



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 13808.000170/2001-30
Recurso nº 222.120 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-00.498 – 3ª Turma
Sessão de 19 de novembro de 2009
Matéria Restituição, base de cálculo, decadência
Recorrente L.R.C. TÁXI AÉREO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/1992 a 31/10/2000

PIS/COFINS. RESTITUIÇÃO. PRAZO PARA PEDIDO. TERMO INICIAL.

O direito de pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário.

PIS/COFINS. BASE DE CÁLCULO. LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS. INEXISTÊNCIA DE PROVAS.

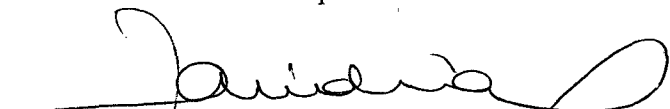
Tratando-se de prestação de serviços, a receita relativa à atividade da empresa, locação de aeronaves, integra a base de cálculo do PIS e da Cofins, antes ou após a vigência da Lei nº 9.718/98.

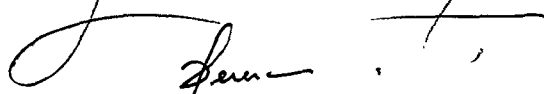
Recurso Especial do Contribuinte Negado.

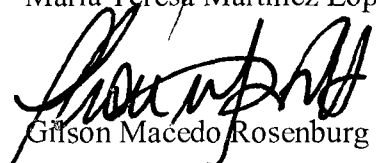
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado: I) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso especial quanto à decadência. Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López (Relatora) e Leonardo Siade Manzan, que davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho; e II) no mérito, por

unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso especial. Os Conselheiros Nanci Gama e Leonardo Siade Manzan votaram pelas conclusões.


Caio Marcos Candido - Presidente Substituto


Maria Teresa Martínez López - Relatora


Gilson Macedo Rosenburg Filho - Redator Designado

EDITADO EM: 23/02/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Susy Gomes Hoffmann, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Rodrigo Cardozo Miranda, José Adão Vitorino de Moraes, Maria Teresa Martínez López, Leonardo Siade Manzan e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Trata-se de indeferimento de pedidos de restituição/compensação apresentada pela contribuinte, ora recorrente.

A contribuinte, por seu procurador, com fundamento no Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, interpõe recurso especial a esta Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, contra decisão consubstanciada em acórdão nº 201-77.820, da então Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por entender (i) não ter ocorrido prescrição/decadência do direito de pleitear a restituição e; (ii) que tem direito ao crédito uma vez que é incabível a cobrança do PIS e da Cofins sobre as receitas obtidas com os aluguéis de bens móveis.

Tais pedidos dizem respeito à compensação de valores que a ora recorrente pagou a título de PIS e Cofins, desde agosto de 1992 a novembro de 2000, fls. 74/75, e foram protocolizados em janeiro de 2001, fl. 1, março de 2001, fls. 163/166, maio de 2001, fls. 157/160, agosto de 2001, fls. 212/220, outubro de 2001, fls. 221/226, novembro de 2001, fls. 254/263, e em dezembro de 2001, fls. 228/233, onde pede para compensar com débitos próprios relativos a diversos tributos e contribuições.

De acordo com a requerente, que é empresa de táxi aéreo, ela sujeitou-se ao pagamento de PIS e Cofins *“inclusive sobre receitas de locação de bens móveis que praticou no pretérito e continua a praticar”*, porém, tais recolhimentos seriam inconstitucionais porque o Supremo Tribunal Federal, no RE nº 116.121-3, já se manifestou que a locação de bens móveis não corresponde à prestação de serviços, mas sim à cessão de direito de uso.

Relativamente ao período posterior à Lei nº 9.718/98, aduz que a pretensão de tributar tais receitas ainda padece de inconstitucionalidade porque, ao estipular conceito

novo de faturamento, normatiza matéria reservada à lei complementar, além do que, de acordo com o art. 110 do CTN, a lei tributária não pode alterar conceitos do direito privado.

