



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº 10166.014266/2001-90
Recurso nº 203-130.199 Especial do Contribuinte
Matéria RESTITUIÇÃO/COMP DE PIS
Acórdão nº 02-03.830
Sessão de 12 de fevereiro de 2009
Recorrente CASA DOS PARAFUSOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 30/11/1988 a 31/08/1995

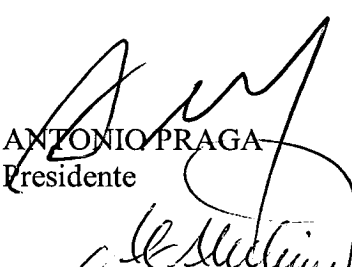
PIS. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA. RESOLUÇÃO SF Nº 49/1995.

A contagem do prazo decadencial para pleitear a repetição de indébito do PIS recolhido com base nos DL nº 2.445 e 2.449, ambos de 1988, se iniciou com a publicação da Resolução nº 49/95 do Senado.

Recurso Especial do Contribuinte Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial. Vencida a Conselheira Maria Teresa Martínez López (Relatora) que deu provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Antonio Carlos Atulim.


ANTONIO PRAGA
Presidente


ANTÔNIO CARLOS ATULIM
Redator-Designado

FORMALIZADO EM: 14 OUT 2009



Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Antonio Praga (Presidente), Antonio Carlos Guidoni Filho (Vice-Presidente substituto convocado), Josefa Maria Coelho Marques, Gileno Gurjão Barreto, Antonio Carlos Atulim, Maria Teresa Martínez López, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Fabíola Cassiano Keramidas (substituta convocada), Henrique Pinheiro Torres, Leonardo Siade Manzan, Julio Cesar Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Júnior (Substituto Convocado), Elias Sampaio Freire, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.



Relatório

A contribuinte, por seu procurador, com fundamento no Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, interpõe recurso especial a esta Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, contra decisão consubstanciada em acórdão nº 203-10.722, da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes.

A ementa dessa decisão recorrida possui a seguinte redação:

PIS. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DECRESTOS-LEIS NºS 2.445/88 E 2.449/88. PAGAMENTOS INDEVIDOS OU A MAIOR. DIREITO À REPETIÇÃO DO INDÉBITO. PRAZO PARA O PEDIDO. O direito de pleitear a repetição de indébito tributário oriundo de pagamentos indevidos ou a maior realizados com base nos Decretos-Leis nº 2.445/88 e 2.449/88 extingue-se em cinco anos, a contar da Resolução do Senado nº 49, publicada em 10/10/1995.

Recurso negado.

Trata-se de pedido de restituição/compensação de valores da Contribuição para o PIS, pagos com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, sob o argumento de que, com a declaração de inconstitucionalidade desses dispositivos legais, os recolhimentos resultaram a maior do que o devido com base na LC nº 7/70 (semestralidade da base de cálculo).

O pleito foi formulado em 08/11/2001 e refere-se aos períodos de apuração de 11/1988 a 08/1995.

O recurso especial foi admitido pelo despacho de fl. 331, após verificação dos requisitos de admissibilidade.

Segundo a recorrente, o prazo para o contribuinte pleitear restituição é de dez anos a partir da ocorrência do fato gerador. Traz jurisprudência administrativa e judicial em seu favor.

A interessada, Fazenda Nacional, foi devidamente intimada e apresentou contra-razões pugnano pelo indeferimento do recurso especial.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheira MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ, Relatora

O recurso especial da contribuinte atende aos requisitos formais e, portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, o recurso interposto abrange apenas a discussão da decadência (prazo para solicitar a restituição).

O pleito (pedido administrativo) foi formulado em 08/11/2001 e refere-se aos períodos de apuração de 11/88 a 08/95.

Mesmo tendo durante algum tempo, me curvado ao entendimento adotado pela Eg. Câmara Superior de Recursos Fiscais no sentido de que o prazo decadencial é de 5 anos contados da publicação da Resolução do Senado, sempre ressalvei minha opinião particular de acordo com a linha de interpretação do STJ no sentido de que os pedidos efetuados antes da vigência do disposto no art. 3º da Lei Complementar nº 118/2005 deveriam obedecer ao prazo de 10 anos retroativos a contar do pleito ¹.

Somente para lembrar, o artigo 3º da LC nº 118/2005 suplantou a tese dos 5 + 5 ao estabelecer o prazo prescricional de 5 anos a contar do pagamento indevido ou a maior, seja no caso de homologação tácita ou expressa, e a segunda parte do artigo 4º da precitada lei fez retroagir o artigo 3º nos termos do artigo 106, I do CTN.

