



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 13971.000409/97-32
Recurso nº. : 118.858
Matéria: : IRPJ – Ex.: 1991
Recorrente : BRASPOST COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA
Recorrida : DRJ – FLORIANÓPOLIS/SC
Sessão de : 13 de julho de 1999
Acórdão nº. : 108-05.791

RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO – CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA – INTELIGÊNCIA DO ART. 168 DO CTN - O prazo para pleitear a restituição ou compensação de tributos pagos indevidamente é sempre de 5 (cinco) anos, distinguindo-se o início de sua contagem em razão da forma em que se exterioriza o indébito. Se o indébito exsurge da iniciativa unilateral do sujeito passivo, calcado em situação fática não litigiosa, o prazo para pleitear a restituição ou a compensação tem início a partir da data do pagamento que se considera indevido (extinção do crédito tributário). Todavia, se o indébito se exterioriza no contexto de solução jurídica conflituosa, o prazo para desconstituir a indevida incidência só pode ter início com a decisão definitiva da controvérsia, como acontece nas soluções jurídicas ordenadas com eficácia *erga omnes*, pela edição de resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional, ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência de exação tributária anteriormente exigida.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BRASPOST COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Mário Junqueira Franco Júnior, Tânia Koetz Moreira, José Henrique Longo e Luiz Alberto Cava Maceira, que votaram pelo provimento do recurso.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

Processo nº. : 13971.000409/97-32
Acórdão nº. : 108-05.791


JOSE ANTONIO MINATEL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 SET 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, NELSON LOSSO FILHO, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO, MÁRCIA MARIA LÓRIA MEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA





Processo nº. : 13971.000409/97-32
Acórdão nº. : 108-05.791

Recurso nº. : 118.858
Recorrente : BRASPOST COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA

RELATÓRIO

Trata-se de pedido de compensação de tributo pago indevidamente, apresentado em formulário aprovado pela IN-SRF nº 21/97, que foi protocolizado na Agência da Receita Federal de Blumenau (SC), em 08.08.97 (fl. 01).

O pedido indica que o crédito a ser utilizado é relativo ao tributo identificado pelo código 0220 (IRPJ), no valor de R\$ 4.381,43 (quatro mil, trezentos e oitenta e um reais e quarenta e três centavos), sendo que os esclarecimentos prestados à fl. 20 indicam referir-se a parte do IRPJ pago a maior no exercício de 1.991, pela redução do imposto originalmente apurado e pago no período-base de 1.990, atestada pela retificação da declaração de rendimentos do período-base de 1.990, exercício de 1.991, apresentada em 23.09.93 (fls. 26/27).

O crédito está sustentado nos pagamentos efetuados pelos DARFs de fls. 31/33, e foi atualizado monetariamente conforme demonstrativo de fl. 29. O pedido de compensação indica que o valor pleiteado está sendo utilizado para quitação das contribuições da COFINS (código 2172) e do PIS (código 8109), ambas relativas ao período de apuração de JULHO/97.

O pedido foi indeferido pela DRF em Joinville, pelo despacho de fl. 35, sob o fundamento de estar *“prescrito o direito à restituição”* do valor que alega ter sido pago indevidamente.

Insurgiu-se a requerente contra o despacho de indeferimento, alegando na petição de fls. 38/43 que o IRPJ é tributo sujeito à sistemática do lançamento por homologação prevista no art. 150 do CTN e, como tal, *“o prazo para pleitear a*



Processo nº. : 13971.000409/97-32
Acórdão nº. : 108-05.791

restituição extingue-se após o decurso de 10 anos contados da ocorrência do fato gerador, ou 5 anos após a sua homologação” (fl. 42). Citou jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça em apoio à sua tese.

Sobreveio a decisão de primeiro grau que indeferiu a pretensão do contribuinte, pelos fundamentos que estão sintetizados na sua ementa do seguinte teor:

“PRAZO PARA PLEITEAR A COMPENSAÇÃO – DECADÊNCIA
Decorrido o prazo de cinco anos, contados a partir da data dos pagamentos considerados indevidos, opera-se a extinção do direito de pleitear a compensação” (fl. 46).

