



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

Processo nº 13816.000920/2002-55
Recurso nº 165.260 Voluntário
Acórdão nº 1103-00.336 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de novembro de 2010
Matéria COMPENSAÇÃO
Recorrente INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE TECIDOS FINATEX LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1995

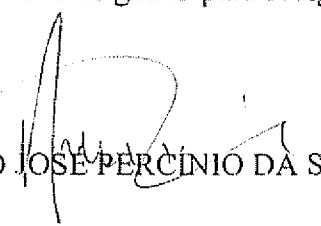
Ementa:

SALDO NEGATIVO DE CSLL - DECADÊNCIA – PRAZO PARA REPETIÇÃO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO

Diante da interpretação dada pela Corte Especial do STJ na Arguição de Inconstitucionalidade nos EREsp 644.736-PE, em 6 de junho de 2007, e sobretudo em face do julgamento, pela 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça, do REsp 1.002.932-SP, sob o rito de recurso repetitivo, de 6 de junho de 2009, forçoso se reconhecer a pacificação da questão no STJ. Nesse sentido, aos pagamentos indevidos antes de 9 de junho de 2005 o prazo para o direito à repetição é de cinco mais cinco anos, contados da data do fato gerador, limitado ao prazo máximo de cinco anos a contar da vigência da Lei Complementar 118/05. Não consumação da decadência, devendo os autos retornarem ao órgão de origem para apreciação do mérito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por voto de qualidade, reconhecer a tempestividade do pedido de restituição e devolver os autos ao órgão de origem (DRF) para exame da questão de mérito, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Hugo Correia Sotero (Relator), Mário Sérgio Fernandes Barroso e Gervásio Nicolau Recktenvald. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcos Shigueo Takata.


ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA - Presidente



HUGO CORREIA SOTERO – Relator



MARCOS SHIGUEO TAKATA - Redator designado.

Editado em: 28 JAN 2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Aloysio José Percínio da Silva (Presidente), Hugo Correia Sotero (Relator), Decio Lima Jardim, Marcos Shigueo Takata, Gervásio Nicolau Recktenvald, Eric Moraes de Castro e Silva.

Relatório

A Recorrente formulou pedido de restituição de valores pagos à guisa de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) no exercício de 1995, formalizando o pedido em 13/08/2002.

A Delegacia da Receita Federal de São Bernardo do Campo (SP) indeferiu o pedido de restituição ante a caracterização da decadência do direito de pleitear restituição, nestes termos:

"III – o prazo decadencial do direito de pleitear restituição de crédito decorrente de pagamento de tributo indevido, seja por aplicação inadequada da lei, seja pela inconstitucionalidade desta, rege-se pelo artigo 168 do CTN, extinguindo-se, destarte, após decorridos cinco anos da ocorrência de uma das hipóteses previstas no artigo 165 do mesmo código, "

Inconformada, apresentou a Recorrente manifestação de inconformidade (fls. 66-71), alegando que o direito de formular pedido de restituição de tributo pago indevidamente se extingue cinco anos após a extinção do crédito tributário, que, nos casos dos tributos submetidos à sistemática do lançamento por homologação, somente ocorre cinco anos após o pagamento (homologação tácita), de sorte que o prazo para pleitear a restituição seria de 10 anos.

A manifestação de inconformidade foi rejeitada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campinas (SP), por decisão assim ementada:

"PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DECADÊNCIA ART 168 DO CTN

Nos termos do art. 168 do CTN o direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente ou em valor maior que o devido extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário."

Em face de decisão interpôs o contribuinte o recurso voluntário de fls. 123-130, reproduzindo, *mutatis mutandis*, os argumentos expendidos na manifestação de inconformidade.

É o relatório.



Voto Vencido

Conselheiro HUGO CORREIA SOTERO, Relator

Recurso tempestivo. Preenchidos os requisitos de admissibilidade.

A questão submetida à apreciação deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais se resume à aferição da correção da decisão pronunciada pela Delegacia de Julgamento de Campinas (SP) que declarou a decadência do direito da Recorrente de postular a restituição de valores pagos a maior no exercício de 1995.

