



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

Processo nº 17878.000033/2006-37
Recurso nº 254.102 Voluntário
Acórdão nº 3403-00.299 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de abril de 2010
Matéria RESTITUIÇÃO/COMP PIS; COFINS
Recorrente VIAÇÃO PROGRESSO E TURISMO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1993, 1994

TRIBUTOS. RECOLHIMENTOS INDEVIDOS. NATUREZA JURÍDICA.

Os valores recolhidos indevidamente a título de tributo, qualquer que seja o motivo, não perdem este caráter e se convertem em crédito de natureza financeira pela tão-só razão de configurar indébito, tanto assim que a própria lei tributária regula a forma e os prazos de sua restituição.

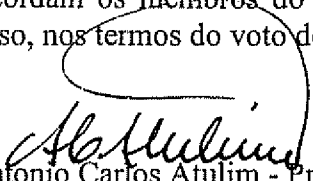
REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA.

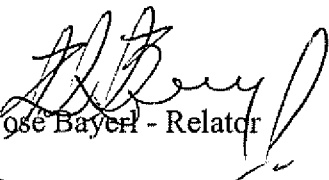
O termo inicial para contagem do prazo decadencial de repetição de indébito é a da data de extinção do crédito tributário, assim entendido o pagamento antecipado, no caso dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, sendo o termo final o dia em que se completa o quinquênio legal, contado daquela data.

Recuso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.


Antonio Carlos Atulim - Presidente


Robson José Bayer - Relator

EDITADO EM 20/05/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Robson José Bayerl, Domingos de Sá Filho, Winderley Moraes Pereira, Ivan Allegretti, Marcos Tranchesí Ortiz e Antonio Carlos Atulim.

Relatório

Por bem refletir o caso dos autos, peço vênha para tomar por empréstimo e transcrever o bem elaborado relato da decisão de piso:

“Foi o presente processo formalizado a partir do processo originário nº 13727.000220/2004-21, objetivando apartar, conforme fls. 132 e 134, os pagamentos referentes ao PIS e à COFINS, cuja competência para julgamento da manifestação de inconformidade interposta pelo interessado contra despacho decisório da autoridade recorrida, que lhe denegou o reconhecimento ao direito creditório pretendido, pertence a esta Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro II (DRJ/RJO/II). Trata o presente processo, assim, de declaração de compensação (fl. 03), na qual o requerente alega ter recolhido indevidamente valor referente à COFINS, PA 07/94 (código de arrecadação 2172, v. fls. 04 e 08), a ser utilizado na compensação de débito relativo à COFINS – Não Cumulativa, PA 09/04 (código de arrecadação 5856, v. fl. 03).

2. À fl. 40, consta despacho da ARF-Três Rios, informando que:

- Por força de decisão judicial (cópia às fls. 35 a 39), forneceu ao contribuinte os pagamentos que se encontram na condição “disponível” no sistema Tratapagto/Sincor, no período entre janeiro de 1992 e dezembro de 2002, sendo tais recolhimentos usados pela empresa para compensar créditos tributários, conforme pedidos anexados ao presente;*
- Embora a sentença tenha sido favorável ao interessado, tal decisão se restringe a fornecer à empresa as informações solicitadas, sendo que os pagamentos disponíveis não significam necessariamente um crédito em favor do contribuinte.*

3. A DRF-Volta Redonda indeferiu o pedido de reconhecimento de direito creditório em 29/07/2005, não homologando as compensações pretendidas (fls. 42/43), com as seguintes alegações:

- Os pagamentos utilizados pelo interessado para compensar os seus débitos – dentre os quais se insere o recolhimento da COFINS, PA 07/94, de que trata o presente processo - foram feitos entre 02/01/1992 e 31/10/1994;*
- O contribuinte formalizou a utilização dos pagamentos indevidos em 15/10/2004, conforme data de protocolo (fl. 02);*
- Nos termos dos artigos 165-I, 168-I e 150, § 1º, todos do CTN, e 3º da LC nº 118/05, o direito de o contribuinte pleitear a restituição dos pagamentos indevidos extinguiu-se entre 02/01/1997 e 31/10/1999. Assim, a formalização da utilização dos pagamentos indevidos ocorreu posteriormente à data de extinção do direito de pleitear a restituição;*

• Por outro lado, os débitos objeto de compensação foram declarados em DCTF.