A ementa da decisão, na parte objeto de recurso especial, possui a seguinte redação:

NORMAS PROCESSUAIS. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

À luz do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, é defeso a este Colegiado afastar lei vigente ao argumento de sua inconstitucionalidade.

PIS/COFINS. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. PRESCRIÇÃO.
O direito de pedir a restituição de valores pagos indevidamente ou a maior prescreve passados cinco anos do pagamento.

RECEITA DA LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS.

Tratando-se de receita relativa à atividade da empresa, a receita da locação de bens móveis integra a base de cálculo do PIS e da Cofins, antes ou após a vigência da Lei nº 9.718/98.

Às fls. 769/772, por meio do despacho nº 201-071, foi negado seguimento ao Recurso Especial interposto pela contribuinte quanto à decadência e recebido na questão das receitas de locação de bens móveis uma vez que, sobre a segunda matéria foi demonstrada a divergência.

Inconformada com a parte do despacho que não recebeu o recurso especial, tempestivamente a contribuinte interpôs agravo de instrumento.

Em decisão de reexame de admissibilidade de Recurso Especial (fls.795/797), entendeu-se pela existência da divergência apontada pela contribuinte relativamente à decadência, pelo que o recurso foi admitido também quanto a essa matéria (decadência – prazo de restituição).

Às fls. 799/811, contra-razões da interessada, Fazenda Nacional. Pede para que seja mantida a decisão recorrida.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira Maria Teresa Martínez López, Relatora

O recurso especial da contribuinte atende aos requisitos formais e, portanto, dele tomo conhecimento.

Trata-se de pedidos de restituição/compensação de valores da Contribuição para o PIS e COFINS solicitado no decorrer de 2001, pagos sobre a receita de locação de bens móveis (“LOCAÇÃO DE EQUIP. DE N/PROP. REF PERÍODO DE ...”), sob o argumento de que, não havia previsão legal antes da edição da Lei nº 9.718/98, e que, mesmo após, não é

cabível a cobrança das contribuições sobre aquela receita em face da inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo.

Os pedidos de restituição foram formulados no decorrer do ano de 2001 e referem-se aos períodos de apuração de **08/1992 a 11/2000**.

O recurso interposto abrange a discussão sobre (i) a decadência (prazo para solicitar a restituição) e (ii) a base de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS, se devido ou não sobre a receita proveniente de locação de bens móveis.

Passo ao exame discriminado.

Decadência

Os pedidos administrativos foram formulados no decorrer do ano de 2001 (12/01/2001 – fl. 1; 12/03/2001 – fl. 163; 21/05/2001 – fl. 157; 14/08/2001 – fl. 216; 15/08/2001 – fl. 212; 03/10/2001 – fl. 221; 21/11/2001 – fl. 254 e 21/12/2001 – fl. 228) e referem-se aos períodos de apuração **de 08/1992 a 11/2000**.

Mesmo tendo durante algum tempo, me curvado ao entendimento de que o prazo decadencial é de 5 anos contados da publicação da Resolução do Senado, sempre ressalvei minha opinião particular de acordo com a linha de interpretação do STJ no sentido de que os pedidos efetuados antes da vigência do disposto no art. 3º da Lei Complementar nº 118/2005 deveriam obedecer ao prazo de 10 anos retroativos a contar do pleito¹.

Somente para relembrar, o artigo 3º da LC nº 118/2005 suplantou a tese dos 5 + 5 ao estabelecer o prazo prescricional de 5 anos a contar do pagamento indevido ou a maior, seja no caso de homologação tácita ou expressa, e a segunda parte do artigo 4º da precitada lei fez retroagir o artigo 3º nos termos do artigo 106, I do CTN.

Considerando julgamento do Pleno do STJ, no EResp nº 644.736/PE, no qual declarou a inconstitucionalidade da segunda parte do artigo 4º da Lei Complementar nº 118/05, deixo de apenas ressaltar minha opinião para adotar esse entendimento, quando expresso pela contribuinte.