A questão encontra regulamento no art. 168 do Código Tributário Nacional, que tem a seguinte redação:

"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,

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 "

Defende a Recorrente entendimento no sentido de que, estando-se diante de tributo submetido à sistemática do lançamento por homologação, o pagamento efetuado espontaneamente pelo contribuinte, e submetido à possibilidade de ulterior revisão pela Administração Tributária, não teria o efeito de extinguir a obrigação tributária, extinção esta que se opera somente quando efetivada a homologação expressa do pagamento ou quando transcorrido o prazo quinquenal de revisão do lançamento.

O entendimento não se coaduna com a natureza jurídica do pagamento realizado na sistemática do lançamento por homologação, posto que tal pagamento constitui ato jurídico submetido a condição resolutiva que importa, nos termos da disposição inserta no art. 156, I, do Código Tributário Nacional, na extinção do crédito tributário desde a data de sua efetivação.

É cediço que os atos e negócios jurídicos submetidos a condição resolutiva (*in casu*, ulterior homologação pela autoridade administrativa) têm, desde sua formalização, eficácia plena, estando aptos, no âmbito desta formalização, a produzir todos os efeitos e consequências que lhes são próprios, não interferindo ou obstando a eficácia do ato ou negócio a existência da condição resolutiva (evento futuro e de incerta ocorrência).

Assim, sendo o pagamento ato jurídico submetido a condição resolutiva, a extinção do crédito tributário (consequência a ele atribuída pela regra do art. 156, I, do CTN) se opera na data de sua efetivação.

Nesse sentido a jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

"DECADÊNCIA – PEDIDO DE RESTITUIÇÃO – TERMO INICIAL – RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO – CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA – INTELIGÊNCIA DO ART. 168 DO CTN – Se o indébito exsurge da iniciativa unilateral do sujeito passivo, calcado em situação fática não litigiosa, o prazo, de cinco anos, para pleitear a restituição ou a compensação tem início a partir da data do pagamento que se considera indevido (extinção do crédito tributário) Esse termo não se altera em relação aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, eis que, nesse caso, o pagamento extingue o crédito sob condição resolutória."

(Acórdão nº 101-96609, 1ª Câmara, rel. Cons. Sandra Maria Faroni, j. 06/03/2008)

"IRPJ/CSLL – RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO – DECADÊNCIA – Nos termos do art. 165, inc. I e art. 168, inc. I do CTN, o prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou maior que o devido extingue-se após o transcurso do prazo cinco anos contados da extinção do crédito tributário (art. 156, inc. I), que ocorreu na data do pagamento considerado indevido. PAGAMENTO POR ESTIMATIVA - ANTECIPAÇÕES MAIORES QUE O IMPOSTO DEVIDO AO FINAL DO ANO CALENDÁRIO - RESTITUIÇÃO - DECADÊNCIA - Nos casos de pagamento por estimativa, o direito de pleitear a restituição ou compensação, de recolhimentos feitos a maior que o devido ao final do ano calendário, tem o início da contagem do prazo decadencial no encerramento do balanço do respectivo ano calendário. Recurso provido. Publicado no D.O.U nº 165 de 26/08/05."

(Acórdão nº 103-21952, 3ª Câmara, rel. Cons. Márcio Machado Caldeira, j. 18/05/2005)

Nesse soar, não há reparos a fazer na decisão pronunciada pela Delegacia de Julgamento no que concerne à questão da decadência do direito de postular a restituição dos valores pagos a maior, vez que, tratando-se de pagamentos realizados no curso do ano de 1995 à guisa de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), o saldo negativo a restituir restou apurado quando do encerramento do exercício (31/12/1995), encerrando-se o prazo para postular a restituição em 31/12/2000.

4

Com estas considerações, conheço do recurso voluntário para negar-lhe provimento.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 9 de novembro de 2010


HUGO CORREIA SOTERO

Voto Vencedor

Conselheiro MARCOS TAKATA, Redator Designado

Peço vênua ao nobre relator, para me permitir discordar somente por razões de ordem jurisprudencial.

Tenho para mim que o direito à repetição ou à compensação de “pagamento” indevido (em geral, recolhimento indevido) ou a maior é fulminado pela decadência (ou como quer a jurisprudência do STJ, pela “prescrição”) com o decurso de cinco anos da data em que se denuncia ter havido “pagamento” indevido ou a maior. E essa data é a do próprio “pagamento” indevido ou a maior ou a da configuração de saldo negativo de IRPJ ou de CSL, ou a da declaração de inconstitucionalidade do tributo, ou a do reconhecimento de não incidir o tributo.

