



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13732.000638/2007-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-007.921 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de julho de 2020
Recorrente PREFEITURA MUNICIPAL DE PORCIUNCULA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/08/1997 a 31/03/1999

Indébito Fiscal. Restituição. Decadência. Prazo. 5 anos.

O pagamento (ou recolhimento) antecipado extingue o crédito referente aos tributos lançados por homologação e marca o início do prazo decadencial do direito de pleitear restituição de indébito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes – Presidente Substitua e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Mara Cristina Sifuentes, Lázaro Antônio Souza Soares, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Fernanda Vieira Kotzias, João Paulo Mendes Neto, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado). Ausente o Conselheiro Tom Pierre Fernandes da Silva.

Relatório

Por bem descrever os fatos adoto o relatório que consta no Acórdão recorrido:

Trata-se de um conjunto de declarações de compensação apresentadas eletronicamente (Dcomp), cujos créditos são relativos a valores recolhidos indevidamente a título de PASEP (3703), no período de agosto de 1997 a março de 1999. À fl. 160, a Delegacia de origem cita todas as Dcomp examinadas nos presentes autos, todas vinculadas ao mesmo crédito de Pasep utilizado para quitar valores também de Pasep no montante de R\$295.643,14.

A Delegacia de Campos considerou **não declaradas** as DCOMP. A contribuinte apresentou Recurso Administrativo com base nos artigos 56/57 da Lei nº 9.784/99, e a autoridade preparadora encaminhou os autos a esta DRJ, que em Resolução proferida em 17/11/11 não tomou conhecimento do recurso, conforme voto do relator:

*Por todos os fundamentos expostos, VOTO no sentido de não conhecer do Recurso Administrativo, formulado nos termos da Lei nº 9.784/99, **completamente fora do rito do PAF** (Decreto nº 70.235/72), **declarando a incompetência da Turma para apreciar o mérito do recurso.***

Na sequência a própria Delegacia de origem, por meio da Decisão Saort nº 401/2011, apreciou o Recurso Administrativo, manteve a decisão anterior e determinou o seu encaminhamento à Superintendência da 7ª Região Fiscal, que decidiu:

*À vista dos argumentos expendidos às fls. 214 a 220, cujo teor aprovo, conheço do recurso, dou-lhe provimento parcial para **considerar nulos o Despacho Decisório DRF/CGZ/SAORT nº 154/2011** (fls. 159/163) e o **Despacho Decisório SAORT nº 401/2011** (fls. 209/210) e determinar que outro ato seja proferido em boa e devida forma, em razão da impossibilidade específica de utilizar o fundamento de inconstitucionalidade, ainda não vigente à época do protocolo/transmissão dos documentos, para considerar as compensações em questão como não declaradas.*

A Unidade de origem, seguindo a determinação da Superintendência, expediu nova decisão (Decisão Saort nº 287/2012), onde, no mérito, **não homologou** as compensações declaradas (fls. 246/251), conforme conclusão abaixo citada:

CONCLUSÃO A legislação questionada não foi declarada inconstitucional nem foi objeto de súmula vinculante aprovada pelo STF, não teve sua execução suspensa pelo Senado Federal e não foi julgada inconstitucional em sentença judicial transitada em julgado a favor do contribuinte. Logo, eram devidos os débitos recolhidos a título de PASEP, não restando certeza e liquidez necessárias para se operacionalizar uma compensação, nos termos do art. 170 do CTN.

Não obstante, o direito de pleitear a restituição dos créditos a serem compensados se encontrava prescrito na data de transmissão da primeira DCOMP, 02/10/2007, conforme art. 168 do CTN.