Considerando julgamento do Pleno do STJ, no EResp nº 644.736/PE, no qual declarou a inconstitucionalidade da segunda parte do artigo 4º da Lei Complementar nº 118/05, deixo de apenas ressaltar minha opinião para adotar esse entendimento, quando expresso pela contribuinte.

Ressalte-se, ainda, que em novo julgamento (Agravos de Instrumento no EResp nº 644.736/PE – em formalização), a Corte Especial (Min. Teori Albino Zavascki) esclareceu como deve ser aplicada a nova regra prevista no artigo 3º da Lei Complementar nº 118/05, sustentando que a transição da regra de prescrição deve obedecer a entendimento doutrinário já consagrado no Supremo Tribunal Federal (“STF”), segundo o qual será aplicado o novo prazo, tendo como termo inicial a data da vigência da lei que o estabelece.

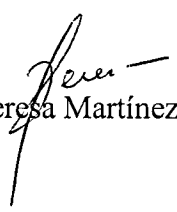
Portanto, segundo anotado pelo próprio Ministro, relativamente aos pagamentos efetuados a partir da vigência da LC nº 118/05 (09.06.05), o prazo para pedido de restituição é de 5 (cinco) anos a contar da data do pagamento indevido ou a maior; e, relativamente aos pagamentos anteriores, a prescrição obedece ao regime previsto no sistema anterior (5 + 5) limitada, porém, ao prazo máximo de cinco anos a contar da vigência da lei nova.

¹ O prazo para ao pedido de restituição/compensação de indébito é de dez anos a contar do fato gerador do tributo. (Precedentes do STJ - Embargos de Divergência no Recurso Especial n. 435.835-SC).

Conclusão

Por todo o exposto, considerando que (i) os créditos se referem aos períodos de apuração de 11/88 a 08/95, e (ii) o pedido de restituição foi protocolizado em 08/11/2001, dou provimento PARCIAL ao recurso interposto pela contribuinte para afastar a decadência para os recolhimentos indevidos a partir de 08/11/1991. Em não sendo vencida quanto o afastamento da decadência, devem os autos retornar à Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes para que seja apreciado, quanto ao mérito, o direito ao crédito solicitado.

Sala das Sessões, em 12 de fevereiro de 2009.


Maria Teresa Martínez López

1

Voto Vencedor

Conselheiro ANTONIO CARLOS ATULIM, Designado

Conforme se verifica nos autos a controvérsia sobre a decadência refere-se ao indébito gerado em razão da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-leis nº 2.445 e 2.449/88.

É cediço que o STJ acolheu a tese do Professor Hugo de Brito Machado, no sentido de que no caso de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a extinção do crédito tributário, referida no art. 168, I do CTN, ocorre com a combinação do pagamento antecipado e a homologação do lançamento, referidas no art. 156, VII CTN.

Segundo este entendimento, caso o contribuinte tenha efetuado algum pagamento, o prazo de cinco anos previsto no art. 150, § 4º do CTN começa a fluir a partir da data da homologação do lançamento. Se a homologação for expressa, os cinco anos do prazo de decadência, contam-se a partir desta data. Se for tácita, contam-se os cinco anos a partir do exaurimento do quinquênio previsto no art. 150, § 4º do CTN.

Com o devido respeito ao Professor Hugo de Brito Machado e ao tribunal, com esta tese não posso concordar.

O art. 156, VII do CTN estabelece que:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

(...)

VII- o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no art. 150 e seus §§ 1º e 4º. (grifei)

O dispositivo realmente exige a conjugação de dois fatos que são a ocorrência de um pagamento antecipado, ainda que parcial, e a homologação do lançamento, que pode ser tácita ou expressa.

Entretanto, esta interpretação não levou em conta que o art. 150, § 1º consigna que (...) *O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.* (grifei)

Por sua vez, o art. 127 do Novo Código Civil deixou claro que quando a condição é resolutiva o ato jurídico tem eficácia deste o momento de sua constituição, ao estabelecer que (...) *Se for resolutiva a condição, enquanto esta se não realizar, vigora o negócio jurídico, podendo exercer-se desde a conclusão deste o direito por ele estabelecido.*(...) (grifei).



Por outro lado, o disposto nos §§ 2º e 3º do art. 150 do CTN permite concluir que mesmo no caso do pagamento antecipado ser parcial, o valor pago será descontado do que for apurado posteriormente pelo fisco.

Em outras palavras, isto significa que o pagamento antecipado, ainda que em montante menor do que o devido, gera efeitos jurídicos a partir do momento em que é efetuado, uma vez que o sujeito passivo passa a ser titular de direitos mesmo antes da homologação tácita ou expressa.

