



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

Processo nº 13656.900239/2006-12
Recurso nº 267.483 Voluntário
Acórdão nº 3302-00.470 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de julho de 2010
Matéria COFINS
Recorrente ICASA INDUSTRIA CERAMICA ANDRADENSE S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: COFINS

PERÍODO DE APURAÇÃO: 30/09/1993

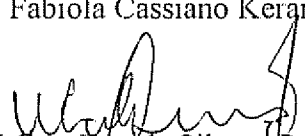
Ementa: COMPENSAÇÃO — RECOLHIMENTO INDEVIDO OU A MAIOR — PERDA DE DIREITO DE PEDIR — PRAZO.

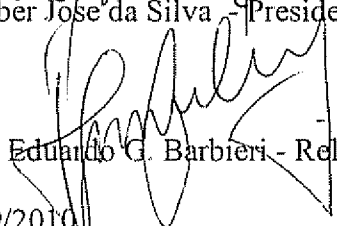
No caso de recolhimento de tributo efetuado a maior ou indevidamente, o prazo prescricional a ser aplicado é o resultante da combinação dos artigos 168, I e 165, I do CTN, que estabelecem que o direito de pleitear restituição e/ ou compensação extingue-se com o decurso de prazo de cinco anos a contar da data de extinção do crédito. Entendimento corroborado pela interpretação autêntica trazida pela Lei Complementar nº 118/2005.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Conselheiro Relator. Os Conselheiros Alexandre Gomes e Fabiola Cassiano Keramidas acompanharam o relator pelas conclusões.


Walber José da Silva - Presidente


Luís Eduardo G. Barbieri - Relator

EDITADO EM: 23/09/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva (Presidente), José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Luis Eduardo G. Barbieri (Relator) e Alexandre Gomes. Ausente o Conselheiro Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Trata-se de pedido de restituição e declaração de compensação, através da DCOMP nº 03574.83989.150903.1.3.04-0964, referente ao pagamento indevido do PIS – Faturamento, para o período de apuração 30/09/1993, apurados com base nos Decretos-Lei nºs 2.445/1988 e 2.449/1988 que foram declarados inconstitucionais, onde a empresa pretendia compensar com o pagamento da COFINS do período de agosto de 2003.

Mediante o Despacho Decisório, datado de 29/01/2008 (fls. 8), a autoridade competente da Delegacia da Receita Federal em Poços de Caldas - MG indeferiu a restituição pretendida, sob a alegação de que *“analisadas as informações prestadas no documento acima identificado, não foi confirmada a existência do crédito informado, pois o Darf a seguir discriminado na PER/DCOMP, não foi localizado nos sistemas da Receita Federal.”*

Inconformado com o indeferimento do seu pedido, o contribuinte ingressou com a manifestação de inconformidade de fls. 10 e seguintes, alegando que:

- entre 15 de setembro de 2003 e 14 de novembro de 2003, promoveu compensações de débitos de PIS e COFINS com créditos decorrentes de refazimento dos cálculos de contribuições ao PIS FATURAMENTO recolhidas sem a observância do critério da semestralidade e com incidência de indevida correção monetária, decorrentes das mudanças de regras impostas pelos Decretos-leis n.ºs 2445 e 2449, ambos de 1988, ulteriormente declarados inconstitucionais pela Corte Suprema e com eficácia suspensa pelo Senado Federal;

- os pedidos de compensação recusados pela DRF – Poços de Caldas decorrem de recolhimentos efetivamente realizados por meio de DARF cujas cópias foram anexadas aos autos;

- afirma que o prazo para restituição ou compensação de tributos lançados por homologação, anteriormente à Lei Complementar n.º 118, de 2005, é de cinco anos, contados do fato gerador, acrescido de mais cinco anos, contados da homologação tácita - portanto, de dez anos, a partir do fato gerador. Cita jurisprudência do STJ;

- requer, por fim, seja não apenas conhecida esta oportuna manifestação de inconformidade, com a imediata determinação da suspensão da exigibilidade do crédito tributário cuja cobrança se colima, na forma do § 11 do artigo 74 da Lei n.º 9.430/96, mas, precipuamente, após verificação dos DARF oferecidos e conferência dos PER/DCOMP, seja homologada a compensação indevidamente glosada, porque corretamente realizada,

Após analisar a manifestação de inconformidade da interessada, a DRJ – Juiz de Fora – MG proferiu o Acórdão No. 09-20823, de 17 de setembro de 2008 (fls. 39/40), por meio do qual se manteve o indeferimento do pedido de restituição, no termos da ementa abaixo transcrita:

Assunto. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO



Não se homologa a compensação quando não comprovado o crédito objeto da Declaração de Compensação - DCOMP

Solicitação Indeferida

A Recorrente foi cientificada do Acórdão proferido pela DRJ – Juiz de Fora em 02/10/2008 (fl. 41).

Inconformada com a decisão de primeira instância administrativa, a recorrente interpôs Recurso Voluntário, em 03/11/2008 (fls. 42/ss), reiterando as razões de sua manifestação de inconformidade e inovando apenas na argumentação de que a decisão recorrida ignorou que os valores recolhidos pela recorrente foram antes do advento do “Plano Real”, portanto em cruzeiros, havendo necessidade da devida atualização, motivo este que justificaria a não localização dos pagamentos pela Receita Federal. E, ainda, que a modificação da data de recolhimento informada, cinco anos para frente, depois de atualizado o valor primitivo, decorre do fato que o programa eletrônico de compensação, disponível na época, não possibilitar a informação de recolhimentos feitos há mais de um quinquênio, como era o caso dos recolhimentos promovidos pela recorrente.

Requer, por fim, que seja dado provimento ao Recurso para anular a autuação fiscal.

O processo digitalizado foi distribuído a este Conselheiro Relator em 02/06/2010, na forma regimental.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luís Eduardo G. Barbieri, Relator

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

Antes de adentrarmos ao mérito referente à possibilidade de compensação de débitos da COFINS (período: 08/2003) com eventuais créditos decorrentes de pagamentos indevidos do PIS (período: 30/09/1993), em decorrência da inconstitucionalidade dos Decretos-Lei no. 2.445/88 e 2.449/88, devemos analisar a questão relativa ao prazo prescricional para o pedido de restituição, por tratar-se de matéria prejudicial.

A recorrente basicamente alega a tese de que no caso de tributo lançado por homologação, o prazo de cinco anos para a repetição do indébito começa a contar a partir da homologação tácita do lançamento, o que se daria em cinco anos a contar da data do fato gerador, tese esta conhecida como “cinco mais cinco”.

Entendo não ter razão a recorrente. O prazo para que o sujeito passivo exerça seu direito de requerer a restituição de valores que comprove terem sido recolhidos a maior ou indevidamente é aquele expresso no inciso I do artigo 168, combinado com o inciso I artigo 165, ambos do CTN, *verbis*:

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 lido artigo 165, da data da extinção do crédito tributário,

(...)

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 sua vez, o crédito tributário se extingue com o seu pagamento, mesmo no caso de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como o PIS, que se extingue com o pagamento antecipado:

“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.

(...).”

Destarte, no caso em litígio deve ser aplicado o prazo resultante da combinação dos artigos 168, I e 165, I do CTN que estabelecem que o direito de pleitear restituição/compensação extingue-se com o decurso de prazo de cinco anos a contar da data de extinção do crédito tributário, no caso de tributo pago espontaneamente a maior ou indevidamente. Como os alegados recolhimentos indevidos ou a maior referem-se ao período de apuração de 30/09/1993 e o pedido formulado (data de transmissão do processamento eletrônico: 15/09/2003) visava compensar débitos do período de agosto de 2003, resta inviável o pleito formulado pela recorrente.

Esclareça-se, ainda, que o prazo previsto no art. 168, I, do CTN, representa prazo prescricional, mas que se aplica, também, ao pedido administrativo, de forma que, esgotado o prazo para apresentação da ação de repetição de indébito, também se esgota o prazo do pedido administrativo.

Oportuno, também, transcrever a valiosa lição de Eurico Marcos Diniz de Santi (*in* “Decadência e Prescrição no Direito Tributário”, São Paulo, Ed. Max Limonad, 2000, p. 268 a 270):

"Assim, entendeu-se que a extinção do crédito tributário, prevista no Art. 168, I do CTN, está condicionada à homologação expressa ou tácita do pagamento, conforme art. 156, VII do CTN, e não ao próprio pagamento, que é considerado como mera antecipação, "ex vi" do Art. 150, § 1º do CTN. Como, normalmente, a extinção do crédito tributário se realiza com a homologação tácita, que sucede cinco anos após o fato jurídico tributário "ex vi" do Art. 150, § 4º do CTN, passou-se a contar cinco anos da data do fato gerador para se configurar a extinção do crédito, e mais outros cinco anos da data da extinção, perfazendo o prazo total de 10 anos.

*Não podemos aceitar esta tese, primeiro porque **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 o "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 inexistente negócio jurídico", pois "condição é modalidade de 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 dos prazos prescricionais.*

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

Portanto, a data da extinção do crédito tributário, no caso dos tributos sujeitos ao Art. 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" (grifei)

Neste diapasão, com o intuito de dirimir as controvérsias existentes quanto ao momento em que ocorreria a extinção do crédito tributário, o próprio legislador, interpretando de forma autêntica ao artigo 168, I do CTN, em 09 de fevereiro de 2005, por meio da Lei Complementar nº 118, explicita sua vigência no tempo:



Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do artigo 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 — Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o parágrafo 1º do artigo 150 da referida Lei

Art. 4º Esta Lei entra em vigor 120 (cento e vinte) dias após sua publicação, observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 — Código Tributário Nacional

Portanto, a argumentação trazida pelo contribuinte acerca de ser o tributo do qual pleiteia compensação, lançados por homologação, e por isso o prazo prescricional só se iniciaria a partir de sua homologação tácita ou expressa pela autoridade fiscal, não subsiste a partir do conteúdo dos dispositivos legais acima citados.

Ademais, não concordo com a posição aventada pela recorrente de que a LC nº 118/2005 não se aplica para fatos passados, ou mesmo, posição defendida por parte da jurisprudência pátria de que o artigo 3º da LC nº 118/2005 só se aplicaria a pedidos de restituição formalizados a partir da data de sua publicação. Discordo deste entendimento, até porque, mesmo antes da edição da LC nº 118, já entendia que o prazo fatal para a formalização do pedido de restituição/compensação de pagamento a maior ou indevido era de cinco anos a contar da data do pagamento indevido ou a maior que o devido, sendo desnecessária, para meu convencimento, edição da citada lei complementar.

Como já comentado, a matéria relativa à repetição de indébito foi tratada especificamente pelo CTN, em seu art. 168, e no caso dos autos deve ser aplicado esse dispositivo, o qual recebeu a interpretação autêntica trazida pelo art. 3º da Lei complementar nº 118/2005. E não há como, por expressa disposição legal, nos termos do art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, com a redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.941/2009, este colegiado afastar aplicação de lei por alegado vício de inconstitucionalidade, salvo nas exceções previstas no próprio artigo citado. Sobre essa matéria o próprio CARF já aprovou a Súmula No. 02 no sentido de que o Tribunal Administrativo não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Em outro giro, no tocante à tese de que o termo inicial para contagem do prazo prescricional é a data da publicação da Resolução do Senado Federal que retirou eficácia da lei declarada inconstitucional, parece-me até razoável quando analisada sob o aspecto axiológico de “justiça”, entretanto, penso, cabe ao interprete construir as normas, extraíndo do texto legal o seu conteúdo e alcance, não podendo, nesse mister, extrair aquilo que efetivamente não está no texto, investindo-se, assim, na função do legislador positivo. Destarte, não encontro guarida para esta tese no nosso ordenamento jurídico. Repiso, o dispositivo legal que regula a matéria de prescrição é o artigo 168 do CTN, não esquecendo que a própria Carta Magna (art. 146, inciso III, alínea ‘b’) reservou esta matéria para a lei complementar que tratar de normas gerais de direito tributário, no caso o CTN.

Neste sentido, oportuno os ensinamentos do ilustre jurista José Souto Maior Borges (*in* Lançamentos Tributário. Malheiros Editora. 2ª. edição. Pág. 32), que transcrevo abaixo:

“Não poucas vezes, sob o pretexto de interpretar a lei, o jurista se sub-roga numa posição de política jurídica. E se o juiz, não raro, deixa eventualmente de julgar conforme a lei para emitir juízos de valor sobre a própria lei, coloca o próprio texto legal

em julgamento, com agravo à competência constitucional do Poder Judiciário. Quando o jurista se despe dessa sua qualidade para advogar uma posição de política jurídica não deveria fazê-lo, a rigor, em nome da ciência do Direito, porque não se deve interpretar a lei com o recurso a ideologia de qualquer espécie. O que o jurista deve pretender é somente lograr a reta interpretação e aplicação do Direito.” (grifei)

No mesmo sentido da posição exarada neste voto, transcrevo ementa dos acórdãos abaixo colecionados:

(i) Acórdão nº 201-80719, Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, Conselheiro relator José Antonio Francisco, Sessão de 19/10/2007:

Ementa: PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PRESCRIÇÃO. PRAZO. TESE DOS "CINCO MAIS CINCO". LEI COMPLEMENTAR Nº 118, DE 2003. APLICAÇÃO

Em se tratando de prazo de prescrição de tributo federal, a aplicação da interpretação dada pela Lei Complementar nº 118, de 2003, de que a data de extinção do crédito tributário, no caso de lançamento por homologação, ocorre com o pagamento é obrigatória, sendo impossível afastá-la por razão de inconstitucionalidade, anteriormente à sua declaração definitiva pelo plenário do Supremo Tribunal Federal, nos termos do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes

(ii) Acórdão 107-09365, Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Conselheiro Relator Luiz Martins Valero, Sessão de 17/04/2008

Ementa: PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PRESCRIÇÃO. PRAZO. TESE DOS "CINCO MAIS CINCO". LEI COMPLEMENTAR Nº 118, DE 2003. APLICAÇÃO

Em se tratando de prazo de prescrição de tributo federal, a aplicação da interpretação dada pela Lei Complementar nº 118, de 2003, de que a data de extinção do crédito tributário, no caso de lançamento por homologação, ocorre com o pagamento é obrigatória, sendo impossível afastá-la por razão de inconstitucionalidade, anteriormente à sua declaração definitiva pelo plenário do Supremo Tribunal Federal, nos termos do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes "

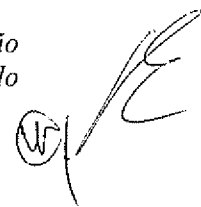
(iii) Recurso 225.808, Câmara Superior de Recursos Fiscais, Conselheiro Relator Henrique Pinheiro Torres, Sessão de 18/11/2009

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 07/06/1994 a 25/06/1994

PIS REPETIÇÃO DE INDÉBITO.

O dies a quo para contagem do prazo prescricional de repetição de indébito é o da data de extinção do crédito tributário pelo



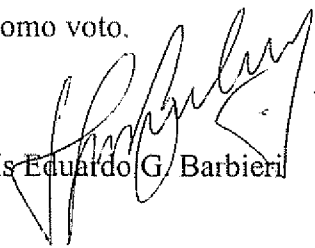
pagamento antecipado e o termo final é o dia em que se completa o quinquênio legal, contado a partir daquela data.

Recurso Especial do Procurador Provido

Ressalte-se, por fim, apenas a título de argumentação, que não fosse a preliminar acima analisada, entendo que a Recorrente, no mérito, também não teria razão. A Recorrente se estende em argumentações para se desonerar do ônus da prova dos pagamentos indevidos, que constariam nos bancos de dados da Receita. Ocorre que a prova exigida não é, apenas, a do pagamento, mas sim a do pagamento indevido. Para provar a existência do direito creditório que legitimaria a compensação, cabe ao sujeito passivo provar que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido. Efetivamente, não foi feita prova cabal do direito de crédito pleiteado.

Ante o exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso voluntário apresentado para o fim de ratificar a não-homologação da compensação.

É como voto.



Luís Eduardo G. Barbieri