



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

Processo nº 13907.000091/2002-91
Recurso nº 202-122.753 Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-00.130 – 3ª Turma
Sessão de 07 de julho de 2009
Matéria PIS - Decadência
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado LIPAST INDÚSTRIA GRÁFICA LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/03/1996 a 28/02/1997

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. DECADÊNCIA.

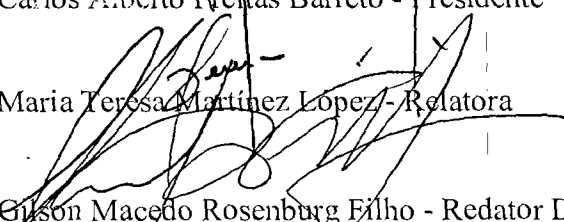
O direito de pleitear restituição de tributo ou contribuição pago a maior ou indevidamente extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário.

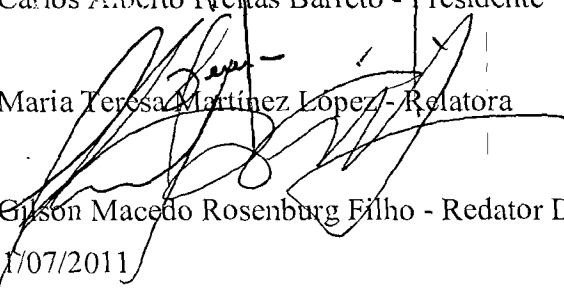
Recurso Especial do Procurador Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional. Vencidos os Conselheiros Nanci Gama, Susy Gomes Hoffmann, Maria Teresa Martínez López (Relatora) e Leonardo Siade Manzan. Designado o Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho para redigir o voto vencedor.


Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente


Maria Teresa Martínez López - Relatora


Gilson Macedo Rosenberg Filho - Redator Designado

EDITADO EM: 21/07/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Susy Gomes Hoffmann, Judith do Amaral Marcondes Armando, Nanci Gama, José

Adão Vitorino de Moraes, Maria Teresa Martínez López, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Marcos Tranchesi Ortiz, Leonardo Siade Manzan e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Tratam os autos de pedido de restituição da Contribuição ao Programa de Integração Social – PIS, atinente ao período de 03/1996 a 10/1998, protocolizado em 25/03/2002.

A Fazenda Nacional, com fundamento no II, do art. 56 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, c/c o inc. I, do art. 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, contra decisão consubstanciada em acórdão da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes interpõe recurso especial a esta Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Inconformada, pois, com a decisão que considerou o prazo quinquenal de decadência do direito de o contribuinte pleitear a restituição e/ou compensação do PIS, indicando como termo inicial a decisão proferida na ADIN 1.417-0 DF, ao invés da data do pagamento.

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – REPETIÇÃO DE INDÉBITO – DECADÊNCIA – O termo inicial de contagem do prazo de decadência para solicitação de restituição/compensação de valores pagos a maior não coincide com o dos pagamentos realizados quando o indébito exsurge de situação jurídica conflituosa, em sede de ADIN,, declarou inconstitucional, no todo ou em parte, a norma legal instituidora ou modificadora do tributo. Pedido acolhido para afastar a decadência.

Segundo as razões apresentadas pela D. Procuradoria, o direito de pleitear a restituição extingue-se dentro de 5 anos, tendo como *dies a quo* a data da extinção do crédito tributário, que segundo o art. 156, I do CTN, é o pagamento. Pede a reforma da decisão recorrida.

O apelo especial, uma vez preenchidos os requisitos de admissibilidade, foi recebido pelo despacho nº 202-176 (fl.308) da Presidência daquela Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes.

A interessada foi devidamente cientificada do Recurso Especial e apresentou contra-razões pugnando pela manutenção do Acórdão recorrido.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheira Maria Teresa Martinez López, Relatora

O recurso especial da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional pode ser admitido eis que presentes os pressupostos legais, e, portanto, dele tomo conhecimento.

Trata-se de pedido de restituição/compensação, protocolado em 25/03/2002 e se reporta a pagamentos efetuados a maior no período de 03/1996 a 10/1998, por entender a contribuinte que com a declaração da inconstitucionalidade do artigo 18 da lei nº 9.715/98 e 17 das Medidas Provisórias convertidas nessa lei, teria deixado de existir os fatos geradores da contribuição nesse período.

Com relação à questão do fato gerador, decidiu-se pelo cálculo da contribuição, naquele período, observando-se a alíquota de 0,75% incidente sobre a base de cálculo, assim considerada o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária, e no tocante ao início do prazo decadencial, conta-se a partir da publicação do resultado de julgamento da ADIN nº 1.417-0 DF.

