



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

Processo nº 13817.000340/2001-77
Recurso nº 251.404 Voluntário
Acórdão nº 3803-00.454 – 3ª Turma Especial
Sessão de 19 de maio de 2010
Matéria RESTITUIÇÃO/COMP PIS
Recorrente PÃES E DOCES CBA LTDA
Recorrida DRJ - CAMPINAS/SP

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/03/1996 a 19/09/1996

RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO. EXTINÇÃO DO DIREITO.

O direito à repetição do indébito, inclusive via compensação, se exaure com o decurso do prazo de cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário que, nos lançamentos por homologação, ocorre com o pagamento antecipado efetuado pelo contribuinte.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 19/09/1996 a 31/12/1996

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. FUNDAMENTO LEGAL.

A exigência da Contribuição para o PIS passou a ser devida a partir de março de 1996 com fundamento nos dispositivos da Medida Provisória nº 1.212, de 1995, e de suas reedições, convertidas na Lei nº 9.715/1998.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Carlos Henrique Martins de Lima e Daniel Maurício Fedato (Relator). Designado o Conselheiro Hércio Lafetá Reis para a redação do voto vencedor.


Alexandre Kern - Presidente





Hécio Lafetá Reis - Redator Designado

Participaram ainda do presente julgamento os Conselheiros Carlos Henrique Martins de Lima, Hécio Lafetá Reis, Daniel Maurício Fedato (Relator) e Rangel Perrucci Fiorin. O Conselheiro Belchior Melo de Sousa esteve ausente temporariamente.

Relatório

Trata o presente Recurso sobre pedido de restituição de PIS, solicitado pela Recorrente em 19.09.2001, referente ao período de apuração de março/1996 a outubro/1998, conforme petição, embora a planilha de cálculo à fl. 05 e os DARF's às fls. 69/72 relacionem apenas pagamentos efetuados até janeiro/1997.

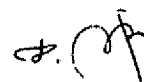
Conforme consta nos autos a Interessada não alcançou seu pleito, pois em 27.07.2006, através de um despacho decisório, a solicitação não foi atendida, com a argumentação da decadência. Ementa da Decisão:

"PIS. Medida Provisória 1.212, de 28/11/95, e suas reedições convertida na Lei 9.715, de 25/11/98. Pedido de restituição de recolhimentos relativos aos períodos de apuração de março/1996 a dezembro/1996.

Indeferimento do pedido. Inexistência de indébito. Lei constitucional. Extinção do direito de pleitear a restituição por decurso do prazo de 5 (cinco) anos dos recolhimentos efetuados em períodos anteriores a 19/09/1996. AD/SRF 96/99".

Inconformada, ingressou recurso argumentando em síntese que:

- A Instrução Normativa SRF nº 06/2000, ao estabelecer a aplicação da Lei Complementar nº 07/70, ao período 10/95 a 02/96, viola as disposições da Lei de Introdução ao Código Civil, que dispõem sobre a impossibilidade de vigência simultânea das normas (leis) ao tratar a mesma matéria, e de repristinação, considerando que a declaração de inconstitucionalidade da Medida Provisória 1.212, convertida na Lei 9.715/98, foi apenas parcial, e ela não deixou de vigor. Assim, ao ser declarada a inconstitucionalidade do art. 18, estabeleceu-se a impossibilidade de cobrança do tributo no período mencionado;
- Conforme entendem a doutrina e a jurisprudência, a extinção do crédito tributário operar-se-ia com a homologação do lançamento, o que, na prática, resultaria num prazo de dez anos: cinco para a homologação tácita e mais cinco para o exercício do direito à restituição de recolhimento indevido;
- Cita Lúaudio Camargo Fabretti, em seu livro Código Tributário Comentado e o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, que julgou improvido o recurso da Procuradoria da Fazenda Nacional no Resp nº 627.203-R, para corroborar a tese dos 10 anos, bem como transcreve trecho da posição do STJ no Recurso Especial nº 726.668-PE, nas palavras do Ministro Teori Albino Zavascki;



- Assevera que o dispositivo no art. 3º da Lei Complementar nº 118/2005 somente pode ser aplicado a situações que venham a ocorrer a a partir de sua vigência;
- Aduz que teria direito “a atualização monetária com as inclusões dos expurgos inflacionários” sobre o crédito a restituir/compensar;
- Solicita que sejam mantidas suspensas as compensações nos moldes da MP 135/03 transformada na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 nos termos do seu artigo 17, §11.