4. Cientificado em 15/08/2005 por via postal (fl. 45), a empresa acima identificada apresentou manifestação de inconformidade em 14/09/2005 (fls. 46 a 92) contra o despacho decisório proferido, argumentando, em síntese, que:

• Tributo é o valor correspondente ao pagamento devido a tal título. O excesso, não sendo tributo, não pode ser alcançado pelos dispositivos citados do CTN e, mesmo que fosse tributo, permaneceria inalterado o direito da defendente em utilizar tais créditos;

• A Fazenda tem o prazo de cinco anos, a partir do 1º dia do ano subsequente à ocorrência do fato gerador, para homologar o lançamento do tributo e, assim, constituir o crédito daquele sujeito ao regime de lançamento por homologação. Findo tal prazo, opera-se a decadência do direito do Fisco de lançar ex officio ou revisar tal exação;

• Os pagamentos cuja alocação não foi identificada pelo Fisco dentro do prazo decadencial constituem pagamentos indevidos, a maior, com erro de "edificação" do sujeito passivo, ou na determinação da alíquota aplicável e, como não mais poderão ser lançados pelo Fisco, passam a constituir créditos disponíveis do contribuinte, sujeitos à restituição;

• Tais créditos disponíveis ocorreram porque o órgão competente os considerou como não alocados em virtude de não haver encontrado na documentação pertinente correlação a qualquer débito tributário do contribuinte, após a devida auditoria realizada e, com isso, ter ocorrido a decadência, face os períodos de apuração;

• A União definiu o que seja pagamento indevido ou a maior no artigo 64, § 1º do Decreto nº 4.382/02;

• Todos os pagamentos adiantados pela empresa já foram auditados pelo Fisco, sem que este fizesse comunicação de seus lançamentos, descumprindo o determinado nos artigos 3º-II e 28 da Lei nº 9.784/99;

• Como pode ser verificado pelas informações prestadas pela SRF (atual RFB), em resposta ao habeas data (HD), aquele Órgão aloca a importância correta devida ao Fisco e contabiliza na conta-corrente o que indevidamente foi recolhido a maior tornando-se disponível ao contribuinte, sem informá-lo tal procedimento contábil;

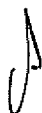
• Assim, os créditos cujas alocações não foram identificadas pelo Fisco dentro do prazo decadencial constituem pagamentos indevidos e, como não mais poderão ser lançados ex officio, passam a constituir créditos disponíveis do contribuinte, passíveis de restituição;

• Nos termos da Lei nº 9.430/96 e da IN/SRF nº 460/04, o defendente está apto a proceder a compensação daquelas quantias reconhecidas como indevidas pela própria autoridade arrecadadora e fiscalizadora;

• Não há que se cogitar da proibição da restituição de tributos, por via de compensação, pendentes de decisão judicial final, prevista no artigo 170-A

do CTN, pois não se trata aqui de discussão sobre tributos, e sim de pagamentos indevidos, créditos financeiros e disponibilizados expressamente pelo Fisco;

- Os créditos em questão devem ser declarados como compensáveis com quaisquer outros sob a mesma administração, por ser direito líquido e certo da defendente, garantido em lei, tendo ela o direito de utilizar tais créditos que obteve e por informações da própria SRF, pela via da compensação;
- Conforme doutrina e jurisprudência, a prescrição somente ocorre quando há constituição definitiva do crédito tributário, ou seja, por meio do ato de lançamento, sendo para tal notificado o devedor, nos termos dos artigos 3º-II e 28 da Lei nº 9.784/99, pois a prescrição necessariamente está ligada ao direito de ação;
- No presente caso, não tendo havido lançamento expresso, este ocorreu por homologação tácita depois do decurso de 5 anos a partir do fato gerador, após o que, e comunicado o contribuinte, é que se conta o prazo prescricional;
- Enquanto não ocorre o exame pela autoridade fiscal da correção do adiantamento do tributo, enquanto não for aquele homologado, tácita ou expressamente, não se pode falar em pagamento indevido e, portanto, só a partir do ato de lançamento e sua comunicação ao contribuinte é que começa a correr o prazo prescricional;
- Por não se tratar de restituição de tributos, e sim de quantias devidamente reconhecidas pela Fazenda como “disponíveis” por não existirem débitos tributários correspondentes, o prazo prescricional conta-se a partir do conhecimento do fato pelo contribuinte;
- O defendente somente com a impetração do HD teve conhecimento de sua existência, nascendo daí seu direito de ação;
- O artigo 168 do CTN diz respeito somente à prescrição, pois extingue o direito de ação, e não o direito potestativo de o contribuinte reaver o que é seu, e assim definido pela repartição arrecadadora, entendimento amparado pela doutrina citada;
- Destaca-se “o procedimento ilícito da SRF ao promover o de direito na época da homologação, pois, surgindo os créditos por ela mesma declarados como ‘não alocados’ não obrou como determinado na Portaria 259, do Ministério da Fazenda, de 24/09/01, cuja reportou-se a outros éditos, por ela revogados, mas onde em todos constavam os textos agora localizados no art. 128, notadamente os incisos III, IV, VIII, XI, XIV (anexa)”, desobedecendo, ainda, os dispositivos da Lei nº 9.784/99 citados;
- A Administração apropriou-se indevidamente de bens do contribuinte, abusou do poder, omitiu-se, sendo tais fatos merecedores de reprovação, por ilicitude, conforme doutrina e jurisprudência citadas;
- Desta forma, o início da contagem do prazo prescricional para o impetrante pleitear a devolução das quantias postas à sua disposição pelo Fisco se dá na data na qual foram fornecidos pela SRF, compelida por decisão judicial, os créditos solicitados e constantes em seu banco de dados, conforme jurisprudência citada, não se podendo punir ninguém com o instituto da prescrição por ato ou fato que desconhece;



