



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA TURMA ESPECIAL

Processo nº 10510.002001/2003-43
Recurso nº 139.468 - Voluntário
Matéria COMPENSAÇÃO PRAZO DECADENCIAL
Acórdão nº 294-00.133
Sessão de 09 de fevereiro de 2009.
Recorrente CASA SANTA ROSA LTDA.
Recorrida DRJ em SALVADOR/BA

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/03/1998



Ementa: PRAZO DECADENCIAL PARA REPETIÇÃO DE INDEBITO. TERMO INICIAL.

O prazo decadencial para reconhecimento de direito creditório relativo a tributo pago indevidamente ou em valor maior que o devido, ainda que decorrente de norma posteriormente declarada inconstitucional pelo STF, extingue-se após o transcurso de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário, inclusive na hipótese de tributos lançados por homologação, em relação aos quais a extinção se dá no momento do pagamento.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da QUARTA TURMA ESPECIAL do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencida a Conselheira Renata Auxiliadora Marchetti.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Presidente

MAGDA COTTA CARDOZO
Relatora

Participou, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro Arno Jerke Júnior.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ recorrida, abaixo transcrito:

"Contra a empresa qualificada em epígrafe foi lavrado o Auto de Infração eletrônico nº 0001023 (fls. 20/21 e Demonstrativos de fls. 22/28), para exigir a Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, dos períodos de apuração de abril a dezembro de 1998, no valor total de R\$33.858,10 incluído a multa de ofício e os juros de mora.

Na descrição dos fatos consta que o Auto de Infração originou-se da realização de Auditoria Interna nas DCTF, referente a irregularidades nos recolhimentos dos débitos informados na DCTE/98, após ter sido constatada a falta de recolhimento ou pagamento do principal, conforme Anexos I - Demonstrativo dos créditos vinculados não confirmados (fls. 22/24), I a - Relatório de Auditoria Interna de Pagamentos Informados na DCTF (fls. 25/27), III - Demonstrativo do Crédito Tributário a Pagar (fl. 28).

O enquadramento legal aponta infração aos artigos 1º a 3º alínea "b" da Lei Complementar nº 07, de 07 de setembro de 1970; 83, inciso III da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995; 1º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995; 2º e inciso I e parágrafo único, 3º, 5º, 6º, 8º, I da Medida Provisória nº 1.495-11, de 02 de outubro de 1996 e reedições; arts. 2º, I e §1º, 3º, 5º, 6º e 8º, inciso I da Medida Provisória nº 1.623-27 de 1997, reedições. MP nº 1.676-34, de 1998; arts. 2º, I e §1º e 3º, 5º, 6º e 8º, I da Lei nº 9.715, de 1998.

Cientificada em 07/07/2003 (fl. 78), a interessada apresentou em 04/08/2003 a impugnação de fls. 01/17, alegando que:

- De julho a agosto de 1991 recolheu a contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, tomando como base de cálculo a receita bruta operacional, nos termos dos Decretos-lei nº 2.445 e 2.449, ambos de 1988, declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, e confirmada a suspensão destes atos legais pela Resolução do Senado Federal nº 49;*
- compensou com os valores do PIS com o próprio PIS independentemente de requerimento porque eram tributos de mesma espécie, cabe a compensação conforme previsto no art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, e por isso não havia que obedecer às disposições da Lei nº 9.430, de 1996 e demais disposições da matéria;*
- faz jus à compensação de tributos, conforme vem sendo debatido pelos tribunais principalmente o Egrégio STJ, que transcreve;*
- ao impor-se a obrigação tributária principal a título de multa no percentual de 75%, se está a ferir os limites constitucionais permissivos ao ataque do patrimônio privado, pelo princípio do não*

confisco, matéria pacífica na doutrina e jurisprudência, conforme citações de diversos tributaristas, e o comando proibitivo contido no inciso-IV, art. 150 da Lei Maior; limite constitucional ao poder de tributar;

- *veja-se que não pode ultrapassar a sanção pecuniária, o limite de razoabilidade da mora, em face do total do crédito inadimplido, observando-se o princípio da proporcionalidade da sanção à infração cometida;*

- *requer a produção de prova técnica contábil e pericial, imprescindível e indispensável para a verificação completa e final dos fatos, para comprovar e demonstrar a origem dos créditos constantes dos cálculos apresentados na peça fiscal e exame da documentação fiscal, com a dicção do artigo 16, inciso IV do Decreto nº 70.235/72 com alteração pela Lei nº 8.748/93, elaborando quesitos para serem respondidos pelo perito e que possam vir a dar ao julgador as condições mínimas para o julgamento;*