Ressalte-se, ainda, que em novo julgamento (Agravo de Instrumento no EResp nº 644.736/PE – em formalização), a Corte Especial (Min. Teori Albino Zavascki) esclareceu como deve ser aplicada a nova regra prevista no artigo 3º da Lei Complementar nº 118/05, sustentando que a transição da regra de prescrição deve obedecer a entendimento doutrinário já consagrado no Supremo Tribunal Federal (“STF”), segundo o qual será aplicado o novo prazo, tendo como termo inicial a data da vigência da lei que o estabelece.

Portanto, segundo anotado pelo próprio Ministro, relativamente aos pagamentos efetuados a partir da vigência da LC nº 118/05 (09.06.05), o prazo para pedido de restituição é de 5 (cinco) anos a contar da data do pagamento indevido ou a maior; e, relativamente aos pagamentos anteriores, a prescrição obedece ao regime previsto no sistema anterior (5 + 5) limitada, porém, ao prazo máximo de cinco anos a contar da vigência da lei nova.

¹ O prazo para ao pedido de restituição/compensação de indébito é de dez anos a contar do fato gerador do tributo. (Precedentes do STJ - Embargos de Divergência no Recurso Especial n. 435.835-SC).



Desta forma, considerando que (i) os créditos se referem aos períodos de apuração **de 08/1992 a 11/2000**, e (ii) os pedidos de restituição foram protocolizados em **2001** - dentro do prazo de 10 anos, entendo não ter ocorrido a decadência (prescrição para alguns).

Caso seja vencida, eis que a maioria de meus pares adota o entendimento dos 5 anos passados do pagamento, resta ainda analisar o período não decaído.

Período não decaído (pagamentos ocorridos após 12/01/1996)

Mérito – base de cálculo

No tocante aos recolhimentos que a recorrente considera indevidos, a análise dos mesmos cinge-se na verificação se as receitas decorrentes do aluguel de bens móveis (LOCAÇÃO DE EQUIP. DE N/PROP. REF PERÍODO DE ...) devem ou não ser incluídas na base de cálculo das contribuições cujos créditos a empresa alega possuir.

A matéria pode ser dividida em dois períodos. Antes e depois da lei nº 9.718/98.

A) período anterior à Lei nº 9.718/98 - legislação

Assim, analisando inicialmente o período anterior à Lei nº 9.718/98, temos que a Cofins era regida pela Lei Complementar nº 70/91 e o PIS pela Lei Complementar nº 7/70, com as alterações da LC nº 17/73, e a partir de março de 1996 pela MP nº 1.212/95.

Dispunha a Lei Complementar nº 70/91, quanto ao fato gerador o que a seguir reproduzo:

*“Art. 2º A contribuição de que trata o artigo anterior será de dois por cento e incidirá sobre o **faturamento** mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.”*
(negritei)

Já, no que se refere ao PIS, a Lei Complementar nº 7/70 dispunha:

“Art. 2º - O Programa de que trata o artigo anterior será executado mediante Fundo de Participação, constituído por depósitos efetuados pelas empresas na Caixa Econômica Federal.

Parágrafo único - A Caixa Econômica Federal poderá celebrar convênios com estabelecimentos da rede bancária nacional, para o fim de receber os depósitos a que se refere este artigo.

Art. 3º - O Fundo de Participação será constituído por duas parcelas:

a) a primeira, mediante dedução do Imposto de Renda devido, na forma estabelecida no § 1º deste artigo, processando-se o seu recolhimento ao Fundo juntamente com o pagamento do Imposto de Renda;

*b) a segunda, com recursos próprios da empresa, calculados com base no **faturamento**, como segue: (...).”* (negritei)

Posteriormente a Medida Provisória nº 1.212/95, por sua vez, dispôs:

"Art. 2º A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:

*I - pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no **faturamento** do mês;". (negritei)*

Extraí-se que, a COFINS foi instituída pela LC nº 70/1991, que elegeu como base de cálculo o faturamento, conceituando-o no art. 2º como *"a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza"*. As exclusões estão previstas no parágrafo único do art. 2º, quais sejam: o valor do IPI, as vendas canceladas, as devolvidas e os descontos concedidos.

