda, na data da MP nº 1.110, que depois de reedições foi convertida na Lei nº 10.522, de 19/07/2002.

Somente na reedição sob o nº 1.621-36, de 10/06/98, é que o § 2º do dispositivo legal referido, agora numerado como art. 18, teve sua redação alterada para informar que a dispensa da constituição do crédito ou da inscrição na dívida ativa não implicava em restituição *ex officio*, apenas.

Por pertinente, e para esclarecer porque considero o prazo para realização do pedido de repetição do indébito como prescricional, destaco que a restituição, bem assim a compensação autorizada pelo art. 66 da Lei nº 8.383/91, pressupõem a certeza e liquidez do crédito alegado, pelo que cabe à Secretaria da Receita Federal verificar a apuração do indébito.

A restituição, bem como a compensação - inclusive a do art. 66 da Lei nº 8.383/91 -, não são direitos potestativos, posto que dependem da prestação do Fisco, consistente na apuração da certeza e liquidez do crédito tributário alegado. Na restituição pura e simples a apuração do crédito é seguida da devolução do indébito, enquanto na compensação é autorizada, ou ao menos é homologada, a compensação pleiteada, que de todo modo decorre da repetição do pagamento indevido ou a maior. Por isto é que a compensação também se sujeita ao mesmo prazo de prescrição da restituição. Do contrário ter-se-ia uma instabilidade em grande escala, com ofensa ao primado da segurança jurídica, cuja efetivação é exatamente ao que visam os institutos da decadência e prescrição.

Segundo Chiovenda, direitos potestativos são os que "se exercitam e atuam mediante simples declaração de vontade, mas, em alguns casos, com a necessária intervenção do juiz."<sup>2</sup> Tendem "à produção de um efeito jurídico a favor de um sujeito e a cargo de outro, o qual nada deve fazer, mas nem por isso pode esquivar-se àquele efeito, permanecendo sujeito à sua produção. A sujeição é um estado jurídico que dispensa o concurso da vontade do sujeito, ou qualquer atitude dêle."<sup>3</sup>

O melhor exemplo de direito potestativo em matéria tributária é o lançamento, ato administrativo isolado ou procedimento (conjunto de atos) vinculado e obrigatório que objetiva verificar os elementos do fato gerador, calcular o valor do crédito tributário e identificar o sujeito passivo, tudo conforme o art. 142 do CTN. Caracteriza-se como um direito potestativo, do qual o Estado é o titular, porque o sujeito passivo sujeita-se aos seus efeitos independente de sua

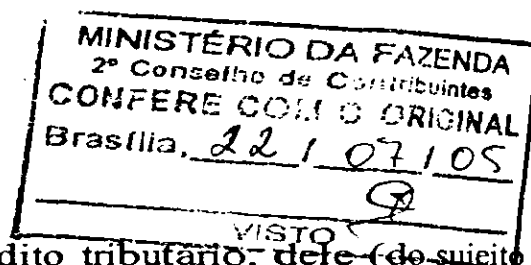
<sup>2</sup> Chiovenda, *Instituições de direito processual civil*, trad. port., vol. 1, p. 41/42, *apud* Agnelo Amorim Filho, "Critério científico para distinguir a prescrição da decadência e para identificar as ações imprescritíveis", in *Revista Forense*, vol. 193, Rio de Janeiro, Ed. Forense, p. 32.

<sup>3</sup> *Idem*, *ibidem*, p. 41/42, *apud idem*, *ibidem*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13603.001214/2001-45  
Recurso nº : 122.783  
Acórdão nº : 203-10.051



2ª CC-MF  
Fl.

vontade e, enquanto não se tornar exigível o crédito tributário, ~~dele~~ (do sujeito passivo) não se exige nenhuma prestação.

Já os direitos a uma prestação, na denominação de Chiovenda, exigem do sujeito passivo uma dar ou fazer (prestação positiva) ou uma abstenção (prestação negativa).<sup>4</sup>

A decadência se relaciona com os direitos potestativos que para se afirmarem precisam de algo mais que uma simples declaração de vontade, por parte do titular do direito. Embora prescindam da ação do sujeito passivo e dele não se exija uma prestação, alguns direitos potestativos precisam, por exemplo, de uma formalização específica, que se não realizada num prazo prefixado extingue o direito.<sup>5</sup>

A prescrição, por sua vez, está relacionada com o direito de agir em juízo ou na via administrativa para exigir uma prestação, pressupondo comumente um direito já plenamente afirmado e que precisa ser defendido através da ação porque violado.<sup>6</sup>

Como no caso da compensação – tanto a do art. 170 do CTN, quanto do art. 66 da Lei nº 8.383/96, com suas modificações – há necessidade de o Fisco homologar, ao menos tacitamente, o procedimento do contribuinte, trata-se de direito sujeito à prescrição porque dependente de uma prestação (a homologação). O *dies a quo* desse prazo prescricional é o mesmo da restituição e, regra geral, é fixado na data do pagamento indevido ou a maior que, na forma do art. 150, § 4º, do CTN, extingue a obrigação tributária, sob condição resolutória posterior do direito à extinção. Diz-se regra geral porque, como já informado acima, na situação de declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, o prazo para repetição do indébito começou a contar da Resolução do Senado, para aqueles contribuintes que não possuíam ação específica e já estavam autorizados a compensar o indébito.