A DRJ de Campinas/SP, estribada no Ato Declaratório da SRF nº 96 de 26.11.1999 e na Lei Complementar nº 118, de 09.02.2005, não acatou a solicitação. Ementa da Decisão:

“RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO. EXTINÇÃO DO DIREITO.

O direito de o contribuinte pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ~~extingue-se~~ após o transcurso do prazo de cinco anos contados da data do pagamento.

PIS. BASE LEGAL.

A exigência da Contribuição ao PIS passou a ser regulada pela Medida Provisória Federal nº 1.212, de 1995, a partir de março/1996

Rest./Ress. Indeferido – Compensação não homologada.”

Insatisfeita, novamente apresenta suas manifestações (fls. 122/135) repisando o entendimento “dos 5+5”.

Em síntese, é o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Daniel Maurício Fedato, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende às demais exigências legais, razão pela qual dele conheço.

Conforme relatório demonstra a Interessada aguarda entendimento de que o prazo decadencial começa “correr” após decorridos cinco anos da ocorrência do fato gerador, somando mais cinco, “5+5 = 10 anos”.

Antes da análise do mérito, evoco os arts. 165 e 168 do CTN, que trata sobre o direito e prazos para requerer a repetição do indébito:



"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 hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário; (Vide art 3 da LC nº 118, de 2005)

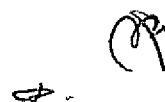
II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória."

Assim, deduz-se que o direito de restituição de tributo pago a maior ou de forma indevida, situação em que supostamente se enquadraria o presente caso, se extingue após cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário.

E como se trata de tributo sujeito ao lançamento por homologação, a extinção do crédito tributário se dá no momento do pagamento antecipado. Portanto, o prazo de cinco anos para pleitear a repetição do indébito se inicia com o pagamento antecipado que se extingue o crédito tributário sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, manifestando-se sobre o assunto, emitiu o Parecer PGFN/CAT nº 1.538, de 18 de outubro de 1999, posicionando-se nos seguintes termos:

I – o entendimento de que termo "*a quo*" do prazo decadencial do direito de restituição de tributo pago indevidamente, com base em lei declarada inconstitucional pelo STF, seria a data de publicação do respectivo acórdão, no controle concentrado, e da resolução do Senado, no controle difuso, contraria o princípio da segurança jurídica, por ampliar o efeito *ex tunc*, de maneira absoluta, sem atenuar a sua eficácia, de forma a não desfazer situações jurídicas que, pela legislação regente, não sejam mais passíveis de revisão administrativa ou judicial;



II – os prazos decadenciais e prescricionais em direito tributário constituem-se em matéria de lei complementar, conforme determina o art. 150, III, “b” da Constituição da República, encontrando-se hoje regulamentada pelo CTN;

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

Posteriormente considerando o teor do Parecer acima transcrito, o Secretário da Fazenda Nacional expediu o Ato Declaratório nº 96, de 26 de novembro de 1999, fixando a interpretação, acerca do prazo para a formulação de repetição para indébito, *in verbis*:

“I - o prazo para que o contribuinte possa 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 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário – arts. 165, I, e 168, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).”

Ressalte-se ainda, que por possuir caráter interpretativo, o citado Ato Declaratório, aplica-se a fato pretérito, conforme o disposto no art. 106, I, do CTN. Assinale-se, também, que tal norma deve ser entendida no sentido de que a extinção do crédito tributário, como referida no art. 168, inciso I, do CTN, ocorre na data do pagamento indevido ou maior que o devido.

A esse respeito, sobre o prazo decadencial a Lei Complementar nº 118, de 09 de fevereiro de 2005, soterrou definitivamente a questão, estabelecendo em seus artigos 3º e 4º que:

“Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 do CTN, 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.

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, CTN”

A tese majoritária neste colegiado é a de que o contribuinte tem o direito de recuperação da contribuição recolhida indevidamente, exclusivamente na dimensão do tempo resultante da antecipação procedida, em face da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Lei 2.445/88 e 2.449/88. Que revigoraram a regra do prazo de pagamento da contribuição ao PIS para seis meses da ocorrência dos fatos geradores. (LC 07/70)

Nesta esteira à luz dos fatos e das provas colacionadas aos autos é que dou provimento parcial ao apelo do sujeito passivo para admitir a restituição no período não atingido pela decadência e sobre os fatos comprovados mediante as guias do recolhimento apresentadas.

Diante do exposto, voto por reconhecer o direito creditório apenas para os que estiverem inclusos ente o período de 19.09.1996 a janeiro/97. Nos demais períodos, voto pelo não reconhecimento, em face da decorrência do transcurso do prazo decadencial de cinco anos para repetição do indébito contados da data do pagamento e no remanescente pela ausência de comprovação.

Com essas considerações, dou provimento parcial ao recurso voluntário.



Daniel Maurício Fedato

Voto Vencedor

Conselheiro Hécio Lafetá Reis, Redator Designado

Trata-se de Pedido de Restituição protocolizado em 19/09/2001, relativo a recolhimentos feitos a título da contribuição para o PIS, referentes aos períodos de apuração março/1996 a janeiro/1997, a que o contribuinte vinculou débitos tributários mediante apresentação de pedidos e/ou declarações de compensação.

I. Repetição do indébito. Decadência.

Conforme já havia decidido a autoridade julgadora *a quo*, relativamente ao período que se estende até setembro de 1996, ao contribuinte não mais era garantido o direito à repetição do indébito em face do transcurso do prazo decadencial.

Sobre o direito e os prazos para requerer a repetição do indébito, o CTN assim dispõe:

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 hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário; (Vide art 3 da LCp nº 118, de 2005)

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

Com base nos dispositivos acima reproduzidos, deduz-se que o direito de restituição de tributo pago a maior ou de forma indevida, situação em que supostamente se enquadraria o presente caso, se extingue após cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário.

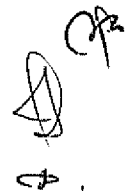
Como o PIS é tributo sujeito ao lançamento por homologação, a extinção do crédito tributário se dá no momento do pagamento antecipado, nos termos do § 1º do art. 150 do CTN, *in verbis*:

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.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.



Portanto, o prazo de cinco anos para se pleitear a repetição do indébito se inicia com o pagamento antecipado, pagamento esse que tem o condão de extinguir o crédito tributário sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

Esse entendimento, não obstante haver decisões judiciais e administrativas favoráveis à tese dos dez anos (5 anos para a homologação tácita + 5 anos para a restituição), tornou-se positivado com a edição da Lei Complementar nº 118/2005 que assim dispõe sobre a matéria:

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.

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, se dúvidas havia sobre o conteúdo do disposto no art. 168, I, do CTN, após a LC nº 118, essas se dissiparam frente ao comando expresso da lei.

Nos termos acima reproduzidos, o pagamento antecipado nos lançamentos por homologação marca o início do prazo decadencial para repetição do indébito e, por se tratar de regra expressamente interpretativa, aplica-se a fatos pretéritos, se valendo da hipótese de retroatividade prevista no art. 106, I, do CTN.

Vale ressaltar que, anteriormente à edição da Lei Complementar nº 118/2005, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) já havia consolidado entendimento no sentido de que o prazo decadencial de cinco anos para a repetição de indébito, nos casos de lançamento por homologação, iniciar-se-ia a partir da homologação tácita ou expressa dos pagamentos antecipados, o que poderia alcançar dez anos contados do fato gerador do tributo.

Após a referida lei, o STJ decidiu pela inconstitucionalidade do art. 4º da LC nº 118/2005, na parte em que, remetendo ao art. 106, I, do CTN, determinaria a aplicação retroativa do novo prazo quinquenal¹. Dessa forma, ainda segundo o STJ, os indébitos anteriores à vigência da lei complementar se submeteriam ao prazo de dez anos, limitados a cinco anos a contar da vigência da LC nº 118/2005.

