



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA TURMA**

**Processo nº** 13936.000093/2003-14  
**Recurso nº** 204-135.331 Especial do Contribuinte  
**Matéria** RESTITUIÇÃO/COMP DE PIS  
**Acórdão nº** 02-03.772  
**Sessão de** 11 de fevereiro de 2009  
**Recorrente** MADEIREIRA THOMASI S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/1990 a 31/03/1993

**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 negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso especial.

ANTONIO PRAGA  
Presidente

GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO  
Relator

FORMALIZADO EM: 07 AGO 2009.

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Antonio Praga (Presidente), Antonio Carlos Guidoni Filho (Vice-Presidente substituto convocado), Josefa Maria Coelho Marques, Gileno Gurjão Barreto, Antonio Carlos Atulim, Maria Teresa Martínez López, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Fabíola Cassiano Keramidas (Substituta convocada), Henrique Pinheiro Torres, Leonardo Siade Manzan, Julio Cesar Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Júnior (Substituto Convocado), Elias Sampaio Freire, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

## Relatório

Trata-se de recurso especial (fls. 116/121) interposto pelo sujeito passivo visando reformar o Acórdão nº 204-02042 (fls. 108/112), da 4ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, que, relativamente a pedido de restituição/compensação da COFINS, negou provimento ao recurso voluntário do contribuinte nos seguintes termos:

### ***NORMAS PROCESSUAIS. REPETIÇÃO DE INDÉBITO.***

*NORMAS PROCESSUAIS - REPETIÇÃO DE INDÉBITO-  
PRESCRIÇÃO. O dies a quo para contagem do prazo prescricional de  
repetição de indébito é o da data de extinção do crédito tributário pelo  
pagamento antecipado e o termo final é o dia em que se completa o  
quinqüênio legal, contado a partir daquela data.  
Recurso negado.*

O recorrente defende que o prazo decadencial é sempre de cinco anos, conforme os dispositivos dos artigos 165 e 168 do CTN, todavia, afirma que a melhor interpretação para o caso em análise culmina na contagem do prazo decadencial iniciando depois de decorridos cinco anos do fato gerador, acrescidos de mais cinco anos, a partir da homologação tácita, para os tributos que utilizam a modalidade de lançamento “por homologação”.

Por meio do despacho nº 204-00.243 (fls. 138/139) deu-se seguimento ao recurso especial.

A interessada apresentou contra-razões às fls. 141/151.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO, Relator.

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, dele devendo-se tomar conhecimento. Sendo assim, dele tomo conhecimento e passo a examiná-lo.

A pedra angular do litígio posto nos autos cinge-se em determinar o termo “a quo” para contagem do prazo decadencial relativo ao direito de repetição do indébito de tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

O recorrente busca demonstrar que o termo inicial da contagem do prazo decadencial, para se repetir o indébito nestes casos, é de dez anos. Pelo seu entendimento, o prazo decadencial só começa a fluir após decurso de cinco anos da ocorrência do fato gerador, somados mais cinco anos, contados estes da homologação expressa ou tácita do lançamento tributário.

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.*

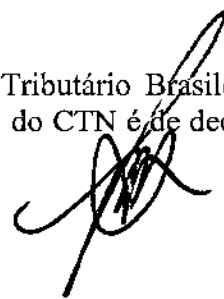
*§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.”*

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:

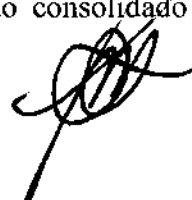
*“Art. 106 - A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*I – em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados; ”*

Assim sendo, constata-se que o direito a um eventual processo de repetição de indébito, que tenha como objeto os recolhimentos efetuados até 13/09/1998, está irremediavelmente atingido pela decadência, tendo em vista a data de protocolo deste processo administrativo.

Nos casos de pagamento indevido ou a maior, fatos que justificam uma eventual repetição do indébito, a idéia de restituir é para que ocorra um reequilíbrio patrimonial. O direito de repetir o que foi pago emerge do fato de não existir débito correspondente ao pagamento. Portanto, a restituição é a devolução de um bem que foi trasladado de um sujeito a outro equivocadamente. Deve ficar entre dois parâmetros, não podendo ultrapassar o enriquecimento efetivo recebido pelo agente em detrimento do devedor, tampouco ultrapassar o empobrecimento do outro agente, isto é, o montante em que o patrimônio sofreu diminuição. O Novo Código Civil, em seu artigo 876, estabelece a obrigação de restituir a “todo aquele que recebeu o que lhe não era devido”, e essa obrigação se extingue com a restituição do indevido ou **com a decadência do direito**.

A restituição do indevido pode ser feita por meio da compensação, que é uma forma indireta de extinção da obrigação, feita por uma via oblíqua. Doutrinariamente, a compensação é dividida em duas categorias: a legal e a convencional. A adotada pelo direito tributário é a legal, ou seja, presentes os pressupostos legais, ela se opera independentemente da vontade dos interessados. O conteúdo semântico do termo compensação, adotado pelo Código Tributário Nacional, tem os mesmos contornos do conceito consolidado no direito



civil. Não se pode olvidar que os termos e conceitos jurídicos consolidados no direito privado não podem ser modificados pela lei tributária, conforme reza o art. 110 do CTN.

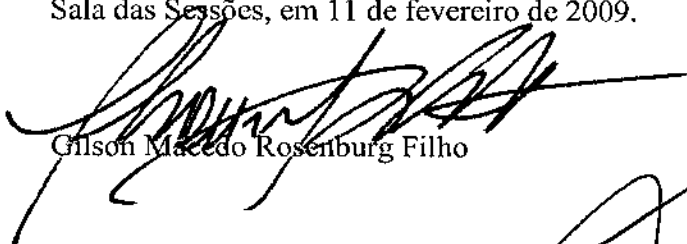
É pressuposto da compensação que os sujeitos possuam uma condição recíproca de credor e devedor. Existe uma contraposição de direitos e obrigações que, colocados na balança e equilibrados, se extinguem. Tal extinção assemelha-se ao pagamento, contudo um pagamento indirecto pela exclusão de um débito em face do direito a um crédito. Nesta linha, pode-se inferir que compensar significa fazer um acerto no equilíbrio entre os débitos e os créditos que duas pessoas têm, ao mesmo tempo.

Portanto, temos como pressupostos de admissibilidade da compensação legal a reciprocidade dos créditos (obrigações), a liquidez das dívidas, a exigibilidade atual das prestações e a homogeneidade das prestações (fungibilidade dos débitos).

Diante dessa breve explanação, fica evidente que é *conditio sine qua non* a existência de um pagamento indevido ou a maior que o devido para que o contribuinte faça jus à repetição do indébito, a qual só pode ocorrer dentro do prazo decadencial previsto na legislação. Caso contrário, estaríamos diante de um enriquecimento sem causa de uma das partes. Não ocorrendo tais condições, não há direito a crédito. Por sua vez, sem crédito, a compensação fica prejudicada, pela falta do principal pressuposto legal, qual seja: a reciprocidade de credor e devedor entre as pessoas envolvidas.

Em razão do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso interposto pelo Sujeito Passivo.

Sala das Sessões, em 11 de fevereiro de 2009.

  
Gilson Macedo Rosenberg Filho