Assim, pela delegação de competência prevista na Portaria CGZ nº 99/2011, e com base nos arts. 168 e 170 do CTN e art. 74 da Lei nº 9.430/96, NÃO HOMOLOGO as compensações pleiteadas, fls. 11/158, relacionadas no Quadro 1

Devidamente cientificada, em 11/06/2012 (fl. 255/256), a interessada apresentou, à fl. 257 e seguintes, em 22/06/2012, a correspondente **Manifestação de Inconformidade**, onde alegou, em resumo, que:

1. a sustentação da compensação requerida nada tem a ver com questionamentos sobre a constitucionalidade da Lei nº 9.715/98, da MP 1.212/95 e suas reedições; 2. a matéria tratada não é sobre “restituição mas sobre “compensação”; 3. embasa o pedido de compensação na existência de erros formais nas 16 reedições da MP, causando *vacatio legis* no período de 27/02/96 a 23/02/99; 4. erros formais resultam em perda de eficácia da lei no tempo, mas nunca tornam uma lei inconstitucional; 5. a publicação de uma MP fora do prazo de vigência da MP anterior causa erro formal, interrompendo a cadeia das medidas provisórias, nos termos do art. 62 da CF/88, antes da EC 32/01; 6. existiram erros formais no caso em questão que geraram o vácuo legislativo; como exemplos de rompimento da cadeia estão as reedições da MP: 1325, 1365 e da conversão da MP 1676 na Lei nº 9.715/98; 7. em razão da intempestividade nas reedições, todas as medidas provisórias anteriores à Lei nº 9.715 perderam validade e eficácia, tornando inexigível o recolhimento do PASEP, o que justifica a repetição e/ou compensação dos valores indevidamente recolhidos; 8. o art. 168 do CTN trata de restituição e não de compensação, este não se sujeita a prazo prescricional ou decadencial.

A impugnante cita jurisprudência e doutrina, e com base na argumentação expendida, requer que:

1. admissão da manifestação de inconformidade; 2. deferimento do direito creditório e homologação das compensações; 3. caso denegado os pedidos, postula intimação pessoal do chefe do executivo, sob pena de nulidade.

A impugnação foi julgada pela DRJ Rio de Janeiro, acórdão nº12-48.715, de 09/08/2012, improcedente por unanimidade de votos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/08/1997 a 31/03/1999

Indébito Fiscal. Restituição. Decadência. Prazo. 5 anos.

O pagamento (ou recolhimento) antecipado extingue o crédito referente aos tributos lançados por homologação e marca o início do prazo decadencial do direito de pleitear restituição de indébito.

Regularmente cientificada a empresa apresentou Recurso Voluntário, onde alega, resumidamente:

- 1) Não questionou a inconstitucionalidade da Lei 9.715/98;
- 2) Descumprimento dos prazos legais definidos na CF/88 provocaram o vacatio legis.

Em 07/08/2013 a 1ª Seção do CARF emite despacho de incompetência em razão da matéria, sendo então redistribuído para a 3ª Seção.

É o relatório.

Voto

Conselheira Mara Cristina Sifuentes, Relatora.

O presente recurso é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade por isso dele tomo conhecimento.

Segundo consta no processo, a unidade de origem não homologou as compensações declaradas por entender que não havia créditos revestidos de liquidez e certeza, já que não houve declaração de inconstitucionalidade da Lei, ou súmula do STF, ou suspensão da execução pelo Senado Federal e muito menos sentença transitada em julgado a favor do contribuinte :

A legislação questionada não foi declarada inconstitucional nem foi objeto de súmula vinculante aprovada pelo STF, não teve sua execução suspensa pelo Senado Federal e não foi julgada inconstitucional em sentença judicial transitada em julgado a favor do contribuinte. Logo, eram devidos os débitos recolhidos a título de PASEP, não restando certeza e liquidez necessárias para se operacionalizar uma compensação, nos termos do art. 170 do CTN.

Além disso, a unidade da RFB conclui que o direito de pleitear a restituição dos créditos estava prescrito na data da transmissão da primeira Dcomp:

Não obstante, o direito de pleitear a restituição dos créditos a serem compensados se encontrava prescrito na data de transmissão da primeira DCOMP, 02/10/2007, conforme art. 168 do CTN.

Em sua manifestação de inconformidade a contribuinte insiste na tese de erros formais na Lei nº 9.715/98 e edições da MP, e apenas ao final traz argumentos a respeito da prescrição ou decadência, alegando que o art. 168 do CTN trata de restituição e não de compensação, este não se sujeita a prazo prescricional ou decadencial:

1. a sustentação da compensação requerida nada tem a ver com questionamentos sobre a constitucionalidade da Lei nº 9.715/98, da MP 1.212/95 e suas reedições; 2. a matéria tratada não é sobre “restituição mas sobre “compensação”; 3. embasa o pedido de compensação na existência de erros formais nas 16 reedições da MP, causando *vacatio legis* no período de 27/02/96 a 23/02/99; 4. erros formais resultam em perda de eficácia da lei no tempo, mas nunca tornam uma lei inconstitucional; 5. a publicação de uma MP fora do prazo de vigência da MP anterior causa erro formal, interrompendo a cadeia das medidas provisórias, nos termos do art. 62 da CF/88, antes da EC 32/01; 6. existiram erros formais no caso em questão que geraram o vácuo legislativo; como exemplos de rompimento da cadeia estão as reedições da MP: 1325, 1365 e da conversão da MP 1676 na Lei nº 9.715/98; 7. em razão da intempestividade nas reedições, todas as medidas provisórias anteriores à Lei nº 9.715 perderam validade e eficácia, tornando inexigível o recolhimento do PASEP, o que justifica a repetição e/ou compensação dos valores indevidamente recolhidos; 8. o art. 168 do CTN trata de restituição e não de compensação, este não se sujeita a prazo prescricional ou decadencial.

A DRJ resume assim a controvérsia:

A controvérsia configurada nos autos gravita em torno de dois pontos: (1) A autoridade afirma que a contribuinte alega inconstitucionalidade para sustentar o direito de crédito contra a Fazenda, mas a impugnante contesta, alegando que seu argumento se funda em erro formal referente às reedições das MP; (2) A autoridade afirma que o alegado direito de crédito já havia sido atingido pela decadência (prescrição), a impugnante contesta, alegando que não há caducidade ou prescrição quando se trata de compensação.

E analisa as alegações da contribuinte, afirmando que são falhas, já que para haver compensação é necessário inicialmente haver crédito líquido e certo, reconhecido pela autoridade administrativa, sendo aplicável o art. 168 do CTN:

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

Expõe o relator do acórdão a quo que o contribuinte apresentou demonstrativo do seu crédito, planilha de fl. 07, informando como origem “pagamento a maior ou indevido”, o que infere-se ser um pedido de reconhecimento do crédito, o que pode ser confirmado pela apresentação de PER/DCOMP, que é um “Pedido de Restituição e Declaração de Compensação”.

Raciocínio correto da DRJ, já que é sabido que os Pedidos de Compensação são sempre acompanhados de pedido de restituição, onde o contribuinte deve informar qual débito quer compensar e com qual crédito, identificando qual crédito tem direito e confessando, ou declarando, os débitos que são devidos à Fazenda Pública.

A autoridade fazendária, a partir dessas informações, e se consegue identificar a certeza e liquidez dos créditos homologa a compensação, em confronto com as informações que dispõe em seus bancos de dados.

Porém, quando não consegue de imediato quantificar os créditos pleiteados e revesti-los de certeza e liquidez, inicia um procedimento fiscal, com o objetivo de a partir de informações coletadas nos documentos contábeis e fiscais do contribuinte, que previamente é intimado para apresentá-los, auditar as informações e chegar aos valores corretos a que tem direito a empresa.

No caso concreto a recorrente alega que o seu direito de crédito advém de pagamentos indevidos de PASEP (código 3703), relativo ao período de apuração de agosto/97 a março/99, e assim descreve seu direito aos créditos declarados, no corpo da Per/Dcomp:

1.os créditos declarados têm origem na ocorrência de um vácuo legislativo no período compreendido entre as datas da edição da Medida Provisória (MP) nº 1212, de 28/11/1995, e da Lei nº 9.715, de 26/11/1998, o que redundou em recolhimentos indevidos da Contribuição para o Pasep. A MP 1212/95, que dispõe sobre as contribuições para o PIS/Pasep, somente se transformou em lei após 38 "reedições", sendo dezesseis delas ocorridas após o decurso de prazo de vigência da MP anterior (30 dias), criando um hiato entre a nova e a anterior, de forma a não significar uma reedição, mas uma nova edição, conforme pode ser constatado na planilha em anexo. **II.** A CF/1988, artigo 62, outorgou ao Poder Executivo a competência para a adoção de MP, com força de lei, a partir de sua publicação, fixando, entretanto, no seu parágrafo único, a perda da eficácia desse instrumento, desde a sua edição, no caso de não conversão em lei, no prazo de trinta dias, contados de sua publicação, cabendo ao Congresso Nacional disciplinar, através de Decretos Legislativos, as relações jurídicas dela decorrente, o que não ocorreu, pois nenhum Decreto Legislativo foi publicado visando disciplinar o período. **III.** Evidente fica que inexistindo lei ou sua equivalente MP a legitimar a exigência de tributo ou contribuição, nada podia ser exigido a tal título, pena de vulneração ao artigo 150, inciso I, da CF/1988, que veda a exigência ou o aumento de tributo ou contribuição. "sem lei que o estabeleça". **IV.** Portanto, a partir do fim da vigência das medidas provisórias, as contribuições para o PIS/Pasep foram recolhidas indevidamente, havendo de se considerar que a própria Lei nº 9.715, editada em 26 de novembro de 1998, ou seja, um dia posteriormente última MP da série ter perdido a eficácia, o que corresponde a um acréscimo de noventa dias, considerado o princípio da anterioridade nonagesimal. **V.** O Direito aos créditos declarados esta amparado em sólida jurisprudência, tanto no Mérito como na Prescrição. **VI. MÉRITO:** voto do Ministro Carlos Mario Veloso, do Supremo Tribunal Federal, na ADIn 1602-MC/PB, julgada em 14-05-97 (trecho): "Se a medida provisória não é convertida em lei, em trinta dias, perde eficácia desde a sua edição. 1º, entretanto, não quer dizer que a norma legal anterior, conflitante, teve restaurada a sua eficácia". **VII. PRESCRIÇÃO** a decadência do direito de pleitear a restituição de pagamento indevido ou a maior de tributo ou contribuição administrado pela SRF e, por conseguinte, o direito de utilizar referido crédito na compensação de débitos relativos aos tributos e contribuições administrados pelo órgão se consuma "*se o pagamento antecipado foi efetuado antes da vigência da Lei Complementar n. 118/2005 (9-6-2005), não tendo havido homologação expressa, após o transcurso do prazo de cinco anos (contados de 5 anos após a ocorrência do fato gerador), que é quando se dá a homologação tácita (5 + 5 anos), logo, ao fim do prazo de 10 anos segundo a interpretação jurisprudencial então vigente*", de acordo com a manifestação do Ministro Celso de Mello na AÇÃO CÍVEL ORIGINARIA N.981-5, de 2/3/2007, reconhecendo a jurisprudência consolidada no STJ. **VIII. Conclusão:** pelo que se pode constatar a partir do acima exposto, cristalino o direito de o contribuinte utilizar referidos créditos na compensação de débitos relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos termos do

art. 74 da Lei 9.430, de 27/12/1996 porque se trata de pagamentos efetuados **antes** de 9 de junho de 2005 e **dentro do prazo** decadencial de dez (5+5) anos.

Ou seja, solicita que a autoridade administrativa declare a inconstitucionalidade das leis que regulam a matéria, pelo fato de não terem respeitado o prazo regulamentar de conversão de Medida Provisória em Lei, e por isso seus créditos são originários do “vácuo legislativo” no período compreendido entre as datas da edição da MP nº 1.212 de 28/11/1995 e da Lei nº 9.715, de 26/11/1998.

Ora conforme já bem esclareceu o despacho decisório a Administração Pública, incluídas as instâncias do contencioso administrativo, somente pode reconhecer a certeza e liquidez de um crédito se já houve a declaração de inconstitucionalidade da Lei pelo STF ou sentença judicial transitada em julgado a favor do contribuinte. Também, em poucas palavras, é possível haver súmula do STF, que reconheça que a aplicação da Lei é indevida, ou suspensão da execução pelo Senado Federal.

E não consta que essas hipóteses ocorreram, já que a recorrente não apresenta ação judicial a seu favor. No STF a matéria já foi questionada na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.417 (Relator Ministro Octávio Gallotti, J. 02.08.1999, DJ 23.03.2001), contra a Medida Provisória nº 1.325/96, reedição da MP nº 1.212/95, proposta pela Confederação Nacional da Indústria — CNI, que apreciou a matéria, julgando válida na sua integralidade a lei, resultante da conversão das medidas provisórias, salvo o art. 18:

"Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público — PIS/PASEP.