Cientificada da decisão em 21/12/98 (AR de fls. 53), apresentou recurso voluntário que foi protocolizado em 12/01/99, insistindo na inocorrência da perda do direito de pleitear a restituição/compensação, citando doutrina e jurisprudência na linha dos argumentos já esposados na peça dirigida à autoridade monocrática.



É o Relatório.



Processo nº. : 13971.000409/97-32
Acórdão nº. : 108-05.791

VOTO

Conselheiro JOSÉ ANTONIO MINATEL - Relator

Recurso tempestivo e dotado dos pressupostos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

A controvérsia objeto do recurso diz respeito, unicamente, ao prazo para o exercício do direito de pleitear restituição ou compensação de tributos, sob o argumento de terem sido pagos indevidamente. Assim, o exame de mérito do pedido apresentado pela empresa (se há pagamento indevido ou não), fica à margem dessa apreciação, posto que, neste estágio, a questão se encerra no julgamento da preliminar.

Registro, também, que essa E. Câmara já se pronunciou sobre pretensão idêntica da mesma empresa, negando provimento ao Recurso nº 118.863, interposto no processo administrativo nº 13971.000353/97-80, oportunidade em que foi reconhecida a decadência do direito de pleitear a restituição/compensação, pelo Acórdão 108-05.774, da sessão de 10 de junho de 1.999, cujo voto vencedor é da lavra do ilustre conselheiro e presidente desta E. Câmara, Dr. MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS.

Em que pese tenha posição divergente da esposada pelo respeitável presidente e relator acerca da natureza do lançamento do imposto de renda, porque de há muito venho sustentando estar o IRPJ enquadrado na sistemática de lançamento denominada de "homologação", vejo que esse diferente ponto de partida não altera a conclusão sobre a relevante matéria aqui em litígio, tanto que assim o acompanhei na votação proferida naquela oportunidade.



Processo nº. : 13971.000409/97-32
Acórdão nº. : 108-05.791

A propósito da sistemática de lançamento, apraz-me verificar que a Recorrente não hesitou em adotar e transcrever, *ipsis litteris*, como se fossem da sua lavra, os fundamentos que reiteradamente tenho exteriorizado nos votos proferidos sobre o tema, como se comprova pelo Acórdão 108-04.393, de 09 de julho de 1.997, que se encontra publicado, na íntegra, na Revista Dialética de Direito Tributário nº 26, páginas 151/155. Lamentável, unicamente, não ter merecido o crédito referente ao texto utilizado, uma vez que não se justifica a completa omissão sobre a fonte dos argumentos transcritos na petição.

Voltando, agora, para o tema acerca do prazo de decadência para pleitear a restituição ou compensação de valores indevidamente pagos, à falta de disciplina em normas tributárias federais de escalão inferior, tenho como norte o comando inserto no art. 168 do Código Tributário Nacional, que prevê expressamente:

“Art. 168 – O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

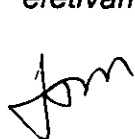
I – nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário.

II – na hipótese do inciso III do art. 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.”

Veja-se que o prazo é sempre de 5 (cinco) anos, sendo certo que a distinção sobre o início da sua contagem está assentada nas diferentes situações que possam exteriorizar o indébito tributário, situações estas elencadas, com caráter exemplificativo e didático, pelos incisos do referido art. 165 do CTN, nos seguintes termos:

“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 art. 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;



6 

Processo nº. : 13971.000409/97-32
Acórdão nº. : 108-05.791

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.”

O direito de repetir independe dessa enumeração das diferentes situações que exteriorizam o indébito tributário, uma vez que é irrelevante que o pagamento a maior tenha ocorrido por erro de interpretação da legislação ou por erro na elaboração do documento, posto que **qualquer valor pago além do efetivamente devido será sempre indevido**, na linha do princípio consagrado em direito que determina que *“todo aquele que recebeu o que lhe não era devido fica obrigado a restituir”*, conforme previsão expressa contida no art. 964 do Código Civil.