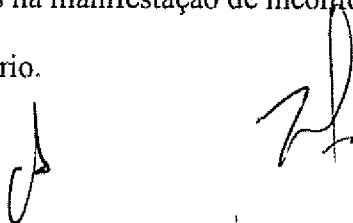
- *O ato administrativo da homologação, que encontrou créditos à defendente, tornou-se imperfeito, pois não declarada a ela a existência de créditos, passando a SRF à vilã, por agir de má-fé, postura intolerável à Administração;*
- *Somente com a negativa do direito, em caráter expresso, passaria a fluir o prazo prescricional;*
- *Tal prazo começou a fluir ou da negativa em atender o pedido administrativo (Lei 9.507/97, artigos 13 e 1º) ou do conhecimento das informações. De qualquer sorte não se passaram cinco anos;*
- *Em relação à LC 118/05, a doutrina citada deixa bem clara a impossibilidade de leis retroagirem seus efeitos no ordenamento jurídico brasileiro, ficando aceito, com ponderações, que leis interpretativas só podem retroagir se não prejudicarem o contribuinte;*
- *Os débitos objeto de compensação foram lançados em DCTF, tendo o defendente confessado a sua existência, o que, em matéria de direito público, não tem efeito de irretratabilidade, não constituindo, segundo doutrina citada, confissão de dívida tributária;*
- *O defendente socorre-se da Constituição, quanto à livre disposição da propriedade e de bens, nos termos do artigo 5º, caput, incisos XXII, XXXVI, LIV e LV, inclusive quanto citação, pela SRF, à LC 118, ou seja, inciso XXXVI;*
- *Isto posto, requer seja a defesa acolhida, deferida a compensação, prosseguindo o feito e homologada expressamente;*
- *Caso necessário, o defendente, devidamente notificado, produzirá outras provas, inclusive pericial.*

5. Às fls. 126 a 131, o requerente anexou, em 20/12/05, cópia de decisão proferida nos autos do processo judicial 2004.51.01.004934-7, pretendendo demonstrar “que os créditos apurados em procedimento de habeas data não sofrem incidência de prescrição”.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro/RJ (I) manteve a não homologação da compensação rebatendo a pretendida natureza de crédito financeiro ao indébito, em virtude do qual reconheceu a decadência do direito à repetição dos supostos direitos creditórios, com fulcro no art. 168, I do Código Tributário Nacional, ressaltando ainda que, mesmo tomada a exegese da cognominada “tese dos dez”, a decadência teria se operado.

No recurso voluntário o contribuinte sustenta i) que não ocorreu a prescrição do seu direito à restituição dos valores indevidos, eis que somente começou a fluir com a impetração do *habeas data*, invocando o princípio da *actio nata*; ii) que não teria ocorrido o lançamento, de tal sorte que, não havendo tributo sem lançamento, não se trataria de crédito tributário, mas sim crédito financeiro, devendo seguir as normas gerais de direito; iii) por fim, remete às razões externadas na manifestação de inconformidade.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Robson José Bayerl, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, dele conheço.

A primeira matéria a ser analisada neste voto diz respeito à natureza do crédito ora altercado, afirmando o contribuinte que se trataria de crédito financeiro, enquanto a decisão recorrida defende o caráter tributário.

É incontestado que originariamente os valores foram recolhidos aos cofres públicos a título de tributo, como reconhece o próprio contribuinte, porquanto lista, como origem do indébito, os pagamentos realizados nos anos de 1993 e 1994 com a indicação dos códigos de receita de tributos, seus períodos de apuração e vencimentos.

Sob a ótica do recorrente, porém, por inexistir lançamento formal, não haveria que se falar em tributo, o que caracterizaria a natureza financeira do direito creditório vindicado.

Ocorre que, diversamente do que faz crer o recorrente, o lançamento, como ato administrativo, não é da essência do fato jurídico tributário ou, nas palavras do Código Tributário Nacional, do fato gerador, como se depreende da leitura dos seus arts. 114 a 118.

O fato gerador do tributo é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência, assim configurada, nas situações de fato, desde o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios, e, nas situações de direito, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

O lançamento, por sua vez, nos moldes do art. 142 do CTN, é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Cumprir registrar que tanto o lançamento não é pressuposto da existência de tributo, que o próprio código tributário comete ao contribuinte, nos lançamentos ditos por homologação, previsto no art. 150, o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, a ela reservando a atribuição de, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente homologar o procedimento adotado e o recolhimento efetuado.

Como se observa, o nascimento do fato gerador do tributo ocorre com a mera concretização da situação definida em lei como necessária à sua configuração, juntamente com a obrigação e crédito tributários pertinentes, ainda que o tributo não tenha sido oportunamente recolhido e a autoridade administrativa não tenha efetivado o lançamento no prazo quinquenal assinalado no CTN.

Quero dizer com isso que a inexistência do lançamento - que, no caso vertente, aliás, não ocorreu justamente por tratar-se de tributos sujeitos ao lançamento por homologação - não transmuta a natureza do crédito tributário em crédito financeiro, como almeja convencer o recorrente, não se vislumbrando o que denominado "depósito sem casusa".



À época em que realizados, os recolhimentos disseram respeito, sim, a tributos, ainda que posteriormente tenham se mostrados indevidos.

O indébito apurado em recolhimento de tributos não perde o caráter tributário, porquanto o próprio Código Tributário Nacional regula a forma de sua restituição, inclusive estabelecendo os prazos a que se sujeita o direito de reavê-lo.

Desta forma, concluo sem qualquer sombra de dúvida que o direito creditório postulado tem, sim, natureza tributária, devendo no Código Tributário Nacional, e não na legislação civil, ser examinada a ocorrência ou não da decadência ou prescrição do exercício do direito à repetição, como sugerem alguns.

Neste diapasão, não vejo como acolher o pleito do recorrente.

Segundo o art. 165, I e 168, I, ambos do CTN, o sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, no caso de 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, sendo que o direito a pleitear a restituição se esgota em 05 (cinco) anos contados da data de extinção do crédito tributário.

A Lei Complementar nº 118/2005, por sua vez, dispõe que para efeito de interpretação daqueles dispositivos, 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, ostentando esta norma natureza eminentemente declaratória:

“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.”

Diante de tais colocações e tendo em conta que o alegado direito creditório foi formalizado e utilizado em 12/12/2006, quando o último período de apuração restituível data de julho/1994, irrefragável que o direito foi fulminado pela decadência.

Outrossim, não procede a alegação que o termo inicial do seu direito de pleitear o indébito tenha se verificado quando da impetração do *habeas data*, em homenagem ao princípio da *actio nata*, pois, nos termos da súmula 85 do Superior Tribunal de Justiça, nas relações jurídicas de trato sucessivo, como é o caso das tributárias, em que a Fazenda Pública figure como devedora, quando não tiver sido negado o próprio direito reclamado, a prescrição atinge apenas as prestações vencidas antes do quinquênio anterior a propositura da ação, donde, a contrário senso, aquelas não abarcadas no referido interstício estão prescritas.

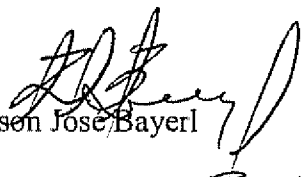
O recorrente, como dito patrocinou *habeas data*, mesmo assim apenas em 2004, todavia, este remédio constitucional não é conseqüência de ação de cobrança, não deflagrando os efeitos inerentes a esta, mas destinando-se a assegurar o conhecimento de informações relativas à pessoa do impetrante, constantes de registros ou bancos de dados de

entidades governamentais ou de caráter público ou para a retificação de dados, quando não se prefira fazê-lo por processo sigiloso, judicial ou administrativo, nos termos do art. 5º, LXXII da Constituição Federal de 1988.

De outra banda, quanto às cópias das sentenças coligidas ao processo, o recorrente não figura como parte nas ações, de modo que as conclusões exteriorizadas pelos magistrados representam a sua exegese sobre o assunto, simples opinião pessoal, não vinculando os julgadores deste colegiado.

Por derradeiro, reconhecida a decadência do direito do contribuinte resta prejudicado o exame de mérito da causa.

Em face de todo exposto, voto por negar provimento ao recurso.


Robson José Bayerl