O Programa de Integração Social – PIS foi instituído pela LC nº 7/70 e sua incidência era sobre o faturamento.

O acórdão recorrido assim se manifesta:

Considerando perfeitamente adequado este entendimento dos doutrinadores de que o faturamento tem ligação com as "operações" da empresa, verifico, a partir das notas fiscais que a recorrente traz aos autos para justificar seu pedido de emissão de notas fiscais relativas às locações de bens móveis, que estas dizem respeito a uma receita decorrente de sua própria atividade, qual seja, a de táxi aéreo, onde, na nota fiscal de fl. 149, a empresa está locando um equipamento e discriminando ainda uma "taxa de pouso helic.". (destaques, não do original)

Também em sua impugnação e recurso, aduz a recorrente que praticava e pratica a locação de bens móveis.

Logo, sendo a locação objeto de sua atividade principal, tais receitas integram, sim, o seu faturamento, e não será porque o STF entendeu, incidentalmente, que a atividade de locação de bem móvel não se insere no conceito de prestação de serviço, para fins de incidência do ISS, por entender inconstitucional o item 52 da Lista de Serviços da Lei Municipal de Santos nº 3.750/71.

Trata-se, aliás, de decisão não unânime, e que, por ser pela via incidental, não tem qualquer efeito vinculante sobre o que ora se decide.

b) Após a lei nº 9.718/98 - legislação

Com a eficácia da Lei nº 9.718/98 ampliou-se o espectro de incidência das contribuições sociais que passaram de "faturamento" obtido com a venda de mercadorias e/ou prestação de serviços (v. art. 2º da LC nº 70/91) para "receita bruta" (v. arts 2º e 3º da Lei nº 9.718/98).

Com relação à Lei nº 9.718/98, a questão já restou julgada perante o plenário do Colendo STF quando se decidiu pela inconstitucionalidade do § 1º, art. 3º da L. 9.718/98, que ampliava o conceito de faturamento, para abranger a receita bruta auferida pela pessoa jurídica - a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de

atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. Entendeu-se que esse dispositivo, ao ampliar o conceito de receita bruta para toda e qualquer receita, violou a noção de faturamento pressuposta no art. 195, I, b, da CF, na sua redação original, que equivaleria ao de receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, conforme reiterada jurisprudência do STF.

Superada, portanto, a discussão quanto à inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo perpetrada pela Lei 9.718/98, no tocante à contribuição ao PIS e à Cofins.

Mérito:

A alegação de que não incide o PIS e a Cofins sobre as receitas obtidas com a locação de bens móveis ("LOCAÇÃO DE EQUIP. DE N/PROP. REF PERÍODO DE ...") por não se tratar de prestação de serviços torna-se vazia ao passo que trata-se de conteúdo diverso daquele decidido pelo RE nº 116.121-3/SP², relativo à cobrança do ISS sobre a locação de bens móveis, não guardando qualquer pertinência com a questão da exigibilidade de contribuições sociais, incidentes sobre o faturamento. Nesse sentido, vem sendo decidido pelo Colendo STJ:

"TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. NÃO CONFIGURADA. PIS/COFINS. ATIVIDADE DE LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS. INCIDÊNCIA.

1. As receitas decorrentes de atividade de comercialização de bens imóveis sujeitam-se à incidência do PIS e da COFINS, por integrarem esse valores o faturamento da empresa, compreendido como o resultado econômico da atividade empresarial exercida.

2. Por essa mesma razão, equipara a jurisprudência as operações compra e venda de imóveis à de locação desses bens, já que ambas geram valores que irão compor o faturamento da empresa.

3. Dado que a base de incidência do PIS e da COFINS é o faturamento, assim entendido o conjunto de receitas decorrentes da execução da atividade empresarial, e o conceito de mercadoria compreende até mesmo os bens imóveis, com mais razão se há de reconhecer a sujeição das receitas auferidas com a operações de locação de bens móveis a essas contribuições.