Longe de tipificar *numerus clausus*, resta a função meramente didática para as hipóteses ali enumeradas, sendo certo que os incisos I e II do mencionado artigo 165 do CTN voltam-se mais para as constatações de erros consumados em **situação fática não litigiosa**, tanto que aferidos unilateralmente pela iniciativa do sujeito passivo, enquanto que o inciso III trata de indébito que vem à tona por deliberação de autoridade incumbida de dirimir **situação jurídica conflituosa**, daí referir-se a *“reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória”*.

Na primeira hipótese (incisos I e II) estão contemplados os pagamentos havidos por erro, quer seja ele de fato ou de direito, em que o juízo do indébito opera-se unilateralmente no estreito círculo do próprio sujeito passivo, sem a participação de qualquer terceiro, seja a administração tributária ou o Poder Judiciário, daí a pertinência da regra que fixa o prazo para desconstituir a indevida incidência já a partir da data do efetivo pagamento, ou da *“data da extinção do crédito tributário”*, para usar a linguagem do art. 168, I, do próprio CTN. Assim, quando o indébito é exteriorizado em **situação fática não litigiosa**, parece adequado que o prazo para exercício do direito à restituição ou compensação possa fluir imediatamente, pela inexistência de qualquer óbice ou condição obstativa da postulação pelo sujeito passivo.



Processo nº. : 13971.000409/97-32
Acórdão nº. : 108-05.791

O mesmo não se pode dizer quando o indébito é exteriorizado no contexto de **solução jurídica conflituosa**, uma vez que o direito de repetir o valor indevidamente pago só nasce para o sujeito passivo com a decisão definitiva daquele conflito, sendo certo que ninguém poderá estar perdendo direito que não possa exercitá-lo. Aqui, está coerente a regra que fixa o prazo de decadência para pleitear a restituição ou compensação só a partir *“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”* (art. 168, II, do CTN). Pela estreita similitude, o mesmo tratamento deve ser dispensado aos casos de soluções jurídicas ordenadas com eficácia *erga omnes*, como acontece na hipótese de edição de resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional, ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência de exação tributária anteriormente exigida.

Esse parece ser, a meu juízo, o único critério lógico que permite harmonizar as diferentes regras de contagem de prazo previstas no Estatuto Complementar (CTN). Nessa mesma linha também já se pronunciou a Suprema Corte, no julgamento do RE nº 141.331-0 em que foi relator o Ministro Francisco Rezek, em julgado assim ementado:

“Declarada a inconstitucionalidade das normas instituidoras do empréstimo compulsório incidente na aquisição de automóveis (RE 121.136), surge para o contribuinte o direito à repetição do indébito, independentemente do exercício financeiro em que se deu o pagamento indevido” (Apud OSWALDO OTHON DE PONTES SARAIVA FILHO – in “Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário” – pág. 290 - Editora Dialética – 1.999)

No caso dos autos, vejo que o indébito restou exteriorizado por iniciativa do próprio sujeito passivo, através do procedimento sumário de retificação da declaração de rendimentos, que evidenciou a existência de imposto pago a maior que o devido, relativamente ao período-base de 1.990. Esse procedimento unilateral configura o que denominei de **situação fática não litigiosa**, hipótese em que o pedido



Processo nº. : 13971.000409/97-32
Acórdão nº. : 108-05.791

de restituição/compensação tem assento nos incisos I e II do art. 165 do CTN, contando-se o prazo de decadência a partir de cada pagamento indevido, ou *“da data da extinção crédito tributário”*, na linguagem do inciso I, do artigo 168, do CTN.

Não sou partidário do entendimento manifestado na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, trazida à colação pela Recorrente. Embora merecedora de respeito pelo *status* do seu órgão prolator (STJ), entendo que não encontra respaldo no ordenamento tributário hoje vigente, na medida em que cria novo prazo não contemplado pelo CTN.