Conforme relatado, o recurso interposto abrange tão-somente a discussão da contagem do prazo, no meu entender de decadência, para solicitar a restituição/compensação de tributo pago indevidamente.

Em primeiro lugar, reconhecendo a controvérsia que o tema envolve, ressalvo a minha opinião particular de reconhecer, na linha de interpretação do STJ, que os pedidos efetuados antes da vigência do disposto no art. 3º da Lei Complementar nº 118/2005 ¹ devam obedecer ao prazo de 10 anos retroativos a contar do pleito ².

No entanto, no caso dos autos, entre as duas interpretações apresentadas – uma pela Fazenda Nacional (5 anos contados do pagamento) e outra a do acórdão recorrido (5 anos, indicando como termo inicial a publicação da decisão do STF em sede de ADIN, ao invés da data do pagamento) curvo-me a esta segunda, por ser particularmente a tese defendida por esta Eg. Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Voltando ao passado, a contribuição para o PIS, instituída pela Lei Complementar nº 7, de 1970, com as alterações determinadas pela Lei Complementar nº 17, de 1973, teve sua regência modificada pelos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, que foram declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal e tiveram suas execuções suspensas pela Resolução nº 49, de 1995, do Senado Federal.

Com a retirada dos malsinados decretos-leis do mundo jurídico, voltaram a vigor as regras da Lei Complementar nº 7, de 1970, que dispunha que a alíquota da contribuição para o PIS era de 0,75%, tendo como base de cálculo o faturamento do sexto mês

¹ "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.

² 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).

anterior ao da ocorrência do fato gerador, conforme pronunciamento reiterado e pacífico do Superior Tribunal de Justiça, o que foi acompanhado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Em 28/11/1995 foi editada a Medida Provisória nº 1.212, posteriormente convertida na Lei nº 9.718, de 27/11/1998, que estabeleceu como base de cálculo para o PIS o faturamento do próprio mês de ocorrência do fato gerador, reduzindo a alíquota para 0,65%.

A MP nº 1.212, em seu artigo 15, determinou que o novo regramento fosse aplicado “aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995”. Esta disposição foi mantida nas sucessivas reedições da MP, vindo a constituir o art. 18 da Lei nº 9.718/98.

O Supremo Tribunal Federal, no julgamento da ADIn nº 1.417-0/DF, declarou inconstitucional a parte final do referido artigo 18 da Lei nº 9.715, de 1998; que determinava a incidência da norma retroativamente aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995, o que implicou a extensão da inconstitucionalidade da mesma expressão veiculada pelas medidas provisórias que antecederam a referida lei.

Desta forma, diante da declaração de inconstitucionalidade da retroação da norma, a Medida Provisória nº 1.212, de 28/11/1995, passou a produzir efeitos apenas a partir de 1º/03/1996, isto em obediência à anterioridade nonagesimal, inscrita no artigo 195, § 6º, da Constituição Federal de 1988.

Conseqüentemente, no período compreendido entre 1º de outubro de 1995 e 29 de fevereiro de 1996, quando ainda não vigiam as determinações da Medida Provisória nº 1.212, a incidência da contribuição para o PIS continuou sendo disciplinada pela Lei Complementar nº 7/70, com as modificações da Lei Complementar nº 17/73.

Não há dúvida de que a demarcação da norma que regeria a incidência da contribuição para o PIS, no período de 1º de outubro de 1995 a 29 de fevereiro de 1996, decorreu da solução de uma situação jurídica conflituosa, que apenas se dirimiou com o julgamento da ADIn nº 1.417-0/DF.

A controvérsia acerca do prazo para a restituição de tributos e contribuições federais, quando tal direito decorra de situação jurídica conflituosa, já foi enfrentada pelo Segundo Conselho de Contribuintes em diversas oportunidades, concluindo-se que, nestes casos, a natureza jurídica do indébito é a própria declaração de inconstitucionalidade.

Assim, deve-se levar em conta dois momentos distintos, que são o pagamento em si e o instante em que o este se torna indevido, porque, na época de sua realização ele era estritamente legal, só vindo a perder este status após a decisão que declarou inconstitucional a norma que o fundamentava.

Tais circunstâncias são de fundamental importância para a demarcação do dies a quo da contagem do prazo de decadência do direito de pleitear a restituição dos valores recolhidos com base na MP nº 1.212, e que deveriam ter sido efetuados nos termos da Lei Complementar nº 7/70 e suas alterações válidas.