4. Recurso especial improvido." (RESP 706725/PR, SEGUNDA TURMA, DJ:10/10/2005, Relator Min. CASTRO MEIRA)

"TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. PIS E COFINS. INCIDÊNCIA SOBRE A LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS. POSSIBILIDADE.

² TRIBUTO - FIGURINO CONSTITUCIONAL. A supremacia da Carta Federal é conducente a glosar-se a cobrança de tributo discrepante daqueles nela previstos. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS - CONTRATO DE LOCAÇÃO. A terminologia constitucional do Imposto sobre Serviços revela o objeto da tributação. Conflita com a Lei Maior dispositivo que imponha o tributo considerado contrato de locação de bem móvel. Em Direito, os institutos, as expressões e os vocábulos têm sentido próprio, descabendo confundir a locação de serviços com a de móveis, práticas diversas regidas pelo Código Civil, cujas definições são de observância inafastável - artigo 110 do Código Tributário Nacional.

1. A Primeira Turma, nos EDcl no REsp 534.190/PR, publicado no DJ de 6.9.2004, de relatoria do Ministro Teori Albino Zavascki, julgados à unanimidade, entendeu ser devida a contribuição da COFINS à sujeição das receitas auferidas com a operação de locação de bens móveis.

2. Não sendo as razões apresentadas suficientes para a reforma do entendimento manifestado na decisão agravada, o desprovemento do agravo regimental se impõe." (STJ - AgRg no REsp 544884 / SC - REL. Ministra DENISE ARRUDA - J. 04/10/2005 - DJ 07.11.2005 p. 87)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. PIS E COFINS. INCIDÊNCIA SOBRE A LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS. POSSIBILIDADE.

1. Sendo a base de incidência do PIS e da Cofins o resultado das receitas auferidas pela atividade empresarial – faturamento –, impõe-se reconhecer a sujeição das receitas provenientes das operações de locação de bens móveis a essas contribuições. Precedentes.

2. Agravo Regimental não provido. (STJ – AgRg no Ag 984932/RJ – REL. Ministro HERMAN BENJAMIN – J. 17/02/2009 – DJ 19/03/2009)

Não pode ser considerado razoável o acolhimento da tese da não incidência do PIS e da Cofins sobre o faturamento auferido com a locação de bens móveis, excluindo o resultado obtido das atividades básicas e principais da empresa, as quais constituem o objeto da empresa de acordo com seu contrato social (fls. 04/10). Seria o mesmo que eximir tais empresas, injustificadamente, de ônus incidente sobre todas as demais pessoas jurídicas, sem a utilização de *discrimen* a justificar o tratamento privilegiado, principalmente considerando a norma inserta no art. 195 da Constituição Federal a qual prevê ser a seguridade social financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta.

A nossa Corte Suprema fixou a exegese de que o faturamento corresponde à totalidade das receitas advindas com as atividades principais ou acessórias que constituam objeto da pessoa jurídica, ou seja, será composto pelas receitas advindas das atividades da empresa que compõem a receita operacional bruta.

Incide o PIS e a Cofins sobre o faturamento, neste caso entendido como a receita bruta obtida em função da comercialização de produtos e da prestação de serviços, entendendo-se por produto, qualquer bem, móvel ou imóvel, material ou imaterial, como prevê o art. 3º, § 1º do Código de Defesa do Consumidor, que preconiza:

"Art. 3º (...)

§1º - Produto é qualquer bem, móvel ou imóvel, material ou imaterial."

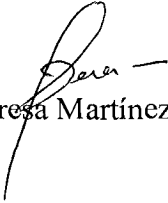
No mais, é de suma importância observar não ter a contribuinte caracterizado, pelos poucos documentos juntados, aliás, cópias de notas fiscais de prestação de serviços, de "LOCAÇÃO DE EQUIP. DE N/PROP. REF PERÍODO DE ..." a inexistência da prestação de serviços. Deveria ter anexado cópia de contratos firmados com os locatários, onde restaria evidente se a locação se verificou apenas da aeronave.