É contraditória a tese que invoca o art. 156, VII do CTN, no afã de concluir que a *“extinção do crédito tributário”* somente estaria consumada se presente a dupla constatação, *“pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no art. 150 e seus §§ 1º e 4º”*. Com efeito, é o próprio § 1º do mesmo artigo 150 quem sela definitivamente a controvérsia, ao determinar que *“o pagamento antecipado pelo obrigado ... extingue o crédito, sob **condição resolutória** de ulterior homologação do lançamento”* (grifei), comando que remete o intérprete para o art. 117 do mesmo CTN, de onde se extrai que *“... os atos ou negócios jurídicos condicionais reputam-se perfeitos e acabados:*

I - [...]

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

Assim, se é verdade que o *“pagamento antecipado”* extingue o crédito tributário sob condição de sua ulterior homologação, não menos verdade que os efeitos dessa extinção operam-se desde a data do efetivo pagamento, posto que a *“cláusula que subordina o efeito do ato jurídico a evento futuro e incerto”* (Código Civil, art. 114) tem a natureza de condição resolutória, ou resolutiva, e não suspensiva.

Nesses termos, o direito de pleitear restituição de valor pago indevidamente, ainda que antecipado, não estava na dependência de qualquer homologação das atividades informadas pelo sujeito passivo, nem mesmo da chamada



Processo nº. : 13971.000409/97-32
Acórdão nº. : 108-05.791

homologação tácita, posto que já poderia ser exercitado tão logo evidenciado o pagamento a maior, através da iniciativa da retificação da declaração de rendimentos.

No caso dos autos, apresentado o pedido após o decurso do prazo de 5 (cinco) anos previsto no art. 168, I do CTN, consumou-se a preclusão do direito, restando caracterizada a decadência bem reconhecida pela autoridade julgadora de primeira instância..

De todo o exposto, VOTO no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 13 de julho de 1999


JOSÉ ANTONIO MINATEL





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 13971.000409/97-32
Recurso nº : 118.858
Matéria: : IRPJ – Ex.: 1991
Recorrente : BRASPOST COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA
Recorrida : DRJ – FLORIANÓPOLIS/SC
Sessão de : 13 de julho de 1999
Acórdão nº : 108-05.791

RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO – CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA – INTELIGÊNCIA DO ART. 168 DO CTN -
O prazo para pleitear a restituição ou compensação de tributos pagos indevidamente é sempre de 5 (cinco) anos, distinguindo-se o início de sua contagem em razão da forma em que se exterioriza o indébito. Se o indébito exsurge da iniciativa unilateral do sujeito passivo, calcado em situação fática não litigiosa, o prazo para pleitear a restituição ou a compensação tem início a partir da data do pagamento que se considera indevido (extinção do crédito tributário). Todavia, se o indébito se exterioriza no contexto de solução jurídica conflituosa, o prazo para desconstituir a indevida incidência só pode ter início com a decisão definitiva da controvérsia, como acontece nas soluções jurídicas ordenadas com eficácia *erga omnes*, pela edição de resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional, ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência de exação tributária anteriormente exigida.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BRASPOST COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Mário Junqueira Franco Júnior, Tânia Koetz Moreira, José Henrique Longo e Luiz Alberto Cava Maceira, que votaram pelo provimento do recurso.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

Processo nº. : 13971.000409/97-32
Acórdão nº. : 108-05.791


JOSÉ ANTONIO MINATEL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 SET 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, NELSON LOSSO FILHO, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO, MÁRCIA MARIA LÓRIA MEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA



Processo nº. : 13971.000409/97-32
Acórdão nº. : 108-05.791

Recurso nº. : 118.858
Recorrente : BRASPOST COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA

RELATÓRIO

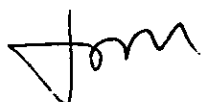
Trata-se de pedido de compensação de tributo pago indevidamente, apresentado em formulário aprovado pela IN-SRF nº 21/97, que foi protocolizado na Agência da Receita Federal de Blumenau (SC), em 08.08.97 (fl. 01).

