



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13971.002139/2003-11
Recurso nº 0000000 Voluntário
Acórdão nº 3201-001.164 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de novembro de 2012
Matéria IPMF
Recorrente Construtora Stein Ltda.
Recorrida Fazenda Nacional

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 07/07/2008

COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA.

Preenchidos os requisitos legais, deve ser deferido o pedido de restituição formulado pelo contribuinte e afastada a alegação de decadência do direito respectivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Os Conselheiros Paulo Sergio Celani e Marcos Aurélio Pereira Valadão (presidente) acompanharam o relator pelas conclusões.


MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO - Presidente.


MARCELO RIBEIRO NOGUEIRA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mércia Helena Trajano D'Amorim, Paulo Sérgio Celani (Suplente), Daniel Mariz Gudiño e Luciano Lopes de Almeida Moraes. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional.

Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância por entender que o mesmo resume bem os fatos dos autos até aquele momento processual:

Trata o presente processo de pedido de restituição, protocolizado em 29/08/2003, de crédito relativo a recolhimentos indevidos que teriam sido efetuados a título de IPMF em setembro de 2003, no valor total de R\$ 6.479,74 (folha 01).

Na apreciação do pleito, manifestou-se a Delegacia da Receita Federal em Blumenau/SC pelo indeferimento do pedido de restituição (Despacho Decisório às folhas 32 a 34), fazendo-o com base na assertiva de que, em face dos conteúdos do inciso I do artigo 165 e inciso I do artigo 168 do Código Tributário Nacional (CTN), do Parecer PGFN/CAT 550/1999 e do Ato Declaratório SRF n.º 96/1999, o prazo para restituição do indébito tributário seria de cinco anos, com termo inicial na data do pagamento indevido. É que como os recolhimentos reclamados pela contribuinte foram efetuados em setembro de 1993, e o pedido de restituição foi protocolizado apenas em 29/08/2003, o pedido repetitório seria intempestivo.

Irresignada com tal indeferimento, encaminhou a contribuinte a manifestação de inconformidade, às folhas 37 a 41, na qual contesta a decisão da DRF/Blumenau/SC com base na alegação de que já está firmada a jurisprudência no sentido de que o prazo para repetição do indébito seria de 10 anos (a chamada tese "dos cinco mais cinco"), e não de 5 anos como pretende a autoridade fiscal.

A decisão recorrida recebeu de seus julgadores a seguinte ementa:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Período de apuração: 01/09/1993 a 30/09/1993
PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. PRAZO
DECADENCIAL
O direito de pleitear a restituição extingue-se com o
decurso do prazo decadencial de cinco anos, contado da
data do pagamento indevido.
Solicitação Indeferida*

O contribuinte, restando inconformado com a decisão de primeira instância, apresentou recurso voluntário no qual ratifica e reforça os argumentos trazidos em sua peça de impugnação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Ribeiro Nogueira

Entendo que o recurso voluntário é tempestivo e atende aos requisitos legais, portanto, dele tomo conhecimento.

Venho defendendo que o prazo para restituição de qualquer valor pago indevidamente a título de tributo à administração federal e sujeito ao lançamento por homologação, cujo fato gerador fosse anterior à Lei Complementar nº 118/05, está sujeito unicamente ao prazo de 10 (dez) anos, até então, pacificado na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, o que está refletido em alguns julgados de que participei neste Colegiado. São exemplos desta jurisprudência:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. FINSOCIAL. COMPENSAÇÃO. PRESCRIÇÃO. ARTIGO 66 DA LEI Nº 8.383/91.

1. Nos tributos lançados por homologação, o prazo para a propositura da ação de repetição de indébito será de dez anos a contar do fato gerador, se a homologação for tácita (tese dos "cinco mais cinco"), e de cinco anos a contar da homologação, se expressa. Precedentes.

2. O artigo 66 da Lei nº 8.383/91 restringe a possibilidade de compensação aos tributos da mesma espécie e destinação constitucional.

3. Ainda que o título executivo emanado do Poder Judiciário não contemple a possibilidade de compensação dos créditos do Finsocial com outros tributos administrados pela SRF, nada obsta que tal pleito seja manejado na esfera administrativa sob a regência da legislação posteriormente concebida.

4. Recurso especial provido em parte. (REsp 931726/SP, Relator Ministro Castro Meira, 2ª Turma, DJ 27.06.2007, pág. 236)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. ISENÇÃO. PIS E COFINS. PRODUTOS DESTINADOS À ZONA FRANCA DE MANAUS. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. FATO GERADOR. PAGAMENTO INDEVIDO. ARTIGO 4º, DA LC 118/2005. DETERMINAÇÃO DE APLICAÇÃO RETROATIVA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONTROLE DIFUSO. CORTE ESPECIAL. RESERVA DE PLENÁRIO. MATÉRIA DECIDIDA PELA 1ª SEÇÃO, NO RESP 1002932/SP, JULGADO EM 25/11/2009 SOB O REGIME DO ART. 543-C DO CPC. VIOLAÇÃO AO ART. 535, CPC. INOCORRÊNCIA.

1. O art. 4º do DL 288/67 e o art. 40 do ADCT "preserva a Zona Franca de Manaus como área de livre comércio, estendendo às exportações destinadas a estabelecimentos situados naquela



região os benefícios fiscais presentes nas exportações ao estrangeiro".

Consectariamente, para efeitos fiscais, a exportação de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus equivale a uma exportação de produto brasileiro para o estrangeiro. Sob esse enfoque, é assente nas Turmas de Direito Público que: "O conteúdo do art. 4º do Dec.lei 288/67, foi o de atribuir às operações da Zona Franca de Manaus, quanto a todos os tributos que direta ou indiretamente atingem exportações de mercadorias nacionais para essa região, regime igual ao que se aplica nos casos de exportações brasileiras para o exterior."

2. O art. 5º da Lei 7.714/88, com a redação dada pela Lei 9.004/95, bem como o art. 7º da Lei Complementar 70/91 autorizam a exclusão, da base de cálculo do PIS e da COFINS respectivamente, dos valores referentes às receitas oriundas de exportação de produtos nacionais para o estrangeiro.

3. Havendo equiparação dos produtos destinados à Zona Franca de Manaus com aqueles exportados para o exterior, infere-se que a isenção relativa à COFINS e ao PIS é extensiva à mercadoria destinada à Zona Franca. Precedentes: RESP 681.395/SC, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/08/2010, DJe 03/09/2010; RESP 802.474/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/11/2009, DJe 13/11/2009; RESP 223.405-MT, DJ de 01.09.2003, Relator Min. Humberto Gomes de Barros; RESP 144.785-PR, DJ de 16.12.2002, Relator Min. Paulo Medina).

4. O Supremo Tribunal Federal, em sede de medida cautelar na ADI nº 2348-9, suspendeu a eficácia da expressão "na Zona Franca de Manaus", contida no inciso I do § 2º do art. 14 da MP nº 2.037-24, de 23.11.2000, que revogou a isenção relativa à COFINS e ao PIS sobre receitas de vendas efetuadas na Zona Franca de Manaus.

5. Assim, considerando o caráter vinculante da decisão liminar proferida pelo E. STF, restam afastados, no caso concreto, os dispositivos da MP 2.037-24 que tiveram sua eficácia normativa suspensa.

6. O princípio da irretroatividade impõe a aplicação da LC 118, de 9 de fevereiro de 2005, aos pagamentos indevidos realizados após a sua vigência e não às ações propostas posteriormente ao referido diploma legal, posto norma referente à extinção da obrigação e não ao aspecto processual da ação correspectiva.

7. A Primeira Seção, quando do julgamento do Resp 1002932/SP, sujeito ao regime dos "recursos repetitivos", reafirmou o entendimento de que:

"(...) em se tratando de pagamentos indevidos efetuados antes da entrada em vigor da LC 118/05 (09.06.2005), o prazo prescricional para o contribuinte pleitear a restituição do indébito, nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, continua observando a cognominada tese dos cinco mais cinco, desde que, na data da vigência da novel lei



complementar, sobejem, no máximo, cinco anos da contagem do lapso temporal (regra que se coaduna com o disposto no artigo 2.028, do Código Civil de 2002, segundo o qual:

"Serão os da lei anterior os prazos, quando reduzidos por este Código, e se, na data de sua entrada em vigor, já houver transcorrido mais da metade do tempo estabelecido na lei revogada.").

Desta sorte, ocorrido o pagamento antecipado do tributo após a vigência da aludida norma jurídica, o dies a quo do prazo prescricional para a repetição/compensação é a data do recolhimento indevido." (RESP 1002932/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 25/11/2009)

8. Isto porque a Corte Especial declarou a inconstitucionalidade da expressão "observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional", constante do artigo 4º, segunda parte, da Lei Complementar 118/2005 (AI nos ERESP 644736/PE, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 06.06.2007).