- *requer que seja considerado insubsistente o Auto de Infração e na hipótese de assim não entender o julgador admitir, apenas em homenagem ao princípio da eventualidade, que sejam excluídos os valores advindos da aplicação da multa no percentual de 75%, visto seu caráter de confisco, ou reduzida a patamar aceitável frente às disposições pertinentes.*

O contribuinte anexou a Listagem dos Créditos a Recuperar (fls.37/54), DARF do PIS (fls.55/56), Alteração Contratual (fls.33/35), documento pessoal do responsável (fl.36), cópias das DCTF 1998 (fls.57/77).

À fl.96 o despacho da SACAT – Seção de acompanhamento e controle do crédito tributário consta a informação de que o processo foi cadastrado no sistema SIEF, não tendo sido localizado pagamento disponível no SIEF para execução do recálculo. Aos autos foram anexados os Acórdãos DRJ/SDR (fls.79/91) e Conselho de Contribuintes (fls.92/95)”.

A DRJ – Salvador/BA manteve o lançamento (fls. 97 a 104), conforme ementas abaixo transcritas:

REPETIÇÃO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE DISPOSITIVO LEGAL. DECADÊNCIA. PIS. DECRETOS-LEI.

O prazo decadencial do direito de pleitear restituição ou compensação de tributos pagos indevidamente, inclusive no caso de declaração de inconstitucionalidade de lei, é de cinco anos, contados da extinção do crédito tributário, assim entendida a data de pagamento do tributo.

FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento da contribuição para o PIS, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO.

A limitação constitucional que veda a utilização de tributo, com efeito, de confisco não se refere às penalidades.

A autuada apresentou, tempestivamente, recurso voluntário (fls. 108 a 130), alegando, em resumo, que:

- *Preliminarmente, alega que a perícia requerida é essencial para sua defesa, sendo que a negativa da DRJ contraria o direito à defesa e ao devido processo legal, contido no artigo 5º-LV da Constituição;*
- *a recorrente recolheu o PIS com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, o qual, após a suspensão da aplicação das referidas normas, permaneceu devido nos termos da Lei Complementar nº 770, ou seja, 0,75% sobre o faturamento do 6º mês anterior, sendo a empresa, portanto, credora da União pelos valores pagos a maior;*
- *a decisão atacada não aceita a base de cálculo utilizada pela recorrente, entendendo, no que tange à semestralidade, que o art. 6º da Lei Complementar nº 770 se refere a prazo de recolhimento, e não a base de cálculo, sendo essa a única discussão;*
- *tal questão já se encontra sumulada pelo Conselho de Contribuintes;*
- *relativamente ao prazo para recuperação do indébito, sendo o PIS tributo cujo lançamento se dá por homologação, não havendo a homologação expressa pela autoridade administrativa, a extinção do crédito ocorrerá após cinco anos da data do fato gerador, conforme art. 150, § 4º do CTN;*
- *no caso concreto, não houve a homologação expressa, ocorrendo a homologação e extinção após cinco anos de cada fato gerador, para então se iniciar o prazo decadencial para a restituição, que, na forma do art. 168, é de cinco anos;*
- *tal entendimento é seguido pela jurisprudência judicial.*

É o relatório.

Voto

Conselheira MAGDA COTTA CARDOZO, Relatora

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dele conheço.

A autuada alega que os valores de PIS ora exigidos foram compensados com créditos oriundos do próprio PIS, recolhido com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, considerados inconstitucionais pelo STF e retirados do mundo jurídico pela Resolução nº 49/95 do Senado Federal.

Relativamente à preliminar de decadência do direito à repetição do indébito alegado pela autuada, a empresa entende que o prazo decadencial aplicável ao PIS é de dez anos, sendo cinco até a homologação tácita e extinção do crédito e mais cinco até a extinção do direito, estando a compensação realizada, portanto, dentro do prazo legal.

Faz-se necessário, portanto, analisar a contagem do prazo para que o sujeito passivo possa pleitear a restituição de valores indevidamente recolhidos, ou recolhidos em valor superior ao devido. Ou seja, é fundamental a correta identificação do termo inicial de contagem do prazo decadencial do direito ao reconhecimento do crédito.

Cumprido destacar que correto é o entendimento manifestado na decisão atacada, ao interpretar que o termo inicial para a contagem do prazo previsto no artigo 168, inciso I, do CTN, é a data do pagamento do tributo ou contribuição. Diz o citado dispositivo legal:

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 05 (cinco) anos, contados:

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

O caso em tela inclui-se na hipótese contida no artigo 165, inciso I, do CTN, qual seja: pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável. Desta forma, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial para repetição do indébito é a data da extinção do crédito tributário, conforme o previsto no artigo 168, inciso I, do CTN.

No entanto, no caso de tributo ou contribuição sujeito a lançamento por homologação, no qual se enquadra o PIS, existem dois entendimentos referentes à data que deve ser admitida como a da extinção do crédito tributário, quais sejam: a data do pagamento antecipado e a data da homologação do referido pagamento, nos termos do artigo 150, §§ 1º e 4º do CTN. Assim, é necessário esclarecer em que data deve-se considerar extinto o crédito tributário. A solução está contida de forma suficientemente clara no § 1º do artigo 150 do CTN:

Art. 150: O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

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

Para melhor compreender o significado destes dispositivos, cita-se a lúcida lição de ALBERTO XAVIER:

"... a condição resolutiva permite a eficácia imediata do ato jurídico, ao contrário da condição suspensiva, que opera o diferimento dessa eficácia. Dispõe o artigo 119 do Código Civil que "se for resolutiva a condição, enquanto esta se não realizar, vigorará o ato jurídico, podendo exercer-se desde o momento deste o direito por ele estabelecido; mas, manifestada a condição, para todos os efeitos, se extingue o direito a que ela se opõe". Ora, sendo a eficácia do pagamento efetuado pelo contribuinte imediata, imediato é o seu efeito liberatório, imediato é o efeito extintivo, imediata é a extinção definitiva do crédito. O que na figura da condição resolutiva sucede é que a eficácia entretanto produzida pode ser destruída com efeitos retroativos se a condição se implementar." (Do Lançamento: Teoria Geral do Ato e do Processo Tributário, Editora Forense, 1998, pág. 98/99)".

Portanto, o pagamento já extingue o crédito tributário, ainda que sob o mesmo esteja pendente a condição resolutória da ulterior homologação tácita ou expressa.

O artigo 127 do Código Civil dispõe que condição resolutória é a condição que subordina a ineficácia do ato jurídico a evento futuro e incerto, pois, enquanto aquela condição não se realizar, vigorará o ato jurídico, podendo ser exercido, desde o momento deste, o direito por ele estabelecido. Entretanto, verificada a condição, para todos os efeitos, extingue-se o ato a que ela se opõe.

Tal entendimento é expressamente adotado pelo CTN, nos termos do artigo 117, abaixo transcrito. Por conseguinte, mesmo nos tributos e contribuições lançados por homologação, o pagamento antecipado do contribuinte está apto a produzir todos os efeitos que a ele são próprios, pois não está subordinado à condição suspensiva, mas sim à condição resolutiva.

Art. 117. Para os efeitos do inciso II do artigo anterior e salvo disposição de lei em contrário, os atos ou negócios jurídicos condicionais reputam-se perfeitos e acabados:

I - Sendo suspensiva a condição, desde o momento de seu impimento;

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

Sendo assim, o pagamento antecipado já extingue o crédito, embora, por se tratar de atividade de iniciativa do contribuinte, sem prévia manifestação do Fisco, submeta-se à condição resolutória, que consiste em homologação posterior. Se o Fisco não constatar nenhuma irregularidade ligada ao pagamento, irá apenas confirmá-lo, preservando os efeitos que ele já vinha produzindo.

Adotando-se a tese diversa, segundo a qual o pagamento antecipado do contribuinte só produziria efeitos após a homologação (tácita ou expressa), não se poderia admitir a repetição do indébito por pagamento indevido antes de implementada essa condição resolutória, o que seria um contra-senso. Assim, a homologação apenas torna definitiva a extinção do crédito tributário no sentido de impedir a atividade revisional do Fisco.

Fica claro, portanto, que o pagamento antecipado já produz o efeito de extinguir o crédito tributário, admitindo de imediato, desde que verificada uma das hipóteses legais, a repetição do indébito. Se o contribuinte pode, de pronto, exercer o seu direito de repetir o pagamento indevido, é lógico concluir que o termo inicial do prazo decadencial para pleitear a restituição se dá com o pagamento antecipado.

Em suma, interpretando-se de forma integrada os artigos 150, 156, 165 e 168 do CTN, conclui-se que o direito de pleitear restituição de tributos pagos indevidamente ou em valor maior que o devido decai em cinco anos, contados da extinção do crédito tributário, e, no caso dos tributos e contribuições sujeitos a lançamento por homologação, considera-se extinto o crédito tributário – e, portanto, iniciado o prazo decadencial – com o pagamento antecipado, que já produz todos os efeitos que lhe são próprios, uma vez que submetido a condição resolutória.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, manifestando-se sobre o assunto, emitiu o Parecer PGFN/CAT nº 1.538, de 18 de outubro de 1999, posicionando-se nos seguintes termos:

I – O entendimento de que termo a quo do prazo decadencial do direito de restituição de tributo pago indevidamente, com base em lei declarada inconstitucional pelo STF, seria a data de publicação do respectivo acórdão, no controle concentrado, e da resolução do Senado, no controle difuso, contraria o princípio da segurança jurídica, por aplicar o efeito ex tunc, de maneira absoluta, sem atenuar a sua eficácia, de forma a não desfazer situações jurídicas que, pela legislação regente, não sejam mais passíveis de revisão administrativa ou judicial;

II – os prazos decadenciais e prescricionais em direito tributário constituem-se em matéria de lei complementar, conforme determina o art. 150, III, "b" da Constituição da República, encontrando-se hoje regulamentada pelo Código Tributário Nacional;

III – o prazo decadencial do direito de pleitear restituição de crédito decorrente de pagamento de tributo indevido, seja por aplicação inadequada da lei, seja pela inconstitucionalidade desta, rege-se pelo art. 168 do CTN, extinguindo-se, destarte, após decorridos 05 (cinco) anos da ocorrência de uma das hipóteses previstas no art. 165 do mesmo Código

Posteriormente, considerando o teor do Parecer acima transcrito, o Secretário da Receita Federal expediu o Ato Declaratório nº 96, de 26 de novembro de 1999:

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 05 (cinco) anos, contados 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).

O pagamento antecipado, portanto, extingue o crédito tributário e é esta a data do termo inicial de contagem do prazo de cinco anos para se fulminar o direito ao reconhecimento do crédito. No presente caso, verifica-se que a alegada compensação teria se dado em 1998, período ao qual se referem os valores lançados. Desta forma, já havia decorrido mais de cinco anos dos pagamentos relativos ao PIS efetuados, considerando que o último ocorreu em junho de 1991 (fls. 56), extinguindo-se o referido direito, portanto, em junho de 1996.

Sobre o prazo decadencial em análise, a Lei Complementar nº 118, de 09 de fevereiro de 2005, soterrou definitivamente a questão, estabelecendo, em seus artigos 3º e 4º:

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.

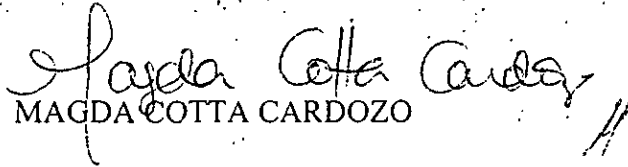
O artigo 4º acima transcrito é claro ao determinar a aplicação retroativa do artigo anterior, tendo em vista seu evidente caráter interpretativo, vindo apenas ratificar o entendimento demonstrado no presente voto.

Por fim, quanto ao mencionado entendimento do STJ acerca do tema, bem como em relação às disposições contidas na Lei Complementar nº 118/2005, resta observar que não há nos presentes autos qualquer notícia relativa à existência de ação judicial com o mesmo objeto em nome da requerente. Além disso, vê-se que a retroatividade da norma está expressa no artigo 4º da própria Lei Complementar, não sendo possível ao julgador administrativo deixar de aplicar tal entendimento, ainda que alegada eventual inconstitucionalidade do dispositivo, o que aqui não se cogita, conforme dispõem o artigo 49 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes e a Súmula nº 2 do Segundo Conselho de Contribuintes, cabendo observar, ainda, as disposições contidas no Decreto nº 2.346/97, as quais não se verificam no presente caso.

Por todo o exposto, conclui-se pela decadência do direito à compensação do indébito alegado pelo contribuinte, razão pela qual voto por negar provimento ao recurso

voluntário, ficando, em decorrência, prejudicada a análise das demais questões relativas ao mérito (realização de perícia e apuração do PIS).

Sala das Sessões, em 09 de fevereiro de 2009.


MAGDA COTTA CARDOZO