O pedido indica que o crédito a ser utilizado é relativo ao tributo identificado pelo código 0220 (IRPJ), no valor de R\$ 4.381,43 (quatro mil, trezentos e oitenta e um reais e quarenta e três centavos), sendo que os esclarecimentos prestados à fl. 20 indicam referir-se a parte do IRPJ pago a maior no exercício de 1.991, pela redução do imposto originalmente apurado e pago no período-base de 1.990, atestada pela retificação da declaração de rendimentos do período-base de 1.990, exercício de 1.991, apresentada em 23.09.93 (fls. 26/27).

O crédito está sustentado nos pagamentos efetuados pelos DARFs de fls. 31/33, e foi atualizado monetariamente conforme demonstrativo de fl. 29. O pedido de compensação indica que o valor pleiteado está sendo utilizado para quitação das contribuições da COFINS (código 2172) e do PIS (código 8109), ambas relativas ao período de apuração de JULHO/97.

O pedido foi indeferido pela DRF em Joinville, pelo despacho de fl. 35, sob o fundamento de estar "*prescrito o direito à restituição*" do valor que alega ter sido pago indevidamente.

Insurgiu-se a requerente contra o despacho de indeferimento, alegando na petição de fls. 38/43 que o IRPJ é tributo sujeito à sistemática do lançamento por homologação prevista no art. 150 do CTN e, como tal, "*o prazo para pleitear a*



Processo nº. : 13971.000409/97-32
Acórdão nº. : 108-05.791

restituição extingue-se após o decurso de 10 anos contados da ocorrência do fato gerador, ou 5 anos após a sua homologação” (fl. 42). Citou jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça em apoio à sua tese.

Sobreveio a decisão de primeiro grau que indeferiu a pretensão do contribuinte, pelos fundamentos que estão sintetizados na sua ementa do seguinte teor:

“PRAZO PARA PLEITEAR A COMPENSAÇÃO – DECADÊNCIA
Decorrido o prazo de cinco anos, contados a partir da data dos pagamentos considerados indevidos, opera-se a extinção do direito de pleitear a compensação” (fl. 46).

Cientificada da decisão em 21/12/98 (AR de fls. 53), apresentou recurso voluntário que foi protocolizado em 12/01/99, insistindo na inocorrência da perda do direito de pleitear a restituição/compensação, citando doutrina e jurisprudência na linha dos argumentos já esposados na peça dirigida à autoridade monocrática.

É o Relatório.



Processo nº. : 13971.000409/97-32
Acórdão nº. : 108-05.791

VOTO

Conselheiro JOSÉ ANTONIO MINATEL - Relator

Recurso tempestivo e dotado dos pressupostos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

A controvérsia objeto do recurso diz respeito, unicamente, ao prazo para o exercício do direito de pleitear restituição ou compensação de tributos, sob o argumento de terem sido pagos indevidamente. Assim, o exame de mérito do pedido apresentado pela empresa (se há pagamento indevido ou não), fica à margem dessa apreciação, posto que, neste estágio, a questão se encerra no julgamento da preliminar.

Registro, também, que essa E. Câmara já se pronunciou sobre pretensão idêntica da mesma empresa, negando provimento ao Recurso nº 118.863, interposto no processo administrativo nº 13971.000353/97-80, oportunidade em que foi reconhecida a decadência do direito de pleitear a restituição/compensação, pelo Acórdão 108-05.774, da sessão de 10 de junho de 1.999, cujo voto vencedor é da lavra do ilustre conselheiro e presidente desta E. Câmara, Dr. MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS.

Em que pese tenha posição divergente da esposada pelo respeitável presidente e relator acerca da natureza do lançamento do imposto de renda, porque de há muito venho sustentando estar o IRPJ enquadrado na sistemática de lançamento denominada de "homologação", vejo que esse diferente ponto de partida não altera a conclusão sobre a relevante matéria aqui em litígio, tanto que assim o acompanhei na votação proferida naquela oportunidade.



