



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

Processo n° 35398.000172/2007-26
Recurso n° 254.324 Voluntário
Acórdão n° **2301-01.864 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 11 de fevereiro de 2011
Matéria Restituição: Empresas em Geral
Recorrente DONIZETE AGOSTINHO POLIMENO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/2001 a 30/09/2004

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.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) Por voto de qualidade: a) em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Redator designado. Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Edgar Silva Vidal e Damião Cordeiro de Moraes, que votaram pelo provimento do recurso. Redator designado: Mauro José Silva.

Marcelo Oliveira - Presidente

Leonardo Henrique Pires Lopes – Relator

Processo nº 35398.000172/2007-26
Acórdão n.º **2301-01.864**

S2-C3T1
Fl. 115

Mauro José silva – Redator Designado

Participaram da Sessão de julgamento os conselheiros Marcelo Oliveira (Presidente), Edgar Silva Vidal, Bernadete de Oliveira Barros, Damião Cordeiro de Moraes, Mauro José Silva e Leonardo Henrique Pires Lopes.

Relatório

Trata-se de Requerimento de Restituição de Valores Indevidos – RRVI, protocolado em 26/02/2007, em decorrência da suspensão da execução da alínea “h”, do inciso I, do art. 12, da Lei 8.212/91 que determinava a incidência de contribuições previdenciárias sobre a remuneração dos exercentes de mandato eletivo.

Em sua decisão, constante às fls. 50/52, a Unidade de Atendimento da Receita Previdenciária em Itápolis deferiu parcialmente o requerimento pleiteado afirmando ter sido atingida pela decadência parcela dos períodos compreendidos no pedido de restituição.

Irresignado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário de fls. 94/97, alegando, em síntese:

- a) Não poder a lei nova, que reduziu o prazo previsto para a consumação da prescrição do direito de pleitear a restituição de valores indevidos, retroagir para atingir fatos geradores ocorridos anteriormente à edição da lei;
- b) Que tendo a nova lei reduzido o prazo para a contagem da prescrição, este somente deve começar a correr da data da edição da nova lei, exceto se a prescrição iniciada na vigência da lei antiga vier a se consumir em menor tempo, o que não é o caso dos autos;
- c) Não ter sido atingida pela prescrição nenhuma das competências compreendidas no presente Requerimento de Restituição de Valores Indevidos.

Sem contra razões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Leonardo Henrique Pires Lopes, Relator

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Sendo tempestivo, conheço do Recurso e passo ao seu exame.

Do Mérito

Primeiramente, imperioso fazer uma breve explanação acerca das modificações trazidas pela Lei Complementar nº 118/05.

Pois bem. Até o advento da Lei Complementar nº 118/05, o art. 150, §4º c/c o art. 168, I, do Código Tributário Nacional, previa um prazo de cinco anos para a homologação do pagamento efetuado pelo contribuinte, iniciando-se, a partir de então, um prazo prescricional de cinco anos para o contribuinte pleitear a restituição do valor pago indevidamente, resultando num prazo total de 10 anos (5 + 5), para o ajuizamento da ação judicial de repetição do indébito.

Esse era a interpretação pacífica da jurisprudência sobre o tema.

Ocorre que, com a edição da Lei Complementar nº 118/05, seu art. 3º veio alterar a regra até então vigente, prevendo que *“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”*.

Veja-se que a alteração foi substancial, uma vez que o art. 150, §4º do CTN, dispunha que o crédito tributário somente era extinto definitivamente com a homologação, expressa ou tácita, do pagamento antecipado. Com a nova sistemática, a extinção do crédito tributário se dá já no pagamento antecipado, de modo que o prazo para requerer a restituição do indébito passou a ser de 5 anos contados do pagamento antecipado.

Assim, o art. 3º da Lei Complementar nº 118/05 promoveu uma verdadeira mudança no conteúdo do art. 150 do CTN, não podendo ser considerado norma meramente interpretativa, vedada a sua aplicação retroativa, podendo incidir tão somente sobre os pagamentos efetuados posteriormente ao seu advento.