A tese abraçada pelo STJ em inúmeros julgados, segundo a qual quando não há pagamento não se trata de lançamento por homologação, e que considera o início da contagem do prazo prescricional (ou decadencial) no final dos cinco anos contados a partir do pagamento (ou do fato gerador, no caso da decadência), “duplicando” para 10 anos o intervalo, não me parece a melhor interpretação.

Tal interpretação considera que o lançamento só é definitivo cinco anos após o fato gerador, podendo o Fisco revisá-lo nos cinco anos seguintes.<sup>7</sup> O Tribunal tem examinado em conjunto os arts. 173, I e 150, § 4º do CTN e deslocado o *dies a quo* da decadência para o final dos cinco anos referidos no art. 150, § 4º, contando a partir de então outro quíntuplo de anos, agora com base no art. 173, I, pelo que o *dies ad quem* passa para 10 anos após o fato gerador.

Se levarmos em conta que o direito de lançar é potestativo e independe do sujeito passivo, estando a depender tão-somente do Estado, torna-se inconcebível que este, por não exercer o seu direito no tempo prefixado, seja beneficiado e tenha o prazo de decadência alargado. É como se o titular do direito recebesse um prêmio (a dilação do termo inicial da

<sup>4</sup> Agnelo Amorim Filho, “Critério científico para distinguir a prescrição da decadência e para identificar as ações imprescritíveis”, in *Revista Forense*, vol. 193, Rio de Janeiro, Ed. Forense, p. 32.

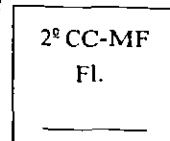
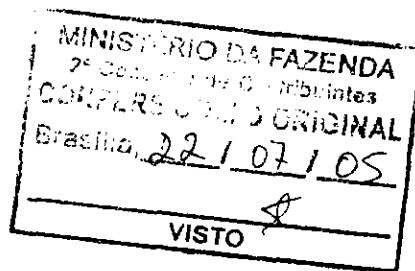
<sup>5</sup> Fábio Fanucchi, in *a decadência e a prescrição em direito tributário*, São Paulo, Ed. Resenha Tributária, 1976, p. 3.

<sup>6</sup> *idem*, *ibidem*, p. 3.

<sup>7</sup> Cf. voto do Min. do STJ, Humberto Gomes de Barros, relator do RE nº 69.308/SP.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13603.001214/2001-45  
Recurso nº : 122.783  
Acórdão nº : 203-10.051

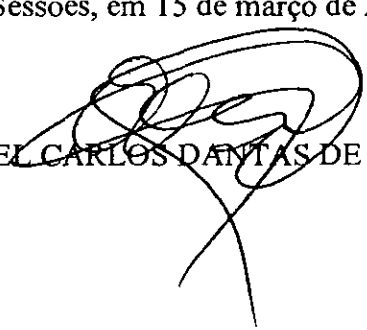
decadência) por não exercê-lo no prazo prefixado. Da mesma forma com o prazo prescricional para repetição de indébito: quem pagou a maior ou indevidamente, por não exercer o direito nos primeiros cinco anos, estaria a receber como “prêmio” idêntica dilação de prazo.

É certo que o lançamento por homologação *pode* ser lançado tão logo acontecido o fato gerador. Assim, o termo *poderia*, inserido no art. 173, I, do CTN para delimitar o marco inicial da decadência, precisa ser interpretado como se referindo ao início do tempo em que o lançamento de ofício (em substituição do de homologação, no caso de imposto devido maior que o apurado pelo contribuinte) *pode* ser feito, não o contrário, como pretende o STJ, ao interpretar que o prazo para o lançamento de ofício só começa após o fim do prazo para homologação.

Esclarecido porque compreendo como de prescrição o prazo para a formulação do pedido de restituição ou de compensação, sublinho que o pedido foi formulado após cinco anos da Resolução do Senado nº 49/95.

Pelo exposto, nego provimento ao Recurso.

Sala das Sessões, em 15 de março de 2005.

  
EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS