



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

Processo nº 13656.900240/2006-47
Recurso nº 267.482 Voluntário
Acórdão nº 3302-00.472 – 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: 31/08/1993

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

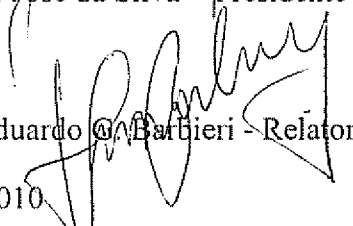
No caso de recolhimento de tributo efetuado a maior ou indevidamente, o prazo prescricional a ser aplicado é o resultante da combinação dos artigos 168, I e 165, I do CTN, que estabelecem que o direito de pleitear restituição e/ ou compensação extingue-se com o decurso de prazo de cinco anos a contar 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 40975.94565.150903.1.3.04-3753, referentes ao pagamento indevido do PIS – Faturamento, para o período de apuração 31/08/1993, 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 29/01/2006 (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. 09-20824, 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: 31/08/1993), em decorrência da inconstitucionalidade dos Decretos-Lei nºs 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 31/08/1993 e o pedido formulado (data de transmissão do processamento eletrônico: 04/11/2003) 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.***

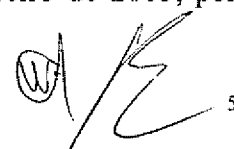
*Segundo porque se interpretou o "sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento" de forma equivocada. Mesmo desconsiderando a crítica de ALCIDES JORGE COSTA, para quem "não faz sentido (...), ao cuidar do lançamento por homologação, pôr condição onde inexistente negócio jurídico", pois "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:

 5

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, extraindo 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

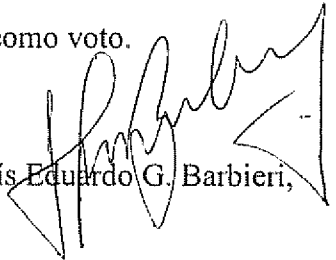


pagamento antecipado e o termo final é o dia em que se completa o quinquênio legal, contado a partir daquela data.

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,