Como se viu, trata-se de saldo negativo de CSL de 1995, com pedido de restituição formulado em 13/08/02.

A tese da recorrente é a de que o termo inicial do prazo decadencial de seu direito creditório é a data da homologação tácita do lançamento, de modo que o termo *a quo* se iniciaria somente com o decurso de cinco anos contados do fato gerador. Só a partir de então se contariam os cinco anos para concreção do fenômeno decadencial, ao teor do art. 168, I, do CTN. É a tese dos cinco + cinco anos, para consumação da decadência.

Em matéria de tributo sujeito a lançamento por homologação (caso de quase todos os tributos), é assente a jurisprudência do Conselho de Contribuintes, especialmente desta Turma, de que a decadência do direito de lançar o crédito tributário se opera ao cabo de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador, quer tenha havido ou não algum pagamento¹.

Tenho para mim que o direito à repetição ou à compensação de “pagamento” indevido (em geral, recolhimento indevido) ou a maior é fulminado pela decadência com o decurso de cinco anos da data do “pagamento” indevido ou a maior.

Isso porque o pagamento extingue a obrigação tributária, sob condição resolutiva. Aliás, pagamento é forma de extinção de obrigação por excelência. Embora o art. 150 do CTN use a expressão “pagamento antecipado”, o próprio § 1º reconhece que se cuida de pagamento simples, ao reconhecer que se extingue a obrigação tributária sob condição resolutiva da ulterior não homologação do pagamento (malgrado a literalidade fale em “ulterior homologação do lançamento”, evidente a errônea: o que resolve o pagamento é a ulterior não homologação).

Como o CTN se aferra à indispensabilidade do lançamento, ele constrói a figura da homologação tácita do pagamento ao termo de cinco anos da ocorrência do fato

¹ E não seja caso de *fraus legis* (que, a rigor, compreende as hipóteses de dolo e simulação mencionadas no art. 150, § 4º, do CTN).

gerador. Mas, se o pagamento já extingue a obrigação tributária sob condição resolutiva, o corolário lógico e inescapável é o de que a chamada homologação tácita opera a decadência do direito de lançar.

Isto é, não há mais como resolver o pagamento (que extingue a obrigação), com o decurso de certo tempo + a inércia da autoridade fiscalizadora: para não ficar sem lançamento, na construção feita pelo CTN, chama-se a isso de homologação tácita.

Não se poder resolver o pagamento (que extingue a obrigação) é decair do direito de lançar; decadência que tem o mesmo suporte fático da chamada homologação tácita. Pode-se, pois, dizer que essa tem como sua contraface a decadência. Exegese diversa corrompe a lógica e o sentido do art. 150 do CTN.

O art. 168, I, do CTN dispõe que o direito de pleitear a restituição se extingue com o decurso do prazo de cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário. Apesar de outra aparente errônea, fácil extrair o sentido correto do preceito. Se o pagamento extingue o crédito sob condição resolutiva, ao teor do art. 150 do CTN, é a partir do “pagamento” indevido que se conta o prazo decadencial para a repetição do indébito.

Se é que se pode falar em dislate, este se verifica ao falar em extinção do crédito tributário. Se o chamado pagamento é indevido, nunca nasceu crédito tributário em relação ao indébito; não há como se extinguir o que não nasce. Não se extingue crédito tributário. Em geral, há recolhimento (que é diferente de pagamento – forma de extinção de obrigação) indevido.

Mas, como exposto, fácil superar o aparente deslize redacional para se extrair a devida interpretação do preceito. Vale dizer, o direito de pleitear a restituição se extingue com o decurso do prazo de cinco anos contados da data do pagamento indevido ou que venha a se revelar a maior (data em que se apura saldo negativo de IRPJ ou de CSL), salvo nos casos em que há superveniente declaração de inconstitucionalidade do tributo ou de reconhecimento de não incidir o tributo. E o mesmo prazo incide, a meu ver, para a compensação do pagamento indevido.

No caso em dissídio, o pedido de restituição é apresentado após o referido prazo, isto é, após cinco anos contados da data da configuração de pagamento a maior (data de apuração de saldo negativo de CSL).

Por outro lado, o STJ assentou a seguinte inteligência, por sua Corte Especial, no julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade nos Embargos de Infringência no Recurso Especial (AI nos EREsp) 644.736/PE, de 6/06/07². O art. 3º da Lei Complementar 118/05 só pode ter eficácia prospectiva, porquanto não se trata de norma interpretativa, de modo que seu comando só é aplicável “sobre situações que venham a ocorrer a partir de sua vigência”: após 120 dias da publicação da Lei Complementar 118/05, isto é, a partir de 9/06/05. Nesses moldes, a segunda parte do art. 4º da Lei Complementar 118/05 não passa pelo teste de validade.

² E isso porque o STF, em recurso extraordinário em face do “decisum” prolatado nos autos dos EREsp 644.736/PE, reconheceu a ofensa ao art. 97 da CF (princípio da reserva de plenário), com a consequente inconstitucionalidade daquele acórdão. Daí a 1ª Seção do STJ impor o processamento, perante a Corte Especial do STJ, de incidente de inconstitucionalidade do art. 4º da Lei Complementar 118/05.

Ou seja, conforme a interpretação assentada pelo STJ, por sua Corte Especial, no julgamento por unanimidade da AI nos EREsp 644.736/PE: a) sobre pagamentos indevidos antes de 9/06/05, permanece o entendimento de que o prazo “prescricional” para repetição de indébito tributário é de cinco anos mais cinco anos, contados da data do fato gerador, limitado, porém, ao prazo máximo de cinco anos a contar da vigência da nova lei; b) sobre pagamentos indevidos a partir de 9/06/05, o referido prazo “prescricional” é de cinco anos contados da data do pagamento indevido. E a inconstitucionalidade foi declarada pelo órgão especial do STJ, em conformidade com o art. 97 da CF³, e em consonância com a Súmula Vinculante nº 10 do Supremo Tribunal Federal⁴.

Ainda, mais recentemente, a 1ª Seção do STJ julgou, em sede de procedimento de recurso especial repetitivo, nos termos do art. 543-C do CPC, o REsp 1.002.932-SP, em 25 de novembro de 2009. No julgamento desse REsp afetado em procedimento de recurso repetitivo, consagrou-se derradeiramente a interpretação dada no julgamento da AI nos EREsp 644.736/PE: a) sobre os pagamentos indevidos antes de 9/06/05, o prazo “prescricional” para repetição de indébito tributário é de cinco mais cinco, limitado ao prazo máximo de cinco anos a contar da vigência da nova lei; b) sobre pagamento indevidos a partir de 9/06/05, o prazo “prescricional” é de cinco anos contados da data do pagamento indevido.

Como já disse, não comungo com tal inteligência pelas razões adrede colocadas.

Entretanto, diante do julgamento do REsp 1.002.932-SP, sob o rito de recurso repetitivo, forçoso se reconhecer a pacificação da matéria no STJ. Outrossim, v.g., no REsp 1.096.288-RS, julgado em 9/12/09, no Agravo Regimental (AgRg) no Agravo de Instrumento 1.056.899-SP, julgado em 15/12/09, no AgRg no REsp 1.045.690-SP, julgado em 15/12/09, em todos esses julgamentos se fez expressa remissão à interpretação consagrada no regime repetitivo no REsp 1.002.932/SP.

Embora discorde desse entendimento do STJ, em face do quadro posto curvome à afetação da interpretação do STJ, para reconhecer o prazo decadencial (ou “prescricional” como quer o STJ) dos cinco mais cinco anos, limitado a cinco anos a contar da vigência da nova lei (Lei Complementar 118/05).

³ Art. 97. Somente pelo voto da maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial poderão os tribunais declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público.

⁴ Súmula nº 10. Viola a cláusula de reserva de plenário (CF, artigo 97) a decisão de órgão fracionário de Tribunal que, embora não declare expressamente a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do poder público, afasta sua incidência, no todo ou em parte.

Sob essa ordem de considerações, reconheço inexistir a consumação do fenômeno decadencial, devendo os autos serem baixados ao órgão de origem para o exame do mérito.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 9 de novembro de 2010


MARCOS TAKATA