Com efeito, uma vez efetuado o pagamento antecipado, o contribuinte não precisa aguardar que sobrevenha a homologação tácita ou expressa para requerer certidão negativa de débitos, nos termos do art. 205 do CTN, pois este direito surge no momento do pagamento que **extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação**. Reforça este argumento o fato de a homologação não ter sido incluída no art. 206 do CTN entre as hipóteses em que a certidão positiva tem efeitos de negativa.

Além disso, a teor dos §§ 2º e 3º do art. 150 do CTN o valor antecipado parcialmente não gera efeito sobre a **obrigação tributária**, mas gera efeito em relação ao crédito tributário, uma vez que deverá ser descontado do que porventura for apurado em momento posterior pelo fisco. Isto demonstra que pelo menos uma parte do crédito tributário foi extinto na data em que ocorreu a antecipação do pagamento.

Ora, se o pagamento antecipado efetuado a menor gera efeitos até em relação à obtenção de certidão negativa, como se pode dizer que não ocorreu a extinção, ainda que parcial, do crédito tributário?

Portanto, não tenho a menor dúvida de que a homologação do lançamento, seja ela tácita ou expressa, tem efeitos *ex tunc*, retroagindo à data em que foi feito o pagamento antecipado.

A tese do Professor Hugo de Brito Machado seria válida se o art. 150 § 1º do CTN extinguisse o crédito sob **condição suspensiva** da ulterior homologação do lançamento, mas como o legislador estabeleceu que a condição é resolutória, a extinção definitiva do crédito tributário ocorre no momento da antecipação do pagamento e somente em relação ao montante antecipado. Os efeitos da homologação ou da não-homologação para o fim de exigir-se eventuais diferenças, retroagem à data do pagamento.

A tese majoritária desta Turma da CSRF quanto ao prazo de decadência para pedir restituição do PIS com base na inconstitucionalidade dos Decretos-leis nº 2.445 e 2.449/88, consolidou-se no sentido de contar o prazo a partir da publicação da Resolução nº 49 do Senado.

A referida tese majoritária está retratada com maestria no voto condutor do Acórdão nº 202-16.729, cujos fundamentos adoto nos termos e para os fins do § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784/99.

No referido voto o relator destaca que a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes faz importante distinção quando o pedido decorre de situação jurídica conflituosa, que tenha culminado em declaração de inconstitucionalidade de lei. Nesses casos, tem-se entendido que o *dies a quo* da contagem do prazo decadencial é a data da declaração de



inconstitucionalidade, pois é somente a partir dela que o pagamento, antes legalmente válido, torna-se indevido.

Em outra oportunidade esta Turma sintetizou bem essa questão no Acórdão nº CSRF/01-03.239, de 19 de março de 2001, cuja ementa tem o seguinte teor:

“Decadência. Pedido de Restituição. Termo Inicial.

Em caso de conflito quanto à inconstitucionalidade da exação tributária, o termo inicial para contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente inicia-se:

- a) da publicação do acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIn;*
- b) da Resolução do senado que confere efeito ‘erga omnes’ à decisão proferida ‘inter partes’ em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo;*
- c) da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária.”*

Outras fontes que concorrem para a sedimentação da citada tese são os precedentes judiciais, tal como o entendimento contido no RE nº 141.331-0, Rel. Min. Francisco Rezek, de que a contagem do prazo decadencial para pleitear a repetição da indevida incidência apenas se inicia a partir da data em que a norma foi declarada inconstitucional, vez que o sujeito passivo não poderia perder direito que não podia exercer.

Se o indébito se exterioriza a partir da declaração de inconstitucionalidade das normas instituidoras do tributo, surge para o contribuinte o direito à sua repetição, independentemente do exercício financeiro em que se deu o pagamento indevido.

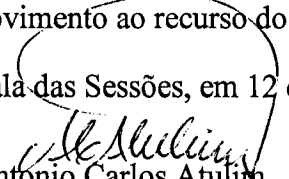
Considerando que a incidência da contribuição para o PIS, com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e nº 2.449/88, só veio a ser afastada em 10/10/1995, com a publicação da Resolução nº 49, do Senado Federal, deve ser este o dia do início da contagem do prazo decadencial para os pedidos de restituição dos valores pagos a maior com base nesses dispositivos legais declarados inconstitucionais.

Perfazendo o lapso temporal de 5 (cinco) anos, contados de 11/10/1995, tem-se que seu término deu-se em 10/10/2000.

In casu, o contribuinte decaiu do direito de pedir restituição, pois o pleito foi apresentado em 08 de novembro de 2001, após o esgotamento do lapso temporal em que poderia ter sido formulado.

Com estas considerações, divirjo da ilustre Relatora originária, para votar no sentido de negar provimento ao recurso do contribuinte.

Sala das Sessões, em 12 de fevereiro de 2009.


Antonio Carlos Atulim