Com efeito, restou inaplicável a segunda parte do art. 4º da referida Lei Complementar¹, que pretendia dar ao art. 3º conteúdo exclusivamente interpretativo e determinar a sua incidência retroativa (art. 106 do CTN), inclusive aos pagamentos já efetuados antes da sua edição.

¹ 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. (grifa-se).

Por tal razão é que o Superior Tribunal de Justiça declarou, em incidente de inconstitucionalidade, a violação ao princípio constitucional da autonomia e independência dos poderes (art. 2º da Carta Magna) e à garantia do direito adquirido, do ato jurídico perfeito e da coisa julgada (art. 5º, XXXVI), concluindo, por conseguinte que, *“tratando-se de preceito normativo modificativo, e não simplesmente interpretativo, o art. 3º da LC 118/2005 só pode ter eficácia prospectiva, incidindo apenas sobre situações que venham a ocorrer a partir da sua vigência”* (AI nos Embargos de Divergência em REsp nº 644.736/PE).

Deste modo, a aplicação da Lei Complementar nº 118/05 ficou limitada aos pagamentos efetuados após a sua vigência, o que se deu somente em 09.06.2005, por força do previsto no art. 4º da Lei.

Embora não tenha aplicação retroativa, o art. 3º da Lei Complementar em referência teve aplicação imediata, de modo que os pagamentos efetuados antes da sua vigência tiveram uma redução no prazo para pleitear a repetição do indébito. Se faltava prazo inferior a 5 anos para se operar a prescrição, esse dispositivo legal não se aplicaria, já que o intuito da norma foi o de reduzir o prazo, e não de ampliá-lo (aplicação analógica do art. 2.028 do Código Civil). Por outro lado, se faltava mais de 5 anos para se encerrar o prazo prescricional, o art. 3º da LC nº 118/05 incidiria imediatamente para que a contagem do lapso temporal passasse a ser de 5 anos a partir de 09.06.2005, data de início da vigência da norma.

Assim, ajuizada a ação até 08.06.2010, pode o contribuinte requerer a devolução dos valores pagos indevidamente desde 09.06.2000.

No tocante aos pagamentos indevidos efetuados após 09.06.2005, não há dúvida quanto à aplicação do prazo prescricional de 5 anos, já que sujeitos às novas disposições introduzidas pelo art. 3º da LC nº 118/05, prazo este que não teria ainda se encerrado na data do ajuizamento deste pedido (08.06.2010).

Sobre a correta aplicação dos prazos prescricionais para as ações de repetição do indébito, importa transcrever acórdão do Superior Tribunal de Justiça:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. PRESCRIÇÃO. ARTIGO 4º DA LC 118/2005. DETERMINAÇÃO DE APLICAÇÃO RETROATIVA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONTROLE DIFUSO. CORTE ESPECIAL. RESERVA DE PLENÁRIO. DIREITO INTERTEMPORAL. AÇÃO AJUIZADA APÓS A VIGÊNCIA DA LC N. 118/2005. FATOS GERADORES ANTERIORES À LC 118/2005. APLICAÇÃO DA TESE DOS "CINCO MAIS CINCO".

1. Até a entrada em vigor da Lei Complementar n. 118/2005, o entendimento do STJ era no sentido de que se extinguiria o direito de pleitear a restituição de tributo sujeito a lançamento por homologação somente após decorridos cinco anos, a partir do fato gerador, acrescidos de mais 5 anos, contados da homologação tácita (REsp 435.835/SC, julgado em 24.3.04).

2. Esta Casa, por intermédio da sua Corte Especial, no julgamento da AI nos REsp 644.736/PE, declarou a inconstitucionalidade da segunda parte do art. 4º da Lei Complementar n. 118/2005, que estabelece aplicação retroativa de seu art. 3º, por ofender os princípios da autonomia, da independência dos poderes, da garantia do direito adquirido, do ato jurídico perfeito e da coisa julgada.

3. De acordo com a regra de transição adotada pela Corte Especial no julgamento da AI no EREsp 644.736/PE, aplicar-se-á a tese dos "cinco mais cinco" aos créditos recolhidos indevidamente antes da LC 118/2005, limitado, porém, ao prazo máximo de 5 anos, desde que, na data da vigência da novel lei complementar, sobejem, no máximo, cinco anos da contagem do lapso temporal.

4. É possível simplificar a aplicação da citada regra de direito intertemporal da seguinte forma:

I) Para os recolhimentos efetuados até 8/6/2000 (cinco anos antes do início da vigência LC 118/2005) aplica-se a regra dos "cinco mais cinco";

II) Para os recolhimentos efetuados entre 9/6/2000 a 8/6/2005 a prescrição ocorrerá em 8/6/2010 (cinco anos a contar da vigência da LC 118/2005); e

III) Para os recolhimentos efetuados a partir de 9/6/2005 (início de vigência da LC 118/2005) aplica-se a prescrição quinquenal contada da data do pagamento. Conclui-se, ainda, de forma pragmática, que para todas as ações protocolizadas até 8/6/2010 (cinco anos da vigência da LC 118/05) é de ser afastada a prescrição de indébitos efetuados nos 10 anos anteriores ao seu ajuizamento, nos casos de homologação tácita.

5. In casu, a ação ordinária foi ajuizada em 12/1/2006 com o objetivo de restituir recolhimentos indevidos entre as competências de 2/1999 a 11/2002, ou seja, proposta dentro do quinquênio inicial de vigência da LC 118/2005, deve-se afastar a prescrição dos recolhimentos indevidos efetuados em até dez anos do ajuizamento da ação.

6. Recurso especial provido, para afastar a prescrição dos recolhimentos indevidos efetuados em até dez anos pretéritos do ajuizamento da ação. (Resp. 1.086.871/SC, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJE 02.04.2009). (grifo nosso).

Sobre o caso em análise, o Pedido de Restituição foi devidamente protocolizado em 26.02.07 e refere-se ao período de 01/2001 a 09/2004, assim, quando da edição Lei Complementar nº 118/05, tendo em vista que restavam 6 anos para o encerramento do prazo prescricional, aplica-se imediatamente o disposto no art. 3º da referida Lei, para que o lapso temporal para consumação da prescrição passe a ser de 5 anos contados a partir de 09.06.2005.

Desta feita, tem-se que o período de 01/2001 a 01/2002, desconsiderado pela fiscalização, não foi atingido pelo instituto da prescrição, razão pela qual deve ser restituído em sua totalidade ao ora Recorrente.

Quanto à constatação de pedido de parcelamento de débitos efetuado pela Prefeitura Municipal da Borborema compreendendo as competências de 01/2001 a 04/2001, período que coincide com parcela dos exercícios em que pleiteou a restituição o então Recorrente, não há que se falar em operação concomitante, ou tampouco na impossibilidade de deferimento do pedido efetuado pelo contribuinte.

Isto porque a obrigação de repassar ao INSS os valores retidos referentes às contribuições do segurado empregado é da empresa, não podendo o primeiro se responsabilizar pela ausência do repasse das quantias efetivamente descontadas de sua remuneração mensal.

Com intuito de ratificar-se o entendimento ora externado, impende atentar-se para o disposto no art. 30, inc. I, alínea "a", da Lei 8.212/91:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

I - a empresa é obrigada a:

a) arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração;

Uma vez que, por determinação da alínea “h”, do inciso I, do art. 12 da Lei 8.212/91, o exercente de mandato eletivo era enquadrado na categoria dos segurados empregados, cabia a ele contribuir para o financiamento da Seguridade Social, sendo, contudo, a obrigação de repassar os valores descontados de seu salário imputada à empresa que lhe contratou.

Acrescente-se, ainda, que para fins de recolhimento de contribuições previdenciárias os órgãos da administração pública tanto direta, quanto indireta são equiparados e enquadrados na categoria de empresa, cabendo a eles reter e repassar os valores concernentes às contribuições de seus segurados empregados.

Particularizando-se a previsão normativa referida ao caso concreto dos autos, uma vez que o contribuinte exercente do cargo de vereador recebeu sua remuneração mensal com os devidos descontos efetuados no próprio recibo de pagamento de salários, cumpriu ele com sua obrigação contributiva podendo requerer a Receita Federal a restituição dos valores pagos de forma indevida.

Sendo assim, ainda que tenha sido constatada a existência de débitos da Prefeitura Municipal da Borborema em parte do período cuja restituição fora pleiteada pelo ora Recorrente, não se pode indeferir o RRVI interposto, haja vista o contribuinte ter arcado com o ônus do desconto salarial concernente às contribuições previdenciárias, não podendo ele responsabilizar-se pela ausência de repasse dos valores retidos pela Prefeitura.

A jurisprudência do STJ coaduna-se com o entendimento ora exposto de que, para fins de pedido de restituição de valores pagos de forma indevida, basta ao contribuinte a comprovação da retenção, sendo-lhe dispensada a produção de provas do efetivo repasse das quantias retidas, consoante se pode observar:

TRIBUTARIO. ADICIONAL DO IMPOSTO DE RENDA. RETENÇÃO NA FONTE. PROVA PARA OS EFEITOS DA REPETIÇÃO DO INDEBITO. O CONTRIBUINTE QUE SOFRE, NA FONTE, RETENÇÃO INDEVIDA DO ADICIONAL DE IMPOSTO DE RENDA NÃO PRECISA COMPROVAR QUE O RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO RECOLHEU O RESPECTIVO MONTANTE AO ERÁRIO; SO LHE PODE SER EXIGIDA A PROVA DA RETENÇÃO, QUE NÃO CARECE DE FORMA ESPECIAL E É FORNECIDA PELO PRÓPRIO RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E PROVIDO. (REsp 91669 / SP, Rel. Ministro ARI PARGENDLER, 2ª TURMA, julgado em 24/03/1998, DJ 06/04/1998 p. 78)

Não obstante a jurisprudência acima colacionada tratar da restituição de tributo diverso das contribuições previdenciárias, o entendimento nela adotado deve ser também utilizado em matéria de restituição de contribuições, não podendo impor-se ao

Processo nº 35398.000172/2007-26
Acórdão n.º 2301-01.864

S2-C3T1
Fl. 121

contribuinte a responsabilização por obrigação que o próprio legislador atribuiu como sendo da empresa. Tampouco poder-se-ia indeferir o requerimento do ora Recorrente sob a alegação de que os valores por ele pleiteados não foram efetivamente repassados ao INSS.

Do exposto, conclui-se que, não tendo sido as competências abrangidas no presente pedido de restituição atingidas pela prescrição, bem como tendo o contribuinte comprovado a retenção dos valores que então pleiteia, ainda que não tenham sido repassados de forma devida, deve-se conceder integral provimento ao recurso do contribuinte para deferir totalmente o Requerimento de Restituição de Valores Indevidos.

Conclusão

Ante o exposto, conheço do recurso, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Sala das Sessões, em 11 de fevereiro de 2011

Leonardo Henrique Pires Lopes

Voto Vencedor

Conselheiro Mauro José Silva, Redator Designado

Decadência do direito de pleitear a restituição ou a compensação.

A decadência do direito de pleitear a restituição ou a compensação de tributos, assim como no caso da decadência do direito do fisco efetuar o lançamento, suscita o esclarecimento de dois de seus aspectos: o prazo e *o dies a quo*.

O prazo, a despeito do texto do art. 168 do CTN que estabelece ser este de cinco anos, foi tomado pelo STJ como totalizando dez anos, em vista da aplicação da chamada tese de “cinco mais cinco”. No entanto, nesse Colegiado Administrativo a tese do STJ jamais teve guarida, prevalecendo o prazo de cinco anos, com a qual nos alinhamos, como a interpretação mais de acordo com o conteúdo do art. 168 do CTN. Afastada a referida tese do STJ, torna-se impertinente qualquer consideração sobre a aplicabilidade ao caso da LC 118/05.

Nesse sentido, transcrevemos e adotamos o voto do Conselheiro José Raimundo Tosta Santos no Acórdão 102-47.131:

“DECADÊNCIA — PEDIDO DE RESTITUIÇÃO — PDV — TERMO INICIAL — O instituto da decadência decorre da inércia do titular de um direito em exercê-lo. Deve-se, portanto, tomar a data da publicação da norma que veiculou ser indevida a exação como o dies a quo para a contagem do prazo decadencial.

(...)

O instituto da decadência decorre da inércia do titular de um direito em exercê-lo, e encontra regência, no campo tributário, no próprio Código Tributário Nacional, razão pela qual tenho por inaplicável, ao presente caso, as disposições do Código Civil. A Decadência é fato jurídico que faz perecer um direito pelo seu não exercício durante um certo lapso de tempo, diferentemente da prescrição que atinge a ação que o protege.

Ao efetuar retenções na fonte e incluir as parcelas do PDV na base de cálculo anual do tributo, tanto a fonte pagadora quanto o sujeito passivo agiram sob a presunção de ser legítima a exação. Mais: seguiram orientação expressa da administração tributária, sob pena, inclusive, de serem autuados. Entretanto, reconhecido pelo Superior Tribunal de Justiça e, posteriormente, por ato da administração pública, atribuindo efeito erga omnes,

que as parcelas recebidas como incentivo ao desligamento voluntário estão fora do campo de incidência do imposto de renda, surge para o contribuinte o direito ao não recolhimento do tributo, como também a repetição aos valores recolhidos indevidamente.

No meu sentir, desta forma se homenageiam princípios basilares do direito como o da moralidade, isonomia, boa fé, lealdade, vedação do enriquecimento sem causa e o da segurança jurídica. Do contrário, estar-se-ia disseminando a desconfiança na lei e no Órgão tributário que orientou o contribuinte e a fonte pagadora ao cumprimento de obrigação tributária inexistente.

Nos casos em que os pagamentos indevidos decorrem de situações em que o contribuinte não deu causa (inconstitucionalidade, não incidência tributária), muito melhor e saudável para o sistema é a certeza de que a legalidade será restaurada.

E não poderia ser de outra forma. O lançamento é ato administrativo vinculado à lei. Nesta, encontram-se todos os elementos que compõem a obrigação tributária. O controle da legalidade, a ser efetuado pela própria administração ou pelo poder judiciário, é imperativo de ordem pública. Constatada a ilegalidade da cobrança do tributo, a administração tem o poder/dever de anular o lançamento e restituir o pagamento indevido.

O valor maior sobre o qual se sustenta o Estado e a arrecadação, como subproduto, é o valor legalidade, não podendo dele haver renúncia, em nenhum momento, sem que se comprometa a legitimidade de ação do Estado. A legalidade, ontologicamente, é objeto e causa do Estado de Direito.”

Citado pelo relator do voto acima transcrito, temos o Acórdão n.º: 108-05.791 que muito bem expressa a posição que adotamos:

**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.

Dessa forma, *in casu*, o *dies a quo* da decadência do direito de pleitear a restituição deve ser tomado como a data do pagamento indevido.

In casu, todos os períodos objetos do recurso voluntário foram atingidos pela decadência.

Ante o exposto, conheço do recurso, para, no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO.**

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva