



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA TURMA ESPECIAL

Processo nº 13821.000010/2003-84
Recurso nº 135.333 Voluntário
Matéria RESTITUIÇÃO PRAZO DECADENCIAL
Acórdão nº 294-00.158
Sessão de 10 de fevereiro de 2009.
Recorrente DEOLINDO MINHOLI & CIA LTDA.
Recorrida DRJ em RIBEIRÃO PRETO/SP

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Data do fato gerador: 31/08/1996, 30/09/1996, 31/10/1996, 31/12/1996, 31/01/1997, 28/02/1997, 31/03/1997, 30/04/1997, 31/05/1997, 30/06/1997, 31/07/1997, 31/08/1997

Ementa: PRAZO DECADENCIAL PARA REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TERMO INICIAL.

O prazo decadencial para reconhecimento de direito creditório relativo a tributo pago indevidamente ou em valor maior que o devido, ainda que decorrente de norma posteriormente declarada inconstitucional pelo STF, extingue-se após o transcurso de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário, inclusive na hipótese de tributos lançados por homologação, em relação aos quais a extinção se dá no momento do pagamento.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da QUARTA TURMA ESPECIAL do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencida a Conselheira Renata Auxiliadora Marcheti, quanto à decadência.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Presidente


MAGDA COTTA CARDOZO
Relatora

Participou, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro Arno Jerke Júnior.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ recorrida:

“O contribuinte acima identificado apresenta às fls. 01 e 02 declaração de compensação de valores que afirma haver recolhido indevidamente a título de PIS para os fatos geradores de agosto, setembro, outubro e dezembro de 1996 e de janeiro, fevereiro, março, abril, maio, junho, julho e agosto de 1997 com débito do Simples relativo ao fato gerador de dezembro de 2002”.

2. A Delegacia da Receita Federal em Araçatuba, por meio do Despacho Decisório de fls. 65-67, não homologou a compensação declarada, sob o fundamento de que o STF, ao julgar a ADIN 1417-0, afastou apenas o efeito retroativo conferido à vigência do PIS pela parte final do art. 15 da MP 1.212/95. O STF determinou, ainda, o respeito à anterioridade nonagesimal, tendo a Secretaria da Receita Federal expedido a Instrução Normativa 06/2000, na qual se esclarece que o PIS devido para os fatos geradores de outubro de 1995 a fevereiro de 1996 não pode ser apurado com base na MP 1.212/95 e edições posteriores. Assim, a partir do fato gerador de março de 1996 o PIS é devido consoante a sistemática de apuração prevista na MP 1.212/95 e edições posteriores, de modo que não foi demonstrada a existência de recolhimento indevido.

3. Inconformado com a decisão, da qual foi devidamente cientificado em 20/10/2004, o contribuinte protocolizou, em 25/10/2004, a manifestação de inconformidade de fls. 83-95, na qual deduz as alegações a seguir resumidamente discriminadas:

3.1. A Medida Provisória 1.212/95 só poderia ter eficácia a partir de março de 1996, em respeito à anterioridade nonagesimal, sendo descabida a aplicação deste diploma normativo a partir de 1º de outubro de 1995, conforme determinado em seu art. 15. Esta norma equivocada foi mantida até a publicação da Lei 9.715/98. No período compreendido entre novembro de 1995 e fevereiro de 1999, quando entrou em vigor a Lei 9.715/98, os recolhimentos realizados a título de PIS foram indevidos, pois a vigência da Lei Complementar 7/70 jamais poderia ser restaurada por força da vedação ao efeito repristinatório prevista no art. 2º, § 3º, da Lei de Introdução ao Código Civil. O STF afastou a aplicação da Medida Provisória 1.212/95 antes de decorridos os noventa dias previstos no art. 195, § 6º, da Constituição Federal. A Administração deveria, com base no disposto no Decreto 2.346/97, afastar a aplicação da Medida Provisória 1.212/95 e suas reedições para o período compreendido entre outubro de 1995 e fevereiro de 1999, em respeito à jurisprudência do STF, ao princípio da moralidade administrativa e à supremacia do interesse público sobre o privado.