5 

Processo nº. : 13971.000409/97-32
Acórdão nº. : 108-05.791

A propósito da sistemática de lançamento, aprez-me verificar que a Recorrente não hesitou em adotar e transcrever, *ipsis litteris*, como se fossem da sua lavra, os fundamentos que reiteradamente tenho exteriorizado nos votos proferidos sobre o tema, como se comprova pelo Acórdão 108-04.393, de 09 de julho de 1.997, que se encontra publicado, na íntegra, na Revista Dialética de Direito Tributário nº 26, páginas 151/155. Lamentável, unicamente, não ter merecido o crédito referente ao texto utilizado, uma vez que não se justifica a completa omissão sobre a fonte dos argumentos transcritos na petição.

Voltando, agora, para o tema acerca do prazo de decadência para pleitear a restituição ou compensação de valores indevidamente pagos, à falta de disciplina em normas tributárias federais de escalão inferior, tenho como norte o comando inserto no art. 168 do Código Tributário Nacional, que prevê expressamente:

"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 art. 165, da data da extinção do crédito tributário.

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

Veja-se que o prazo é sempre de 5 (cinco) anos, sendo certo que a distinção sobre o início da sua contagem está assentada nas diferentes situações que possam exteriorizar o indébito tributário, situações estas elencadas, com caráter exemplificativo e didático, pelos incisos do referido art. 165 do CTN, nos seguintes termos:

"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 art. 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;

Tom

Gal

Processo nº. : 13971.000409/97-32
Acórdão nº. : 108-05.791

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.”

O direito de repetir independe dessa enumeração das diferentes situações que exteriorizam o indébito tributário, uma vez que é irrelevante que o pagamento a maior tenha ocorrido por erro de interpretação da legislação ou por erro na elaboração do documento, posto que **qualquer valor pago além do efetivamente devido será sempre indevido**, na linha do princípio consagrado em direito que determina que *“todo aquele que recebeu o que lhe não era devido fica obrigado a restituir”*, conforme previsão expressa contida no art. 964 do Código Civil.

Longe de tipificar *numerus clausus*, resta a função meramente didática para as hipóteses ali enumeradas, sendo certo que os incisos I e II do mencionado artigo 165 do CTN voltam-se mais para as constatações de erros consumados em **situação fática não litigiosa**, tanto que aferidos unilateralmente pela iniciativa do sujeito passivo, enquanto que o inciso III trata de indébito que vem à tona por deliberação de autoridade incumbida de dirimir **situação jurídica conflituosa**, daí referir-se a *“reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória”*.

Na primeira hipótese (incisos I e II) estão contemplados os pagamentos havidos por erro, quer seja ele de fato ou de direito, em que o juízo do indébito opera-se unilateralmente no estreito círculo do próprio sujeito passivo, sem a participação de qualquer terceiro, seja a administração tributária ou o Poder Judiciário, daí a pertinência da regra que fixa o prazo para desconstituir a indevida incidência já a partir da data do efetivo pagamento, ou da *“data da extinção do crédito tributário”*, para usar a linguagem do art. 168, I, do próprio CTN. Assim, quando o indébito é exteriorizado em **situação fática não litigiosa**, parece adequado que o prazo para exercício do direito à restituição ou compensação possa fluir imediatamente, pela inexistência de qualquer óbice ou condição obstativa da postulação pelo sujeito passivo.

fom

Gsl

Processo nº. : 13971.000409/97-32
Acórdão nº. : 108-05.791

O mesmo não se pode dizer quando o indébito é exteriorizado no contexto de **solução jurídica conflituosa**, uma vez que o direito de repetir o valor indevidamente pago só nasce para o sujeito passivo com a decisão definitiva daquele conflito, sendo certo que ninguém poderá estar perdendo direito que não possa exercitá-lo. Aqui, está coerente a regra que fixa o prazo de decadência para pleitear a restituição ou compensação só a partir *"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"* (art. 168, II, do CTN). Pela estreita similitude, o mesmo tratamento deve ser dispensado aos casos de soluções jurídicas ordenadas com eficácia *erga omnes*, como acontece na hipótese de edição de resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional, ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência de exação tributária anteriormente exigida.

Esse parece ser, a meu juízo, o único critério lógico que permite harmonizar as diferentes regras de contagem de prazo previstas no Estatuto Complementar (CTN). Nessa mesma linha também já se pronunciou a Suprema Corte, no julgamento do RE nº 141.331-0 em que foi relator o Ministro Francisco Rezek, em julgado assim ementado:

"Declarada a inconstitucionalidade das normas instituidoras do empréstimo compulsório incidente na aquisição de automóveis (RE 121.136), surge para o contribuinte o direito à repetição do indébito, independentemente do exercício financeiro em que se deu o pagamento indevido" (Apud OSWALDO OTHON DE PONTES SARAIVA FILHO – in "Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário" – pág. 290 - Editora Dialética – 1.999)

No caso dos autos, vejo que o indébito restou exteriorizado por iniciativa do próprio sujeito passivo, através do procedimento sumário de retificação da declaração de rendimentos, que evidenciou a existência de imposto pago a maior que o devido, relativamente ao período-base de 1.990. Esse procedimento unilateral configura o que denominei de **situação fática não litigiosa**, hipótese em que o pedido

Processo nº. : 13971.000409/97-32
Acórdão nº. : 108-05.791

de restituição/compensação tem assento nos incisos I e II do art. 165 do CTN, contando-se o prazo de decadência a partir de cada pagamento indevido, ou *"da data da extinção crédito tributário"*, na linguagem do inciso I, do artigo 168, do CTN.

Não sou partidário do entendimento manifestado na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, trazida à colação pela Recorrente. Embora merecedora de respeito pelo *status* do seu órgão prolator (STJ), entendo que não encontra respaldo no ordenamento tributário hoje vigente, na medida em que cria novo prazo não contemplado pelo CTN.

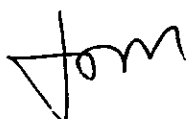
É contraditória a tese que invoca o art. 156, VII do CTN, no afã de concluir que a "extinção do crédito tributário" somente estaria consumada se presente a dupla constatação, *"pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no art. 150 e seus §§ 1º e 4º"*. Com efeito, é o próprio § 1º do mesmo artigo 150 quem sela definitivamente a controvérsia, ao determinar que *"o pagamento antecipado pelo obrigado ... extingue o crédito, sob condição resolutória de ulterior homologação do lançamento"* (grifei), comando que remete o intérprete para o art. 117 do mesmo CTN, de onde se extrai que *"... os atos ou negócios jurídicos condicionais reputam-se perfeitos e acabados:*

I - [...]

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

Assim, se é verdade que o "pagamento antecipado" extingue o crédito tributário sob condição de sua ulterior homologação, não menos verdade que os efeitos dessa extinção operam-se desde a data do efetivo pagamento, posto que a *"cláusula que subordina o efeito do ato jurídico a evento futuro e incerto"* (Código Civil, art. 114) tem a natureza de condição resolutória, ou resolutiva, e não suspensiva.

Nesses termos, o direito de pleitear restituição de valor pago indevidamente, ainda que antecipado, não estava na dependência de qualquer homologação das atividades informadas pelo sujeito passivo, nem mesmo da chamada



Processo nº. : 13971.000409/97-32
Acórdão nº. : 108-05.791

homologação tácita, posto que já poderia ser exercitado tão logo evidenciado o pagamento a maior, através da iniciativa da retificação da declaração de rendimentos.

No caso dos autos, apresentado o pedido após o decurso do prazo de 5 (cinco) anos previsto no art. 168, I do CTN, consumou-se a preclusão do direito, restando caracterizada a decadência bem reconhecida pela autoridade julgadora de primeira instância..

De todo o exposto, VOTO no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 13 de julho de 1999


JOSE ANTONIO MINATEL