9. In casu, as parcelas foram recolhidas antes do advento da Lei, por isso que a tese é a consagração dos 5 anos de decadência da homologação acrescido dos 5 anos de prescrição, a contar da data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

10. A ofensa ao art. 535 do CPC inexistente quando o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

11. Agravo regimental desprovido. (AgRg no Ag nº 1292410/AM, Relator Ministro Luiz Fux, 1ª Turma, DJe 07/04/2011)

Contudo, ao rever o voto proferido pela ilustre Conselheira Beatriz Veríssimo de Sena no julgamento do Recurso nº 136.260, do antigo Conselho de Contribuintes, passei a reconhecer como igualmente válida e adequada outra solução para este problema.

O que me chamou a atenção naquela oportunidade foi a interpretação da ilustre colega sobre o teor do parágrafo terceiro do artigo 18 da Lei nº 10.522/02 confrontada com a Lei nº 11.051/04, que inseriu a matéria em exame entre aquelas listadas no referido artigo, durante os debates orais do Colegiado, isto porque na lei não há palavras inúteis e a vedação à restituição somente *ex officio* parece indicar que seria possível a restituição a pedido do interessado.

De fato, quando a Lei nº 11.051/04 quis vedar toda e qualquer hipótese de restituição assim o fez expressamente, como é o caso de seu parágrafo segundo do artigo 1º, *verbis*:



§ 2º A utilização do crédito está limitada ao saldo da CSLL a pagar, observado o disposto no § 1º deste artigo, não gerando a parcela excedente, em qualquer hipótese, direito à restituição, compensação, ressarcimento ou aproveitamento em períodos de apuração posteriores.

Idêntica distinção pode ser observada na própria Lei nº 10.522/02, em seu texto original, quando confrontamos os termos do parágrafo terceiro do artigo 18 com o parágrafo terceiro do artigo 31, respectivamente:

§ 3º O disposto neste artigo não implicará restituição ex officio de quantia paga.

§ 3º O disposto neste artigo não implicará restituição de quantias pagas. (grifos deste relator)

Ora, por que esta distinção entre os dois textos da mesma lei? Isto deve ter um significado especial, numa hipótese legal está se vedando toda e qualquer restituição, noutra (que é a que interessa para o presente julgamento) só se veda a restituição *ex officio*.

O método de interpretação sistemática não parece deixar dúvida de que seria possível a restituição a pedido do interessado no presente caso, a partir da edição da Lei nº 10.522/02.

Passo, portanto, à análise da natureza jurídica do comando extraído do artigo 18 da Lei nº 10.522/02.

A mais evidente natureza jurídica é de renúncia ao direito de recorrer ao Poder Judiciário sobre as matérias ali elencadas.

Também tem natureza jurídica de regra administrativa de afastamento de hipótese de responsabilidade funcional.

Ainda tem natureza jurídica de renúncia do direito/dever de lançar, inscrever em dívida ativa e exigir o tributo.

Por fim, quando analisada sob a influência dos Princípios Gerais da Administração Pública e o Código de Ética Profissional do Servidor Público Civil do Poder Executivo Federal (Decreto nº 1.171, de 22 de Junho de 1994) tem natureza jurídica de reconhecimento genérico de dívida pública, no que se refere àqueles administrados que recolheram o tributo, agora reconhecido como indevido.

Neste ponto, é interessante examinarmos o brilhante ensinamento do jurista Giuseppe Chiovenda sobre a distinção entre reconhecimento, renúncia e confissão:

O reconhecimento é a declaração do réu de que a demanda do autor é juridicamente fundada. Nisto se distingue da confissão, a qual se volve para os diversos fatos, não para a afirmação

jurídica em seu complexo. A renúncia é a declaração do autor de que sua ação é infundada; e também ela difere da confissão porque não reconhece nenhum fato afirmado pelo réu, senão que somente nega a consistência jurídica da ação. (Instituições de Direito Processual Civil, tradução de J. Guimarães Menegale. São Paulo, Edição Saraiva, 1965, v. 2, p.355.)

Não se trata de confissão de dívida pública, portanto escapa ao controle imediato da Lei Complementar nº 101/2000, seja porque está na exclusão expressa no parágrafo 2º do artigo 9º, seja porque não caracteriza restos a pagar. E por ser genérico, isto é, sem relação com o fato ou análise da prova do recolhimento também não se enquadra na definição de despesa, novamente escapando dos limites da LC nº 101/00.

Assim, entendo que não houve violação dos comandos da Lei Complementar nº 101/00 no reconhecimento da dívida pública decorrente da Lei nº 10.522/02.

Ocorre que neste momento, ou seja, a partir da edição da Lei nº 10.522/02 e com o reconhecimento pela administração pública federal da inconstitucionalidade dos diplomas legais que embasaram a exigência do tributo, surge novo prazo prescricional, distinto daquele decorrente do recolhimento indevido, para que o interessado promova o pedido da restituição que lhe é devida (uma vez que, apesar do reconhecimento da inconstitucionalidade, o § 3º do art. 18 veda a restituição *ex officio*).

Está vedada a restituição voluntária pela administração, mas se o contribuinte a solicitar dentro do novo prazo de cinco anos, contado a partir do reconhecimento legal, a administração deverá promover a restituição.

Outra possibilidade surge com a orientação prevista no Parecer COSIT nº 58/98, cujo texto conclui o seguinte:

RESOLUÇÃO DO SENADO. EFEITOS.

Resolução do Senado que suspende a eficácia de lei declarada inconstitucional pelo STF tem efeitos ex tunc.

TRIBUTO PAGO COM BASE EM LEI DECLARADA INCONSTITUCIONAL. RESTITUIÇÃO HIPÓTESES.

Os delegados e inspetores da Receita Federal estão autorizados a restituir tributo que foi pago com base em lei declarada inconstitucional pelo STF, em ações incidentais, para terceiros não-participantes da ação - como regra geral - apenas após a publicação da Resolução do Senado que suspenda a execução da (...)

RESTITUIÇÃO DECADÊNCIA

Somente são passíveis de restituição os valores recolhidos indevidamente que não tiverem sido alcançados pelo prazo decadencial de 5 (cinco) anos, contado a partir da data do ato que conceda ao contribuinte o efetivo direito de pleitear a restituição. (...)



Assim, na forma de decisões do antigo Conselho de Contribuintes "até 30/11/1999, o entendimento da administração tributária era aquele consubstanciado no Parecer COSIT nº 58/98. Se debates podem ocorrer em relação à matéria, quanto aos pedidos formulados a partir da publicação do AD SRF nº 096/99, é indubitável que os pleitos formalizados até aquela data deverão ser solucionados de acordo com o entendimento do citado Parecer, até porque os processos protocolados antes de 30/11/99 e julgados, seguiram a orientação do Parecer. Os que embora protocolados não foram julgados antes daquela data, haverão de seguir o mesmo entendimento, sob pena de se estabelecer tratamento desigual entre contribuintes em situação absolutamente igual." (Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, Recurso nº 126.655, unânime, relator Conselheiro Zenaldo Loibman)

Tal entendimento encontra acolhida no artigo 100 do CTN, que estabelece que terá força normativa complementar, contudo, o AD SRF nº 96/1999, emanado com fulcro no Parecer PGFN/CAT nº 1.538/99, revogou tacitamente o entendimento anterior ao estabelecer que o prazo para pleitear a restituição, mesmo no caso de lei posteriormente declarada inconstitucional pelo STF, em ação declaratória ou em Recurso Extraordinário (RE), extingue-se após cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário, conforme arts. 165, I e 168, I, do CTN. Vejamos o texto do referido Ato Declaratório no que importa a este julgamento:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o teor do Parecer PGFN/CAT/Nº 1.538, de 1999, declara:

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 5 (cinco) anos, contado 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).

Portanto, a janela para aproveitamento deste prazo específico durou até 31 de novembro de 1999, quando foi publicado o referido Ato Declaratório Normativo SRF nº 96/99.

Informo ainda que a Confederação Nacional do Comércio de Bens, Serviços e Turismo (CNC), a quem represento neste Colegiado, ajuizou Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental (ADPF 248) no Supremo Tribunal Federal (STF), cujo relator designado é o Ministro Dias Toffoli, visando adequar o comando do artigo 168, I do Código Tributário Nacional (CTN) à Constituição, no que se refere ao prazo prescricional para a repetição de tributo declarado inconstitucional. O pedido formulado na referida ADPF é que o prazo prescricional comece a fluir somente a partir da decisão do STF que declarar o tributo inconstitucional.

Destarte, na opinião deste relator, são quatro as possibilidades de contagem do prazo prescricional para o pedido de restituição/ressarcimento pelo contribuinte, todos válidos e mutuamente complementares.

O presente recurso trata, conforme já relatado, de recolhimentos indevidos de IPMF, relativos a setembro de 1993, tendo o pedido de restituição sido protocolado na repartição fazendária em 29 de agosto de 2003.

Assim, VOTO por conhecer do recurso voluntário para dar-lhe provimento, devendo a autoridade fiscal responsável confirmar o efetivo recolhimento dos valores apontados como pagos pelo contribuinte antes de autorizar a compensação, bem como, o atendimento dos demais requisitos para a compensação..


MARCELO RIBEIRO NOGUEIRA - relator

A