3.2. O PIS é tributo sujeito a lançamento por homologação, de modo que a extinção do crédito tributário, nas hipóteses de homologação tácita, ocorre apenas após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da ocorrência do fato gerador. Só então começa a correr o

prazo de cinco anos para pedir restituição, previsto no art. 168, I, do CTN, conforme reconhece a jurisprudência do STJ.

3.3. Nos termos do art. 66 da Lei 8.383/91, a compensação, nas hipóteses de lançamento por homologação, independe de prévia manifestação da Administração, que tem prazo para eventual lançamento de ofício de diferenças não pagas. Esse é o entendimento consagrado na jurisprudência. O direito à compensação é decorrência natural da garantia dos direitos de crédito, combinada com o princípio da isonomia e tem fundamento nos direitos constitucionais à cidadania, à justiça, à isonomia, à propriedade e à moralidade, de modo que são inválidas as normas jurídicas inferiores que, de algum modo, inviabilizam a compensação.

3.4. Por fim, pede o contribuinte que seu recurso seja provido, homologando-se a compensação declarada”.

A DRJ-Ribeirão Preto/SP manteve o indeferimento do pedido, concluindo pela extinção do crédito tributário e pela conseqüente extinção do direito de pleitear o indébito a ele vinculado (fls. 98 a 109), com base nos artigos 165-I e 168-I do Código Tributário Nacional – CTN, no Ato Declaratório SRF nº 96/99 e na Lei Complementar nº 118/2005, conforme ementa abaixo transcrita. Analisa, ainda, o mérito do pedido, entendendo pela sua improcedência.

DECADÊNCIA – ADIN 1417-0 – APLICAÇÃO DA MP 1.212/95 E EDIÇÕES POSTERIORES ATÉ A LEI Nº 9.715/98

O direito de pedir restituição extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data do recolhimento indevido. A ADIN 1417-0 julgou inconstitucional apenas a retroatividade da nova sistemática de apuração do PIS prevista na MP 1.212/95. Para os fatos geradores ocorridos a partir de março de 1996 e até a entrada em vigor da Lei 9.718/98, o PIS deve ser apurado com base nas normas previstas na Medida Provisória 1.212/95 e edições posteriores, convertida na Lei nº 9.715/98.

A requerente apresentou, tempestivamente, recurso voluntário (fls. 115 a 140), alegando em sua defesa, em resumo, que:

- 1. Tratando-se de direito potestativo, e não havendo lei que o estabeleça, não existe decadência para o direito de compensar tributo pago indevidamente, diferentemente do que ocorre com a restituição;*
- 2. a compensação do artigo 170 do CTN pressupõe lançamento consumado, enquanto que a da Lei nº 8.383/91 pressupõe tributo futuro, ainda não lançado;*
- 3. conforme entendimento de parte da doutrina e da jurisprudência, os cinco anos seguintes ao pagamento marcam o prazo decadencial para o Fisco, seguido do quinquênio prescricional para o contribuinte;*
- 4. o STF declarou a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, gerando direito à compensação, como é o caso do presente pedido;*

5. o STJ e o Conselho de Contribuintes pacificaram a tese da semestralidade do PIS;

6. a tese do acórdão da DRJ anulado pelo Conselho de Contribuintes, relativa à contagem da prescrição iniciar-se com a Resolução nº 14/95, fere o princípio da segurança jurídica;

7. também não vale a assertiva de que o prazo para restituição de indébito seria o prescricional geral, estabelecido no Decreto nº 20.910/32, por tratar-se de recolhimento imposto;

8. o direito à compensação se fundamenta em preceitos constitucionais, como a cidadania, a justiça, a isonomia, a propriedade e a moralidade.

É o relatório.

Voto

Conselheira MAGDA COTTA CARDOZO, Relatora

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dele conheço.

A requerente, em seu recurso, inicialmente defende o entendimento de que não há prazo para a compensação de tributo pago indevidamente. Em seguida, levanta a tese de que o prazo decadencial quinquenal para repetição de indébito aplicável ao PIS se inicia após decorridos cinco anos do pagamento. A seguir, faz diversas alegações relativas ao mérito do pedido. Por fim, volta à questão do prazo decadencial, entendendo que a Resolução nº 14/95 do Senado Federal não deve ser tomada como marco inicial de tal prazo, não cabendo também a aplicação do Decreto nº 20.910/32.

Faz-se necessário, portanto, analisar a contagem do prazo para que o sujeito passivo possa pleitear a restituição de valores indevidamente recolhidos, ou recolhidos em valor superior ao devido. Ou seja, é fundamental a correta identificação do termo inicial de contagem do prazo decadencial do direito ao reconhecimento do crédito.

Cumprido destacar que correto é o entendimento manifestado na decisão atacada, ao interpretar que o termo inicial para a contagem do prazo previsto no artigo 168, inciso I, do CTN, é a data do pagamento do tributo ou contribuição. Diz o citado dispositivo legal:

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 05 (cinco) anos, contados:

I - Nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário;

.....

O caso em tela inclui-se na hipótese contida no artigo 165, inciso I, do CTN, qual seja: pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável. Desta forma, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial para repetição do indébito é a data da extinção do crédito tributário, conforme o previsto no artigo 168, inciso I, do CTN.

No entanto, no caso de tributo ou contribuição sujeito a lançamento por homologação, no qual se enquadra o PIS, existem dois entendimentos referentes à data que deve ser admitida como a da extinção do crédito tributário, quais sejam: a data do pagamento antecipado e a data da homologação do referido pagamento, nos termos do artigo 150, §§ 1º e 4º do CTN. Assim, é necessário esclarecer em que data deve-se considerar extinto o crédito tributário. A solução está contida de forma suficientemente 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 do lançamento.

.....

Para melhor compreender o significado destes dispositivos, cita-se 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, pág. 98/99)".

Portanto, o pagamento já extingue o crédito tributário, ainda que sob o mesmo esteja pendente a condição resolutória da ulterior homologação tácita ou expressa.

O artigo 127 do Código Civil dispõe que condição resolutória é a condição que subordina a ineficácia do ato jurídico a evento futuro e incerto, pois, enquanto aquela condição não se realizar, vigorará o ato jurídico, podendo ser exercido, desde o momento deste, o direito por ele estabelecido. Entretanto, verificada a condição, para todos os efeitos, extingue-se o ato a que ela se opõe. //

Tal entendimento é expressamente adotado pelo CTN, nos termos do artigo 117, abaixo transcrito. Por conseguinte, mesmo nos tributos e contribuições lançados por homologação, o pagamento antecipado do contribuinte está apto a produzir todos os efeitos que a ele são próprios, pois não está subordinado à condição suspensiva, mas sim à condição resolutiva.

Art. 117. Para os efeitos do inciso II do artigo anterior e salvo disposição de lei em contrário, os atos ou negócios jurídicos condicionais reputam-se perfeitos e acabados:

I - Sendo suspensiva a condição, desde o momento de seu implemento;

II - sendo resolutória a condição, desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio.

Sendo assim, o pagamento antecipado já extingue o crédito, embora, por se tratar de atividade de iniciativa do contribuinte, sem prévia manifestação do Fisco, submeta-se à condição resolutória, que consiste em homologação posterior. Se o Fisco não constatar nenhuma irregularidade ligada ao pagamento, irá apenas confirmá-lo, preservando os efeitos que ele já vinha produzindo.

Adotando-se a tese diversa, segundo a qual o pagamento antecipado do contribuinte só produziria efeitos após a homologação (tácita ou expressa), não se poderia admitir a repetição do indébito por pagamento indevido antes de implementada essa condição resolutória, o que seria um contra-senso. Assim, a homologação apenas torna definitiva a extinção do crédito tributário no sentido de impedir a atividade revisional do Fisco.

Fica claro, portanto, que o pagamento antecipado já produz o efeito de extinguir o crédito tributário, admitindo de imediato, desde que verificada uma das hipóteses legais, a repetição do indébito. Se o contribuinte pode, de pronto, exercer o seu direito de repetir o pagamento indevido, é lógico concluir que o termo inicial do prazo decadencial para pleitear a restituição se dê com o pagamento antecipado.

Em suma, interpretando-se de forma integrada os artigos 150, 156, 165 e 168 do CTN, conclui-se que o direito de pleitear restituição de tributos pagos indevidamente ou em valor maior que o devido decai em cinco anos, contados da extinção do crédito tributário, e, no caso dos tributos e contribuições sujeitos a lançamento por homologação, considera-se extinto o crédito tributário – e, portanto, iniciado o prazo decadencial – com o pagamento antecipado, que já produz todos os efeitos que lhe são próprios, uma vez que submetido a condição resolutória.

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 aplicar 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 Código Tributário Nacional;

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 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 Receita Federal expediu o Ato Declaratório nº 96, de 26 de novembro de 1999:

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 05 (cinco) anos, contados 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).


.....

O pagamento antecipado, portanto, extingue o crédito tributário e é esta a data do termo inicial de contagem do prazo de cinco anos para se fulminar o direito ao reconhecimento do crédito. Verifica-se que o presente pedido foi protocolado em 17/01/2003 (fls. 01). Desta forma, já havia decorrido mais de cinco anos dos pagamentos relativos ao PIS efetuados, considerando que o último ocorreu em setembro de 1997, extinguindo-se o referido direito, portanto, em setembro de 2002.

Sobre o prazo decadencial em análise, a Lei Complementar nº 118, de 09 de fevereiro de 2005, soterrou definitivamente a questão, estabelecendo, em seus artigos 3º e 4º:

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.

O artigo 4º acima transcrito é claro ao determinar a aplicação retroativa do artigo anterior, tendo em vista seu evidente caráter interpretativo, vindo apenas ratificar o entendimento demonstrado no presente voto. 

Quanto ao entendimento jurisprudencial acerca do tema, bem como em relação às disposições contidas na Lei Complementar nº 118/2005, resta observar que não há nos presentes autos qualquer notícia relativa à existência de ação judicial com o mesmo objeto em nome da requerente. Além disso, vê-se que a retroatividade da norma está expressa no artigo 4º da própria Lei Complementar, não sendo possível ao julgador administrativo deixar de aplicar tal entendimento, ainda que alegada eventual inconstitucionalidade do dispositivo, o que aqui não se cogita, conforme dispõem o artigo 49 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes e a Súmula nº 2 do Segundo Conselho de Contribuintes, cabendo observar, ainda, as disposições contidas no Decreto nº 2.346/97, as quais não se verificam no presente caso.

Por fim, destaque-se que as alegações finais do contribuinte relativas ao prazo decadencial não guardam qualquer relação com o que se verifica nos presentes autos, visto que não houve a mencionada anulação do acórdão da DRJ/Ribeirão Preto pelo Conselho de Contribuintes. Além disso, o referido acórdão, como descrito no relatório acima, não fundamentou seu entendimento em Resolução do Senado Federal (na verdade, a de nº 49/95), nem tampouco no Decreto nº 20.910/32.

Por todo o exposto, conclui-se pela decadência do direito pleiteado pelo contribuinte, razão pela qual voto por negar provimento ao recurso voluntário, ficando, em decorrência, prejudicada a análise das alegações relativas ao mérito do pedido.

Sala das Sessões, em 10 de fevereiro de 2009.


MAGDA COTTA CARDOZO