Medida Provisória. Superação, por sua conversão em lei, da contestação do preenchimento dos requisitos de urgência e relevância.

Sendo a contribuição expressamente autorizada pelo art. 239 da Constituição, a ela não se opõem as restrições constantes dos artigos 154, I e 195, § 4º, da mesma Carta.

Não compromete a autonomia do orçamento da seguridade social (CF, art. 165, § 5º, III) a atribuição, A Secretaria da Receita Federal de administração e fiscalização da contribuição em causa.

Inconstitucionalidade apenas do efeito retroativo imprimido A. vigência da contribuição pela parte final do art. 18 da Lei n. 9.715/98."

A recorrente alega no recurso voluntário que não solicitou a declaração de inconstitucionalidade da Lei, por via administrativa. Equivoca-se nesse ponto. Embora se utilize da expressão “erro formal” para atacar as normas instituidoras do PASEP, na verdade o seu fundamento refere-se a inconstitucionalidade da norma.

A Lei nº 9.715/98 em seu próprio texto convalida os atos praticados na vigência da MP:

Art. 17. Ficam convalidados os atos praticados com base na Medida Provisória nº 1.676/97, de 25 de setembro de 1998.

Art. 18. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995.

E a Medida Provisória 1676/97 previa analogamente:

Art. 17. Ficam convalidados os atos praticados com base na Medida Provisória nº 1.67636, de 27 de agosto de 1998.

Art. 18. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995.

E dispositivos equivalentes estavam presentes nas MP anteriores.

Somente o art. 18 da Lei nº 9.715/98 foi declarado inconstitucional pelo STF, na parte que determinava a aplicação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995, o que foi confirmado pela Resolução do Senado Federal nº 10 de 2005.

Art. 1º É suspensa a execução da disposição inscrita no art. 15 da Medida Provisória Federal nº 1.212, de 28 de novembro de 1995 “aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995” e de igual disposição constante das medidas provisórias reeditadas e do art. 18 da Lei Federal nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, nos autos do Recurso Extraordinário nº 232.8963 Pará.

Assim os fatos geradores ocorridos antes de 01/03/96, dado o princípio da anterioridade nonagesimal, foram atingidos pela declaração de inconstitucionalidade, uma vez que a publicação da MP nº 1.212/95, a primeira, se deu em 28/11/95. O que já se encontrava pacificada no âmbito administrativo pelo Parecer PGFN nº 1681/99 que, seguindo a decisão plenária do STF no RE nº 232.8963/ PA, transitada em julgado em 13/10/99, sintetizou:

Enfatize-se, apenas, que o Pleno do Supremo Tribunal Federal, no RE nº 232.8963/ PA, afirmou: a) a ilegitimidade da retroação da Medida Provisória nº 1.212, de 28.11.1995 (não da Lei nº 9.715/98); b) o prazo nonagesimal (art. 195, § 6º, da CF/88) conta-se, em caso de reedições de medidas provisórias, da primeira delas, e não da que haja sido convertida em lei; c) a validade de todas as medidas provisórias, a partir da de nº 1.212/95, que desaguaram na citada Lei nº 9.715/98; e d) em suma, apenas os fatos geradores ocorridos antes de 1º de março de 1996 (ou seja, noventa dias após a publicação da MP nº 1.212/95) escapam à incidência das alterações promovidas pela legislação em referência.

Voltando a análise do processo tem-se que o período pleiteado para o reconhecimento do crédito, agosto de 1997 a março de 1999, está fora do período em que as regras do Pasep não poderiam gerar efeitos, em razão da inconstitucionalidade declarada pelo STF.

Não há como dar razão as alegações apresentadas já que a norma é plenamente válida e eficaz ao seu tempo de aplicação, e não há como ser afastada administrativamente, já que cabe as instancias administrativas aplicar as leis vigentes, não podendo afastá-las sob o fundamento de inconstitucionalidade, ou outro nome que se dê ao instituto, o que violaria o princípio da legalidade (CF, art. 37).

E também já se pronunciou o CARF a esse respeito, com a edição de súmula, que vincula os conselheiros no julgamento:

Súmula CARF nº 2 - O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Portanto, é de não se conhecer as alegações de inconstitucionalidade da norma, carecendo o crédito de liquidez e certeza.