Entende esta Conselheira que, se a aeronave (equipamento subentendido como objeto de locação) foi locado com o piloto, fato corriqueiro nos dias atuais e dentro do objeto social “exploração de transporte aéreo de pessoas e cargas na modalidade de táxi aéreo”, dentro do conceito de prestação de serviços.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial assim justificado:

- I- Prejudicial de mérito: afastar a decadência de todo o período (regra dos 10 anos), e;
- II- Mérito: negar provimento de forma a manter a incidência das contribuições sobre as receitas de alugueis.


Maria Teresa Martínez López

Voto Vencedor

Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho - Redator Designado

A controvérsia se instaurou por entendimentos divergentes quanto ao prazo decadencial para apresentar pedido de restituição de indébito referente à contribuição para o PIS e para a Cofins.

Cabe observar que dentro do sistema jurídico tributário, como definido no Código Tributário Nacional, inexistiu base legal para que se estabeleça um novo prazo para os pedidos de restituição, mesmo que o pagamento tenha sido considerado indevido por interpretação superveniente.

A arrecadação que por cinco anos não foi objeto de demanda restitutória não mais pode ser restituída. É o que determina o art. 168, I, do CTN sem que haja qualquer exceção a essa regra. O art. 165 do CTN reconhece o direito à repetição do indébito, todavia este direito deve ser exercido no prazo assinalado pelo art. 168 do mesmo diploma legal.

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;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;



III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

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;

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

Em relação à decadência, devemos notar que as normas processuais, ao fixarem os prazos que limitam o direito de ação, são essenciais à segurança jurídica, pois delimitam o período em que se pode validamente questionar um direito. Pelo conteúdo ser puramente formal, essas normas exigem, para a sua aplicação, a mera constatação da ocorrência, no mundo real, do transcurso ou não deste prazo. Como delimitam o campo em que se admite o direito de ação, constatando-se o transcurso do prazo em que se extingue este direito, não se pode admitir em juízo argumentos casuísticos que venham a questionar se este prazo é justo ou não. Do contrário, estar-se-ia ameaçando o direito investido no outro pólo da relação jurídica, que se encontra garantido exatamente pelo transcurso deste prazo.

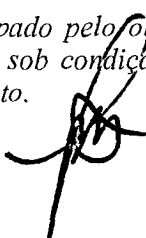
Esgotando-se o prazo legal, extingue-se o direito de pleitear a restituição, ainda que o pagamento tenha sido materialmente indevido. Assim, o contribuinte não mais o poderá reaver, se não pleitear a sua restituição dentro do prazo, sem que isto represente um enriquecimento ilícito do Erário. A lei não distingue entre as possíveis formas de pagamento indevido para estabelecer prazos distintos para o pedido de restituição; conseqüentemente, não cabe fazer esta distinção com base em argumentações estranhas à norma.

Portanto, existindo norma legal conferindo ao contribuinte o direito de pleitear a restituição de que trata o presente processo, e extinguindo-se esse direito no prazo de cinco anos, como previsto na legislação retrocitada, não cabe considerá-lo de outra forma, até mesmo em face das restrições impostas à autoridade administrativa para aplicação de seu poder discricionário em matéria explicitamente legislada.

Considerando que o prazo para o pedido de restituição está definido no art.168, I, do Código Tributário Nacional – CTN, como exposto, para um melhor enfoque do assunto é interessante ser notado, nesta altura, que a exação em exame é contribuição sujeita a lançamento por homologação, pois cabe ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Desse modo, cumpre esclarecer em que data deve-se considerar extinto o crédito tributário no caso do lançamento por homologação. A solução está contida de forma clara 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 ao lançamento.



Para melhor compreender o significado desse dispositivo, cito a lúcida 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, pags. 98/99).

O pagamento antecipado, portanto, extingue o crédito tributário e é a partir da sua data que se conta o prazo de cinco anos; o crédito é extinto quando ocorre a antecipação do seu pagamento, sob condição resolutória, consoante art.150, § 1º, do Código Tributário Nacional – CTN.