Assim, como a incidência da contribuição para o PIS, no período de 1º de outubro de 1995 a 29 de fevereiro de 1996, com base na MP nº 1.212/95, só veio a ser afastada com o julgamento da ADIn nº 1.417-0/DF, publicada em 16/08/1999, deve ser este o dies a quo a ser tomado para a contagem do prazo decadencial dos pedidos de restituição dos valores pagos a maior com base no dispositivo declarado inconstitucional.

Penso equivocado o entendimento de que nos casos de inconstitucionalidade, a data deve ser contada a partir do pagamento. Cabe lembrar que, administrativamente, antes da declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, indevida era a restituição.

Nem se diga, *ad argumentandum*, aplicabilidade do art. 3º da Lei Complementar nº 118/2005³, no sentido de que com a edição da norma sepultou-se definitivamente a controvérsia envolvendo o termo inicial da prescrição em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação. Segundo noticiam os Embargos de Declaração 327.043/DF, a nova regra - de cinco anos contados a partir do pagamento indevido, introduzida pela Lei Complementar, aplica-se somente aos pedidos administrativos ou ações judiciais protocoladas ou ajuizadas a partir de 09 de junho de 2005.

Ainda, registre-se sobre a matéria o entendimento do REsp 688393 / RJ ; 2004/0125976-2 - Ministro LUIZ FUX (1122) - Data do Julgamento -17/10/2006; DJ 13.11.2006 p. 227, o seguinte:

"... a Lei Complementar 118, de 09 de fevereiro de 2005, aplica-se, tão somente, aos fatos geradores pretéritos ainda não submetidos ao crivo judicial, pelo que o novo regramento não é retroativo mercê de interpretativo. É que toda lei interpretativa, como toda lei, não pode retroagir. Outrossim, as lições de outrora coadunam-se com as novas conquistas constitucionais, notadamente a segurança jurídica da qual é corolário a vedação à denominada 'surpresa fiscal'. Na lúcida percepção dos doutrinadores, 'em todas essas normas, a Constituição Federal dá uma nota de previsibilidade e de proteção de expectativas legitimamente constituídas e que, por isso mesmo, não podem ser frustradas pelo exercício da atividade estatal.' (Humberto Ávila in Sistema Constitucional Tributário, 2004, pág. 295 a 300)". (Voto-vista proferido por este relator nos autos dos EREsp n.º 327.043/DF). (...)

Esclarecido porque entendo razoável a interpretação de que o prazo para a restituição ou compensação dos indébitos deva começar a contar da publicação da decisão de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal.

Na hipótese de suspensão da execução de lei por declaração de inconstitucionalidade pelo STF em sede de ADIN, o prazo de cinco anos para apresentação do pedido restituição, relativamente aos recolhimentos efetuados sob a vigência da lei inconstitucional, inicia-se na data da publicação do resultado de julgamento da ADIN. Inaplicabilidade da Lei Complementar nº 118/2005.

Portanto, considerando que o resultado do julgamento da ADIN nº 1.417-0 DF foi publicado no Diário da Justiça (edição extra) que circulou em 16/08/1999, o termo extintivo do direito de repetir o indébito começou a fluir nessa data, completando-se em 16/08/2004. Como a interessada formulou pedido em 25/03/2002, quando ainda não tinha transcorrido o prazo de cinco anos, não há que se falar em decadência.

³ 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.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por NEGAR provimento ao recurso especial.

Maria Teresa Martinez López

Voto Vencedor

Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho, Redator Designado

A discordância em relação ao voto do ilustre relator restringe-se em determinar o termo “*a quo*” para contagem do prazo decadencial relativo ao direito de repetição do indébito, indicando como termo inicial a decisão proferida na ADI 1.417-0 DF, ao invés da data do pagamento do tributo.

O recorrente busca demonstrar que o termo inicial da contagem do prazo decadencial para se repetir o indébito nestes casos, tem seu “start” com a decisão proferida na ADI 1.417-0.

Quanto a tal alegação, cabe observar que dentro do sistema jurídico tributário, como definido no Código Tributário Nacional, inexistente 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.

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

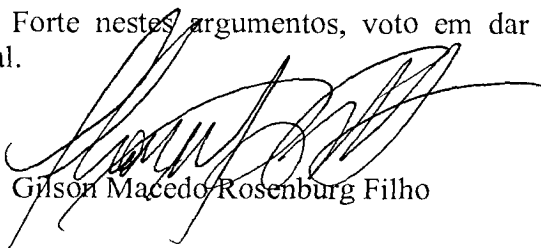
"Art. 4º Esta Lei entra em vigor 120 (cento e vinte) dias após sua publicação, observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, inciso I, da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional."

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; "

Forte nestes argumentos, voto em dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.


Gilson Macedo Rosenburg Filho