Recentemente, a Primeira Seção do STJ, ao analisar um pedido de uniformização de jurisprudência, decidiu que o entendimento daquele Tribunal deveria prevalecer, inclusive, nos casos em que o contribuinte entrasse com a ação de indébito depois da vigência da Lei Complementar nº 118/2005, desde que o fator gerador da tributação tivesse ocorrido anteriormente.

Considerando esse entendimento do STJ e tendo em vista a dicção da lei complementar e o art. 106, I, do CTN, há que se ressaltar que não cabe na esfera administrativa a discussão sobre a constitucionalidade ou inconstitucionalidade de lei, nos termos contidos no art. 26-A e parágrafo único do Decreto nº 70.235/1972 (PAF), com redação dada pela Lei nº 11.941/2009, bem como no art. 62 e parágrafo único do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

¹ REsp nº 644.736/PE



O presente caso não se subsume em nenhuma das exceções que autorizam o afastamento da aplicação de lei, tratado internacional ou decreto por parte dos julgadores administrativos, exceções essas previstas nos atos normativos identificados no parágrafo anterior e assim definidas:

I – norma que já tenha sido declarada inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;

II – norma que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.

Ainda sobre a matéria, registre-se que o Supremo Tribunal Federal (STF) reconheceu a repercussão geral da discussão sobre a irretroatividade da Lei Complementar nº 118/2005², mas até a presente data ainda não decidiu o mérito da questão.

Por fim, saliente-se que a Procuradoria-Geral da Fazenda, no trabalho intitulado *Reflexões em torno dos chamados lançamentos por homologação e dos seus efeitos, nas exações sujeitas a tal regime*, afirma que a tese dos dez anos nunca teve sustentação, sendo esse o mesmo entendimento do tributarista Alberto Xavier, para quem o prazo para repetição do indébito é de cinco anos contados da data do pagamento indevido (RDDT nº 27, p. 8, dez/1997)³.

Dessa forma, considerando que o Pedido de Restituição fora protocolizado em 19/09/2001, tem-se que, naquela data, o Recorrente não mais tinha direito à repetição do indébito relativamente aos pagamentos efetuados até 19/09/1996, em face do transcurso do prazo decadencial.

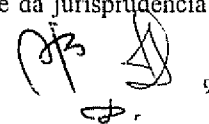
II. Lançamento de ofício. Fundamento legal.

Quanto aos demais pagamentos realizados a partir de outubro de 1996, não abrangidos pela decadência, deve-se ressaltar que não mais teria havido afronta ao princípio da anterioridade nonagesimal previsto no art. 195, § 6º, da Constituição Federal, pois, para os recolhimentos efetuados a partir de 01/03/1996 – que abrangeria, portanto, os fatos geradores cujos pagamentos ainda seriam passíveis de restituição no presente caso –, inexistiria qualquer vício de inconstitucionalidade na exigência da contribuição para o PIS nos termos Medida Provisória de nº 1.212, e suas reedições, convertidas na Lei nº 9.715/98.

Portanto, os recolhimentos efetuados pelo Recorrente nesse período, com base nos referidos diplomas legais, não se deram em valores superiores aos devidos, pois que calculados e pagos nos termos da legislação de regência vigente à época.

² RE nº 561 908

³ PAULSEN, Leandro. Direito tributário; Constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 10. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora; ESMAFE, 2008, p. 1.117 a 1.118.



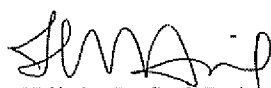
Inexistindo pagamento a maior, não há que se falar em repetição do indébito, sob pena de afronta aos princípios da isonomia e da vedação ao enriquecimento sem causa.

III. Conclusão

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, em face do transcurso do prazo decadencial para se pleitear a repetição do indébitos relativamente aos pagamentos efetuados até setembro de 1996, bem como em decorrência da inexistência de inconstitucionalidade na exigência da contribuição para o PIS a partir de outubro de 1996, quando já vigiam os dispositivos da Medida Provisória de nº 1.212, e suas reedições, convertidas na Lei nº 9.715/98.



É como voto.



Hélcio Lafetá Reis