Registra o mestre ALIOMAR BALEEIRO (Direito Tributário Brasileiro, 10a ed., Forense, Rio, 1.993, p. 570) que o prazo de que cuida o art. 168 do CTN é de decadência; essa realidade criada pelo direito – a decadência – que dá ao tempo o condão de aperfeiçoar as relações, garantindo que, com o decurso de prazo, as situações tornem-se definitivas.

Nessa linha, a Lei Complementar no 118, de 09 de fevereiro de 2005, estabelece:

Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 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 § 1o do art. 150 da referida Lei.

Repare-se que o art. 106, I, do CTN, mencionado no art. 4º da LC nº 118/05, dispõe que a lei se aplica a ato ou fato pretérito quando seja expressamente interpretativa.

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.

Por ser de caráter interpretativo, o dispositivo acima se aplica a fato pretérito, como se depreende da leitura do art. 106 do CTN:

Art. 106 - A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:



I – em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

Voltando ao caso em análise, o recorrente pretendeu compensar débitos tributários referentes ao período de apuração de outubro de 1998 a dezembro de 1998, com créditos de supostos recolhimentos indevidos de períodos de apuração compreendidos entre dezembro de 1989 e fevereiro de 1992. Diante deste fato, o fisco efetuou o lançamento tributário em decorrência de haver se passado mais de cinco anos entre os supostos recolhimentos indevidos e os períodos compensados via DCTF.

Ressalto que o recorrente não apresentou pedido de restituição, o que nos leva a utilizar os procedimentos de compensação da sistemática da Lei nº 8383/91 como instrumento capaz de marcar a data do pedido de restituição.

Apenas para elucidar, a compensação contemplada nos termos da Lei nº 8383/91 deve seguir a seguinte sistemática: O contribuinte apura o indébito e faz a compensação em sua contabilidade. O ciclo se completa com a informação em DCTF da compensação efetuada. Neste caso, não é preciso formular um pedido de restituição/compensação, bastando observar os procedimentos acima citado.

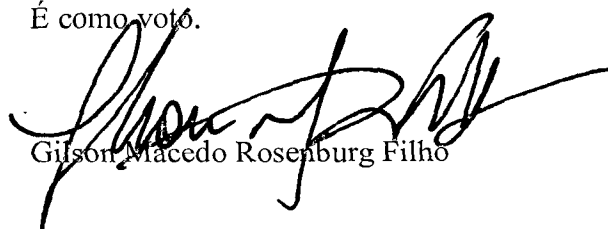
É sobremodo importante assinalar que o período de apuração mais próximo que o contribuinte pretendeu compensar foi o de outubro de 1998, cuja entrega estava programada para o 15º dia do mês de janeiro de 1999.

Ora, se o débito que se pretendeu compensar é de outubro de 1998, não é preciso empreender qualquer esforço matemático para concluir que, quando foi entregue a DCTF que completou o ciclo da compensação acima descrita, já se tinha transcorrido mais de cinco anos do recolhimento dos valores referentes aos períodos de apuração compreendidos entre dezembro de 1989 e fevereiro de 1992. Portanto, o direito de utilizar os referidos recolhimentos já havia sido extinto, pois foi alcançado pela decadência, que se operou com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário, pelo pagamento.

Nos casos de pagamento indevido ou a maior, fatos que justificam uma eventual repetição do indébito, a idéia de restituir é para que ocorra um reequilíbrio patrimonial. O direito de repetir o que foi pago emerge do fato de não existir débito correspondente ao pagamento. Portanto, a restituição é a devolução de um bem que foi transladado de um sujeito a outro equivocadamente. Deve ficar entre dois parâmetros, não podendo ultrapassar o enriquecimento efetivo recebido pelo agente em detrimento do devedor, tampouco ultrapassar o empobrecimento do outro agente, isto é, o montante em que o patrimônio sofreu diminuição. O ordenamento jurídico estabelece a obrigação de restituir a “todo aquele que recebeu o que lhe não era devido”, e essa obrigação se extingue com a restituição do indevido ou com a **decadência** do direito.

Forte nestes argumentos, nego provimento ao recurso especial do Sujeito Passivo.

É como voto.


Gilson Macedo Rosenburg Filho