E mesmo que prosperassem as alegações, e chegássemos a conclusão de existência do crédito, bem fundamentou o acórdão recorrido, demonstrando que já havia ocorrido a decadência, e por isso não caberia o deferimento do pleito:

O PIS/PASEP é contribuição sujeita a lançamento por homologação, pois, cabe ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Assim, cumpre esclarecer a data em que se deve considerar extinto o crédito tributário, no caso do lançamento por homologação. No que pese antigo dissenso jurisprudencial, a solução parece já está contida no § 1º do artigo 150 do CTN:

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 do lançamento.(grifos nossos)

Ora, pagamento antecipado é, ainda, pagamento e, neste sentido, está apto a produzir o seu principal efeito, a extinção do crédito, nos termos do art. 156 do vigente CTN (*Art. 156. Extinguem o crédito tributário: I o pagamento; ...*). Na verdade, o pagamento é a forma mais corriqueira e cabal de extinguir obrigações, de qualquer natureza, tributárias ou não. Assim, não se encontra no domínio do razoável interpretar pagamento antecipado como ato incapaz de gerar o efeito que lhe é próprio, sob pena de negar sua própria natureza, resultando em contradição lógica insuportável. O parágrafo acima transcrito e destacado não pode de modo algum servir de lastro a tal interpretação, vez que é categórico: **“O pagamento antecipado ... extingue o crédito ...”**.

A **condição resolutória**, que no dispositivo supracitado aparece, não retira o efeito da extinção do crédito ao pagamento antecipado, ao contrário, a confirma, pois, é da natureza desta espécie de condição implicar na eficácia imediata do ato a que se vincula. Neste sentido, é a lição de ALBERTO XAVIER:

“... a condição resolutiva permite a eficácia imediata do ato jurídico, ao contrário da condição suspensiva, que opera o diferimento dessa eficácia. Dispõe o artigo 119 do Código Civil que “se for resolutiva a condição, enquanto esta se não realizar, vigorará o ato jurídico, podendo exercer-se desde o momento deste o direito por ele estabelecido; mas, manifestada a condição, para todos os efeitos, se extingue o direito a que ela se opõe”. Ora, sendo a eficácia do pagamento efetuado pelo contribuinte imediata, imediato é o seu efeito liberatório, imediato é o efeito extintivo, imediata é a extinção definitiva do crédito. O que na figura da condição resolutiva sucede é que a eficácia entretanto produzida pode ser destruída com efeitos retroativos se a condição se implementar.” (Do Lançamento, Teoria Geral do Ato e do Processo Tributário, Editora Forense, 1998, pag. 98/99).(grifos nossos)

Na mesma linha de pensamento, Eurico Marcos Diniz de Santi discorre sobre a matéria controvertida, negando validade à, assim chamada, tese dos 10 anos. O autor demonstra os equívocos em que se baseia a “tese dos dez”, mostrando que nela interpretase pagamento antecipado como pagamento provisório e condição resolutiva como condição suspensiva:

*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.*(in *Decadência e Prescrição no Direito Tributário*, São Paulo, Ed. Max Limonad, 2ª edição, 2001, p. 268 a 270)(grifos nossos)

Segundo porque se interpretou o “sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento” de forma equivocada..., 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.

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.”

O pagamento antecipado, conforme previsto no § 1º do art. 150 do CTN, portanto, extingue o crédito tributário, constituído sob o regime do lançamento por homologação (art. 150 do CTN, caput) e, então, é a partir da data de sua ocorrência que se conta o prazo decadencial ordenado no art. 168 do CTN, ao fim do qual se fulmina o direito do contribuinte de pleitear a restituição do indébito.

A Manifestante pleiteia reconhecimento de direito creditório para fins de compensação, relativo a pagamentos/recolhimentos efetuados entre 28/08/97 e 24/03/99, mas sua primeira PER/DCOMP fora transmitida em 02/10/07, deduzindo daí ter sido atingido pela decadência todo e qualquer direito referente a tais pagamentos/recolhimentos.

A análise do ponto controverso (decadência) é suficiente para rejeitar o reconhecimento de direito de crédito e não homologar as compensações declaradas, contudo, a título de ‘ad argumentandum tantum’ será analisado também o outro ponto.

Pelo exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes