



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**QUARTA TURMA ESPECIAL**

**Processo nº** 13839.003661/2002-56  
**Recurso nº** 156.702 Voluntário  
**Matéria** RESTITUIÇÃO PRAZO DECADENCIAL  
**Acórdão nº** 294-00.144  
**Sessão de** 09 de fevereiro de 2009.  
**Recorrente** BJ TRANSPORTES DE ITATIBA LTDA.  
**Recorrida** DRJ em CAMPINAS/SP

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/1992 a 30/09/1995

Ementa: PRAZO DECADENCIAL PARA REPETIÇÃO DE INDÉBITO. 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 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 Marcheti.

  
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:

*Trata-se de Pedido de Restituição de fl. 02, protocolado em 13/11/2002, no valor de R\$ 17.110,00, correspondente a recolhimentos feitos a título Programa de Integração Social – PIS, nos períodos de outubro de 1992 até setembro de 1995, conforme planilha de cálculo (fl. 61) e *darf's* (fls.27/60).*

*Ao direito creditório postulado, a contribuinte vinculou débitos tributários mediante apresentação de pedidos e/ou declarações de compensação.*

*A DRF em Jundiaí emitiu o Despacho Decisório de fls. 63/64, indeferindo o pedido de restituição e não homologando as compensações dos débitos, sob a fundamentação de que já estava extinto o direito de pleitear a repetição de indébito dos recolhimentos efetuados antes de 13/11/1997, nos termos do artigo 168 do Código Tributário Nacional.*

*Cientificada em 21/06/2007 (fl.66) a interessada apresentou manifestação de inconformidade em 13/07/2007 (fls. 67/75), na qual alega, em síntese:*

- O prazo para pedir restituição é de dez anos, contados da ocorrência do fato gerador, independentemente da causa ou do fundamento do pedido;*
- Conforme inúmeras e reiteradas decisões do Superior Tribunal de Justiça, a extinção do crédito tributário opera-se com a homologação do lançamento, o que na prática resulta num prazo de dez anos: cinco para a homologação tácita e mais cinco para o exercício do direito à restituição de recolhimento indevido;*
- Para corroborar a tese dos 10 anos, cita entendimento de Hugo de Brito Machado, enfatizando que seus recolhimentos estão dentro do prazo prescricional previsto para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação;*
- Disserta sobre o fundamento do direito de compensar, alegando se tratar de uma garantia de direito de crédito e assevera que a compensação pleiteada preenche os requisitos do art.66 da Lei nº 8.383/91, do art.74 da Lei nº 9.430/96 com redação dada pela Lei nº 10.637/2002;*
- Requer que seja reformada a decisão, reconhecendo o direito à compensação pleiteada, sob pena de violação à legislação atinente à matéria”.*

A DRJ-Campinas/SP manteve o indeferimento do pedido, concluindo, da mesma forma, pela extinção do crédito tributário e pela conseqüente extinção do direito de

pleitear o indébito a ele relativo (fls. 81/82), com base nos artigos 165-I e 168-I do Código Tributário Nacional – CTN, no Ato Declaratório SRF nº 96/99 e na Lei Complementar nº 118/2005, conforme ementa abaixo transcrita.

*RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO. EXTINÇÃO DO DIREITO.*

*O direito de o contribuinte pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos contados da data da extinção do pagamento.*

A requerente apresentou, tempestivamente, recurso voluntário (fls. 85 a 94), alegando em sua defesa, em resumo, que:

*1. No caso do PIS, o prazo decadencial de cinco anos para fins de restituição de pagamento indevido começa a fluir, não havendo homologação expressa, após cinco anos do fato gerador;*

*2. O pedido administrativo se deu anteriormente à edição da Lei Complementar nº 118/2005, não se aplicando tal norma, conforme jurisprudência do STJ.*

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 requerente, em seu recurso, defende o entendimento de que o prazo decadencial quinquenal para repetição de indébito aplicável ao PIS se inicia após decorridos cinco anos do fato gerador. Defende, ainda, a impossibilidade de se aplicar o disposto na Lei Complementar nº 118/2005 ao presente caso.

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.

Cumprе 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 implemento;*

*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 a 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 dê 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 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, 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).*

.....

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. Verifica-se que o presente pedido foi protocolado em 13/11/2002 (fls. 01). Desta forma, já havia decorrido mais de cinco anos dos pagamentos relativos ao PIS efetuados, considerando que o último ocorreu em outubro de 1995, extinguindo-se o referido direito, portanto, em outubro de 2000.

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 jurisprudencial acerca do tema, bem como em relação às disposições contidas na Lei Complementar n° 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 n° 2 do Segundo Conselho de Contribuintes, cabendo observar, ainda, as disposições contidas no Decreto n° 2.346/97, as quais não se verificam no presente caso.

Por todo o exposto, conclui-se pela decadência do direito pleiteado pelo contribuinte, razão pela qual voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 09 de fevereiro de 2009.

  
MAGDA COTTA CARDOZO