



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

Processo nº 13827.000065/99-51
Recurso nº 147.347 Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-000.705 – 1ª Turma**
Sessão de 08 de novembro de 2010
Matéria IRPJ
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado USINA DA BARRA S/A - AÇÚCAR E ÁLCOOL.

Assunto: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

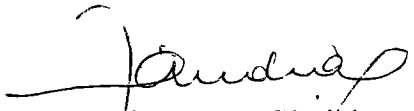
Ano-calendário: 1991

Ementa: REPETIÇÃO DE INDÉBITO. EXTINÇÃO DO DIREITO DE PLEITEAR. INTELIGÊNCIA DO ART. 168 DO CTN. A questão já teria sido definitivamente resolvida com a edição da LC nº 118/2005, segundo a qual a interpretação a ser dada ao inciso I, do art. 168, do CTN, é a de que "*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*" (Lei nº 5.172/1966 - CTN), não fora o Superior Tribunal de Justiça ter declarado a inconstitucionalidade da segunda parte do seu artigo 4º, ao entender que não se trata de lei meramente interpretativa. Sendo a prescrição do direito de repetir indébito fiscal, no estágio em que se encontra seu julgamento no STF, matéria de difícil solução no âmbito do contencioso administrativo, sabedores de que nossos Tribunais Superiores ainda não se harmonizaram e A. falta de posicionamento concludente da Suprema Corte, a interpretação adotada pelo STJ não tem efeito vinculante nos julgados do CARF, sendo oportuno admitir-se a vigência da LC nº 118/2005 como de caráter interpretativo, se outro não vier a ser o entendimento soberano e definitivo do Pretório Excelso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos FISCAIS, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso da Fazenda Nacional, para declarar prescritas as parcelas anteriores a março de 1994, vencidos os Conselheiros Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Relator), Karem Jureidini Dias, Valmir Sandri e Susy Gomes Hoffmann. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz. Declarou-se impedido o Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho. Esteve presente o advogado Gabriel Lacerda Troianelli - OAB-SP nº 180.317.

JJ *Y*



Caio Marcos Cândido - Presidente.



Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho - Relator.



Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz - Redator Designado.

Editado em:

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Leonardo de Andrade Couto, Karem Jureidini Dias, Claudemir Rodrigues Malaquias, Antonio Carlos Guidoni Filho, Viviane Vidal Wagner, Valmir Sandri e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Em face do Acórdão nº 108-09.159, proferido pela Egrégia Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, a Fazenda Nacional, por seu ilustre representante, apresentou o Recurso Especial de fls. 163/168, devidamente admitidos pelo ilustre Presidente daquela Câmara, pretendendo a reforma da decisão, com fundamento no art. 5º, II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (redação vigente à época) e nas razões seguintes.

Em 16.03.1999, a contribuinte pleiteou a restituição dos juros de mora com base na TRD, pagos em face de parcelamento de débitos, no período de fevereiro a julho de 1991.

A Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por meio da decisão recorrida, de fls. 155/160, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso. Em suas razões, afirmou que a Instrução Normativa nº 32/97 reconheceu, em 09.04.1997, a impropriedade da exigência da taxa TRD com atualização monetária dos créditos tributários da Fazenda Nacional. Em decorrência, o prazo prescricional para pleitear a restituição tem início na data da publicação do ato administrativo que reconhece o caráter indevido da exação tributária.

A Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial, às fls. 163/168. Indicou como paradigma o Acórdão nº 202-16615.

Em suas razões, afirmou que os arts. 165 e 168 do CTN determinam o prazo prescricional de 5 anos para pleitear a restituição do indébito tributário, contados da extinção do crédito tributário, no caso, do pagamento indevido.

A contagem do prazo para restituição a partir da publicação do ato administrativo que reconhece o caráter indevido do tributo é contrária aos arts. 5º, II, e 37 da



Constituição Federal, que determinam a obediência, pela autoridade administrativa, ao princípio da legalidade e postulados do direito.

A contribuinte apresentou contra-razões ao recurso, às fls. 178/188. Em suas razões, afirmou que a Instrução Normativa nº 32/97, ao considerar indevida a cobrança de juros com base na taxa TRD, automaticamente reconheceu a legitimidade da sua restituição. Admitir que a Instrução Normativa nº 32/97 tenha considerado indevida somente a cobrança de TRD em relação aos créditos constituídos, excluindo-se de seu alcance os créditos extintos pelo pagamento, importaria afronta ao princípio da igualdade, em face do tratamento desigual entre os contribuintes que se encontram em mesma situação.

No caso, o termo inicial para o contribuinte pleitear a restituição do indébito ocorre na data da publicação da Instrução Normativa nº 32/97, tendo em vista que somente a partir desse ato administrativo o Fisco reconheceu ser indevida a cobrança de juros de mora com base na TRD, relativamente ao período de 04.02.1991 a 29.07.1991.

Alternativamente, afirmou que, ainda que a data da publicação da Instrução Normativa nº 32/97 não seja considerada como termo inicial do prazo prescricional para a restituição do indébito em questão, para a contagem do prazo previsto no art. 168 do CTN, deve ser considerada a data da liquidação do parcelamento, que ocorreu em 25.08.1995. Assim, é tempestivo o pedido de restituição apresentado em 16.03.1999.

É o relatório.



Voto Vencido

Conselheiro ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, Relator

O recurso especial preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

A questão sob exame refere-se ao termo inicial para o contribuinte pleitear a restituição dos valores pagos, a título de juros de mora, com base na TRD, no período de fevereiro a julho de 1991: se da data da extinção do crédito tributário ou do ato administrativo que reconhece o indébito.

Entendo que o marco inicial para a fluência do prazo para o contribuinte pleitear a restituição não poderia ser a data de extinção do crédito, porque, até então, não havia o que ser restituído ou compensado. Somente com a declaração de inconstitucionalidade pelo Judiciário, que ocasionou a edição de ato administrativo nesse sentido, o que era devido transmuda-se em indevido, daí a razão de somente neste momento surgir o direito de se pleitear a restituição.

Portanto, somente a partir do momento em que determinado pagamento se tornou indevido é que se inicia o prazo prescricional para a ação de repetição do indébito. Nesse sentido, é o próprio artigo 165 do CTN:

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.

Nos exatos termos do artigo 165, I, do CTN, o tributo é indevido em face da legislação tributária aplicável; o recolhimento indevido não resultou da interpretação da lei pelo sujeito passivo em sentido contrário àquela adotada pela Administração, mas porque a legislação assim o considerou. Até porque todas as leis em vigor gozam da presunção de constitucionalidade, que somente pode ser afastada nos controles concentrado e difuso

A norma incidentalmente declarada inconstitucional por decisão definitiva do STF continua a vigor até que haja a publicação da Resolução do Senado ou ato administrativo

suspendendo a sua execução. Daí a existência de diferentes marcos para a fluência da contagem do prazo. No primeiro, o termo será a data da publicação do acórdão; já no segundo, a data será a da publicação da resolução do Senado, ou, como no caos em análise, do ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária.

O caso em questão trata-se de pedido de restituição de créditos, decorrentes de recolhimento de imposto, com a inclusão da TRD como fator de correção monetária declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal. A matéria foi objeto da Instrução Normativa nº 32/97, que dispõe o seguinte:

Art. 1º Determinar seja subtraída, no período compreendido entre 4 de fevereiro a 29 de julho de 1991, a aplicação do disposto no art. 30 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, resultante da conversão da Medida Provisória nº 298, de 29 de julho de 1991.

§ 1º O entendimento contido neste artigo autoriza a revisão dos créditos constituídos, de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, ainda que estejam sendo pagos parceladamente, na parte relativa à exigência da Taxa Referencial Diária - TRD, como juros de mora, no período compreendido entre 4 de fevereiro a 29 de julho de 1991.

§ 2º Na hipótese de que trata o parágrafo anterior aplica-se o disposto no art. 2º, § 2º, da Instrução Normativa nº 031, de 8 de abril de 1997.

Portanto, somente com a Instrução Normativa da RFB, de 9 de abril de 1997, foi reconhecido o caráter indevido da TRD como taxa de juros de mora no período em questão. Segundo a norma contida no artigo 1º acima transcrito, há determinação expressa no sentido de excluir a aplicação da referida taxa, como juros de mora, nos meses de fevereiro a julho de 1991. Se a exclusão atingisse apenas os débitos ainda passíveis de revisão, a referida Instrução Normativa, editada apenas em 1997, i.e., 7 anos após a data do pagamento indevido, restaria sem qualquer aplicabilidade, o que não seria coerente e, por certo, não foi a intenção da Autoridade Administrativa.

Considerando que a Instrução Normativa em questão determina expressamente exclusão da referida TRD, no citado período, dos cálculos dos débitos tributários, deve ser reconhecido o direito à restituição dos valores indevidamente recolhidos, a partir da data da sua publicação, ocorrida em 9 de abril de 1997.

Assim, considerando que a contribuinte apresentou o pedido de restituição em 16.03.1999, ainda dentro do prazo prescricional de 5 anos, voto, assim, no sentido de que seja afastada a decadência.

Isto posto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial interposto, mantendo-se a decisão recorrida em todos os termos.

Sala das Sessões, 08 de novembro de 2010.



Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Redator designado

Como bem definido pelo i. relator no seu voto, ora vencido, a *questão sob exame refere-se ao termo inicial para o contribuinte pleitear a restituição dos valores pagos, a título de juros de mora, com base na TRD, no período de fevereiro a julho de 1991: se da data da extinção do crédito tributário ou do ato administrativo que reconhece o indébito, sendo do seu entendimento que o marco inicial para a fluência do prazo para o contribuinte pleitear a restituição não poderia ser a data de extinção do crédito, porque, até então, não havia o que ser restituído ou compensado.*

Sendo assim, assevera que somente a partir da *declaração de inconstitucionalidade pelo Judiciário, que ocasionou a edição de ato administrativo nesse sentido, o que era devido transmuta-se em indevido, daí a razão de somente neste momento surgir o direito de se pleitear a restituição.*

Esse foi o posicionamento posto à apreciação do Colegiado, tendo sido rejeitado pela maioria dos seus membros, aos quais me aliei, razão pela qual fui designado para redigir o voto condutor do acórdão.

A discussão centra-se, assim, tão somente no prazo prescricional para o contribuinte exercer seu direito de repetição do indébito, mais precisamente em relação ao termo *a quo* do referido prazo.

Sendo assim, com a devida vênia do i. relator ora vencido, discordo do seu entendimento acerca da contagem do prazo prescricional para o direito de repetir crédito tributário indevido ou pago a maior que o devido, pois considero que essa contagem é de 5 (cinco) anos contados da data do recolhimento do indébito fiscal.

Os dispositivos da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional – CTN, que regulam a matéria são os seguintes:

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.

.....
A propósito, posiciono-me dessa forma em virtude de o pagamento ser a modalidade de extinção do crédito tributário a que se refere o supra transcrito dispositivo do inciso I, do art. 168, consoante definição do inciso I, do art. 156, também do CTN, a seguir:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

(...).

Assim, contado da data da extinção do crédito tributário, pelo pagamento, tem o contribuinte cinco anos para fazer valer o seu direito à restituição.

Os artigos 3º e 4º da Lei Complementar - LC nº 118/2005, que alteram e acrescentam dispositivos ao Código Tributário Nacional - CTN, e dispõe sobre a interpretação do inciso I do art. 168 da mesma Lei, prescrevem que:

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. (destaque acrescido)

Por seu turno, o mencionado inciso I, do art. 106, do CTN, estabelece que:

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; (destaque acrescido)

(...).

Assim, a questão já teria sido definitivamente resolvida com a edição do suso transcrito dispositivo da LC nº 118/2005, segundo o qual a interpretação a ser dada ao inciso I, do art. 168, do CTN, é a de que *“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.”* (Lei nº 5.172/1966 – CTN)

Com efeito, o Superior Tribunal de Justiça - STJ declarou a inconstitucionalidade da segunda parte do artigo 4º da LC nº 118/2005, ao entender que não se trata de lei meramente interpretativa, já que inova o ordenamento jurídico no tocante ao momento em que o crédito torna-se extinto, e que, portanto, não pode retroagir nos moldes do artigo 106, inciso I, do Código Tributário Nacional, sob pena de ofender o princípio da segurança jurídica de respeitável proteção em nosso ordenamento.

Sem embargo, em se tratando da aplicação de legislação complementar que se encontra em vigência, embora pendente de decisão judicial quanto à sua constitucionalidade, faz-se mister levar-se em consideração os limites que acautelam a competência do julgador administrativo, mormente na discussão de teses jurídicas reconhecidamente polêmicas, como no presente caso, de cujas decisões podem derivar, para o sujeito ativo da obrigação tributária, decisão definitiva não reformável pelo Poder Judiciário, passando o sujeito ativo a não mais dispor de perspectiva de direito a ser apreciado pela Suprema Corte.

De outra forma, para o sujeito passivo, a situação se mostra bem menos temerária, porquanto, apesar dos percalços que uma decisão administrativa desfavorável possa lhe trazer, restar-lhe-á a guarida do Poder Judiciário. Vale dizer: para o sujeito passivo a decisão administrativa desfavorável não extingue, de forma irreversível, seu questionado direito, enquanto que, para o sujeito ativo, a decisão administrativa fulmina irremediável e definitivamente, antes do competente pronunciamento judicial, qualquer expectativa de direito. Demais disso, devemos lembrar que, em se tratando de repetição de indébito fiscal, os citados percalços para o sujeito passivo são quase que anulados em face da aplicação da taxa SELIC aos valores em causa, recebidos que serão devidamente compensados com os acréscimos relativos à demora na solução final do litígio.

Teço essas considerações em virtude de a prescrição do direito de repetir indébito fiscal, no atual estágio de apreciação judicial, quanto à sua abrangência no tempo, se constituir em matéria de difícil solução no âmbito do contencioso administrativo, sabedores de que nossos Tribunais Superiores ainda não se harmonizaram a respeito. Na busca do acerto devemos ser firmes, porém cautelosos enquanto julgadores administrativos, não descuidando dos riscos que naturalmente poderão advir de inoportuno posicionamento adotado com relação a matérias com elevado grau de dificuldade e repercussão, como no presente caso.

Estar-se-ia, assim, reconhecendo tratar-se de situação conflituosa para cuja pacificação seria recomendável o pronunciamento dos órgãos do Poder Judiciário, que são os julgadores por excelência.

Dessa forma, não se estaria cometendo a impropriedade, em sede de revisão de atos administrativos, de discutir matéria estritamente constitucional que, como tanto, fora elevada à soberana apreciação do nosso Tribunal Constitucional, que no nosso país representa a mais alta instância do Poder Judiciário.

Impende ressaltar que esse meu entendimento se restringe ao confronto de teses jurídicas de reconhecida dificuldade de julgamento até pelos Tribunais Superiores, a exemplo da que ora estamos debatendo, cuja decisão definitiva quanto à retroação da vigência da LC nº 118/2005, a que se refere a parte final do seu art. 4º, ainda está pendente de solução no Supremo Tribunal Federal – STF.

Sendo assim, entendo que referido dispositivo deva ser admitido como lei de caráter interpretativo, até que o nosso Pretório Excelso pronuncie sua soberana e definitiva decisão.

Essas são as razões que me levaram a dar provimento ao recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

Esse é o meu voto.

Francisco de Sales Ribeiro Queiroz – redator designado