



Processo nº : 10183.002541/99-75  
Recurso nº : 118.279  
Acórdão nº : 202-14.138

Recorrente : REFRIGERAÇÃO HORIZONTE LTDA.  
Recorrida : DRJ em Campo Grande - MS

**NORMAS PROCESSUAIS - RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO - DECADÊNCIA** - O prazo para pleitear a restituição ou compensação de tributos pagos indevidamente é sempre de 05 (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.

**Preliminar rejeitada.**

**PIS - SEMESTRALIDADE** - Os débitos oriundos de recolhimentos efetuados nos moldes dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo STF, tendo em vista a jurisprudência consolidada do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, bem como, no âmbito administrativo, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, deverão ser calculados considerando que a base de cálculo do PIS, até a edição da Medida Provisória nº 1.212/95, é o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária.

**CORREÇÃO MONETÁRIA** - A atualização monetária, até 31/12/95, dos valores recolhidos indevidamente deve ser efetuada com base nos índices constantes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08, de 27/06/97, devendo incidir a Taxa SELIC a partir de 01/01/96, nos termos do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.

**Recurso provido em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**REFRIGERAÇÃO HORIZONTE LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos: **I) em rejeitar a preliminar de decadência; e II) no mérito, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.**

Sala das Sessões, em 17 de setembro de 2002

  
Dalton Cesar Cordeiro de Miranda  
Vice-Presidente

  
Antônio Carlos Bueno Ribeiro  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Adolfo Montelo, Raimar da Silva Aguiar, Ana Neyle Olímpio Holanda e Adriene Maria de Miranda (Suplente).  
Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres e Gustavo Kelly Alencar.

Imp/cf/ja



Processo nº : 10183.002541/99-75  
Recurso nº : 118.279  
Acórdão nº : 202-14.138

Recorrente : REFRIGERAÇÃO HORIZONTE LTDA.

## RELATÓRIO

Em pleitos encaminhados à Delegacia da Receita Federal em Cuiabá – MT, protocolizado em 14/06/99, a ora Recorrente pede a restituição/compensação de alegados créditos da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, oriundos de recolhimentos efetuados nos moldes dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo STF, no período compreendido entre julho/89 e outubro/95, com parcelas de outros impostos e contribuições, como consta nos formulários próprios acostados aos autos.

O titular daquela repartição, mediante a Decisão de fls. 128/132, indeferiu o pleito, tendo em vista, em síntese, que:

- a compensação pretendida não pode ser aceita, posto que seus créditos foram apurados desconsiderando-se as alterações nos prazos de recolhimento da Contribuição ao PIS posteriores aos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88; e
- parte dos supostos créditos decaíram, nos termos do art. 165, I, c/c o art. 168 do CTN, haja vista que, tendo protocolado o seu pedido em 24.11.99, só faria jus à restituição/compensação das importâncias recolhidas a partir de junho de 1994.

Intimada dessa decisão, a Contribuinte ingressou, tempestivamente, com a Petição de fls. 135/154, manifestando sua inconformidade com o indeferimento de seu pleito, alegando, conforme o apertado resumo da decisão recorrida, que:

*“3.1 – a Receita Federal está cometendo um equívoco indeferindo o pedido de compensação ora apresentado, talvez por atender normas administrativas na protocolização do pedido, o qual recebe uma capa onde se lê ‘Pedido de Restituição’, porém a recorrente não pleiteou ‘restituição’, mas ‘compensação’ de tributos pagos indevidamente;*

*3.2 - o que abriu para as empresas a perspectiva de compensar os valores pagos indevidamente foi a declaração de inconstitucionalidade, pelo Supremo Tribunal Federal, dos Decretos-Leis nºs 2.445/1988 e 2.449/1988, que modificaram a Lei Complementar nº 07/1970, e a suspensão dos seus efeitos através da Resolução nº 49, de 09/10/1995, do Senado Federal;*

*3.3 – na vigência da Lei Complementar nº 07/1970, o PIS era devido à alíquota de 0,75% sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador e isto tem, como consequência, o direito de congelar a base de*



Processo nº : 10183.002541/99-75  
Recurso nº : 118.279  
Acórdão nº : 202-14.138

*atualização monetária, sendo inapropriada a tentativa de suprir essa deficiência da legislação com as normas voltadas para a correção monetária dos tributos, conforme recente e expressiva jurisprudência tanto no âmbito do CC quanto na Justiça Federal, como as decisões do TRF de São Paulo e Porto Alegre que transcreve;*

*3.4 – tem-se discutido muito, judicialmente, a prescrição da ação para o contribuinte haver a repetição e/ou compensação dos valores recolhidos a maior a título de PIS e o STJ firmou jurisprudência no sentido de que, em se tratando de lançamento por homologação, o prazo prescricional é de 10 (dez) anos (art. 150, § 4º, do CTN) e, para o PIS e FINSOCIAL, os Decretos-Leis nº 2.052/1983 e 2.049/1983 em seus artigos 10º e 9º, respectivamente, estabeleceram que a prescrição para cobrança e, 'mutatis mutandi', a pretensão de repetição/compensação é de 10 (dez) anos, transcrevendo os citados artigos;*

*3.5 – cita o Decreto nº 92.698/1986, transcrevendo seu artigo 122, incisos I e II, e parte da obra 'Imposto de Renda das Empresas' de Hiromi Higuchi e Fábio Hiroschi Higuchi, 22ª ed., 1997, ed. Atlas, pág. 554, conclui que o prazo prescricional das ações de repetição de indébito/compensação do PIS e do FINSOCIAL é de 10 (dez) anos, de acordo com a legislação específica de cada um desses tributos;*

*3.6 – após tecer extenso arrazoado sobre o direito de compensar administrativamente e sobre o fundamento constitucional desse direito, transcrevendo trechos da legislação e citando alguns ensinamentos de grandes estudiosos dos institutos jurídicos da decadência e da prescrição, conclui que o direito material não se extingue pelo tempo, requerendo, ao final, que o presente recurso seja conhecido e provido e que seja homologado o seu pedido de compensação dos valores recolhidos a título de PIS."*

A Autoridade Singular manteve o indeferimento do pedido de homologação de compensação em tela, mediante a Decisão de fls. 157/165, assim ementada:

*"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Período de apuração: 01/04/1989 a 31/10/1995*

*Ementa: RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO – DECADÊNCIA.*

*O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição/compensação de tributo ou contribuição, pago a maior ou indevidamente, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário, mesmo quando se tratar de pagamento com base em lei declarada inconstitucional pelo STF.*



Processo nº : 10183.002541/99-75  
Recurso nº : 118.279  
Acórdão nº : 202-14.138

*BASE DE CÁLCULO. PRAZO DE VENCIMENTO.*

*Os atos legais relacionados com o PIS e não declarados inconstitucionais, interpretados em consonância com a Lei Complementar nº 07, de 1970, independentemente da data em que tenham sido expedidos, continuam plenamente em vigor, sendo incabível a interpretação de que tal contribuição deva ser calculada com base no faturamento do sexto mês anterior a ocorrência do fato gerador.*

*SOLICITAÇÃO INDEFERIDA”.*

Inconformada, a contribuinte apresenta, tempestivamente, o Recurso de fls. 169/196, no qual, reedita os argumentos da impugnação.

É o relatório.



Processo nº : 10183.002541/99-75  
Recurso nº : 118.279  
Acórdão nº : 202-14.138

**VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO**

Conforme relatado, o pleito de restituição em tela diz respeito a créditos da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, oriundos de recolhimentos efetuados nos moldes dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo STF, e cuja conseqüente retirada do ordenamento jurídico ocorreu mediante a Resolução do Senado Federal nº 49, publicada em 10/10/95.

Em primeiro lugar, cabe o exame da prejudicial, argüida pelo Fisco, de extinção do direito de pleitear a restituição em tela, para os recolhimentos efetuados no período anterior a 14.06.94, ao fundamento de que, por ocasião do protocolo do pedido (14.06.99), já teria decorrido o prazo para a Contribuinte pleitear a repetição de indébito de 05 anos, contado da extinção do crédito tributário, inclusive quando se tratasse de pagamento efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo STF, consoante o Parecer PGFN/CAT/nº 1.538/99 e o Ato Declaratório SRF nº 96/99.

Enfim, o presente caso, em face do direito de pleitear a restituição, enquadra-se dentre aqueles em que o indébito resta exteriorizado por situação jurídica conflituosa segundo a terminologia adotada no Acórdão nº 108-05.791, da lavra do ilustre Conselheiro José Antonio Minatel, cujas razões de decidir, neste particular, aqui adoto e abaixo reproduzo:

*“Voltando, agora, para o tema acerca do prazo de decadência para pleitear a restituição ou compensação de valores indevidamente pagos, à falta de disciplina em normas tributárias federais de escalão inferior, tenho como norte o comando inserto no art. 168 do Código Tributário Nacional, que prevê expressamente:*

*‘Art. 168 – O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:*

*I – nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário.*

*II – na hipótese do inciso III do art. 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.’*

*Veja-se que o prazo é sempre de 5 (cinco) anos, sendo certo que a distinção sobre o início da sua contagem está assentada nas diferentes situações que possam exteriorizar o indébito tributário, situações estas elencadas, com caráter exemplificativo e didático, pelos incisos do referido art. 165 do CTN, nos seguintes termos:*

*‘Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu*



Processo nº : 10183.002541/99-75  
Recurso nº : 118.279  
Acórdão nº : 202-14.138

*pagamento, ressalvado o disposto no parágrafo 4º do art. 162, nos seguintes casos:*

- I – 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;*
- II – erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;*
- III – reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.*

*O direito de repetir independe dessa enumeração das diferentes situações que exteriorizam o indébito tributário, uma vez que é irrelevante que o pagamento a maior tenha ocorrido por erro de interpretação da legislação ou por erro na elaboração do documento, posto que qualquer valor pago além do efetivamente devido será sempre indevido, na linha do princípio consagrado em direito que determina que 'todo aquele que recebeu o que lhe não era devido fica obrigado a restituir', conforme previsão expressa contida no art. 964 do Código Civil.*

*Longe de tipificar numerus clausus, resta a função meramente didática para as hipóteses ali enumeradas, sendo certo que os incisos I e II do mencionado artigo 165 do CTN voltam-se mais para as constatações de erros consumados em situação fática não litigiosa, tanto que aferidos unilateralmente pela iniciativa do sujeito passivo, enquanto que o inciso III trata de indébito que vem à tona por deliberação de autoridade incumbida de dirimir situação jurídica conflituosa, daí referir-se a 'reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória'.*

*Na primeira hipótese (incisos I e II) estão contemplados os pagamentos havidos por erro, quer seja ele de fato ou de direito, em que o juízo do indébito opera-se unilateralmente no estreito círculo do próprio sujeito passivo, sem a participação de qualquer terceiro, seja a administração tributária ou o Poder Judiciário, daí a pertinência da regra que fixa o prazo para desconstituir a indevida incidência já a partir da data do efetivo pagamento, ou da 'data da extinção do crédito tributário', para usar a linguagem do art. 168, I, do próprio CTN. Assim, quando o indébito é exteriorizado em situação fática não litigiosa, parece adequado que o prazo para exercício do direito à restituição ou compensação possa fluir imediatamente, pela inexistência de qualquer óbice ou condição obstativa da postulação pelo sujeito passivo.*

*O mesmo não se pode dizer quando o indébito é exteriorizado no contexto da solução jurídica conflituosa, uma vez que o direito de repetir o valor indevidamente pago só nasce para o sujeito passivo com a decisão definitiva daquele conflito, sendo certo que ninguém poderá estar perdendo direito que não possa exercitá-lo. Aqui, está coerente a regra que fixa o prazo de*



Processo nº : 10183.002541/99-75  
Recurso nº : 118.279  
Acórdão nº : 202-14.138

*decadência para pleitear a restituição ou compensação só a partir 'da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa, ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória' (art. 168, II, do CTN). Pela estreita similitude, o mesmo tratamento deve ser dispensado aos casos de soluções jurídicas ordenadas com eficácia erga omnes, como acontece na hipótese de 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 da exação tributária anteriormente exigida.*

*Esse parece ser, a meu juízo, o único critério lógico que permite harmonizar as diferentes regras de contagem de prazo previstas no Estatuto Complementar (CTN). Nessa mesma linha também já se pronunciou a Suprema Corte, no julgamento do RE nº 141.331-0 em que foi relator o Ministro Francisco Resek, em julgado assim ementado:*

*'Declarada a inconstitucionalidade das normas instituidoras do depósito compulsório incidente na aquisição de automóveis (RE 121.136), surge para o contribuinte o direito à repetição do indébito, independentemente do exercício financeiro em que se deu o pagamento indevido' (Apud OSWALDO OTHON DE PONTES SARAIVA FILHO – In 'Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário' – pág. 290 – Editora Dialética – 1.999)".*

Nesse diapasão, a extinção do direito de pleitear a restituição, *in casu*, dar-se-ia em 10/10/2000 (cinco anos contados da edição da Resolução do Senado Federal nº 49, de 10/10/95) e, como o pedido foi protocolizado em 14.06.99, é de se afastar a prejudicial de decadência, na qual se fundou a decisão recorrida, para negar o presente pleito.

Acerca do critério da semestralidade previsto no art. 3º, "b", da Lei Complementar nº 7/70, este Colegiado houve por bem submeter-se à posição do Superior Tribunal de Justiça e da Câmara Superior de Recursos Fiscais para admitir que a exação se dê considerando-se como base de cálculo da Contribuição para o PIS o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador – faturamento do mês –, o que deve ser observado até os efeitos da edição da Medida Provisória nº 1.212, de 28/11/1995, quando a base de cálculo passou a ser o faturamento do próprio mês. Observe-se que a Instrução Normativa SRF nº 06, de 19 de janeiro de 2000, em seu artigo 1º, determina que a constituição do crédito tributário, baseado nas alterações da MP nº 1.212/95, apenas se dê a partir de 1º de março de 1996.

Assim decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais, no julgamento do Acórdão CSFR/02-0.907, cuja síntese encontra-se na ementa a seguir transcrita:

*"PIS – LC 7/70 – Ao analisar o disposto no artigo 6º, parágrafo único da Lei Complementar 7/70, há de se concluir que 'faturamento' representa a base de cálculo do PIS (faturamento do sexto mês anterior), inerente ao fato gerador*



Processo nº : 10183.002541/99-75  
Recurso nº : 118.279  
Acórdão nº : 202-14.138

*(de natureza eminentemente temporal, que ocorre mensalmente), relativo à realização de negócios jurídicos (venda de mercadorias e prestação de serviços). A base de cálculo da contribuição em comento permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da MP 1.212/95, quando, a partir dos efeitos desta, a base de cálculo do PIS passou a ser considerado o faturamento do mês anterior (sic)."*

A correção monetária dos indébitos, até 31.12.1995, deverá se ater aos índices formadores dos coeficientes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08, de 27.06.97, que correspondem àqueles previstos nas normas legais da espécie, bem como aos admitidos pela Administração, com base nos pressupostos do Parecer AGU nº 01/96, para os períodos anteriores à vigência da Lei nº 8.383/91, quando não havia previsão legal expressa para a correção monetária de indébitos.

A partir de 01.01.96, sobre os indébitos passa a incidir exclusivamente juros equivalentes à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada, mensalmente, até o mês anterior ao da compensação ou restituição, e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada, por força do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.

Em resumo, é de se admitir o direito da Recorrente aos indébitos do PIS, originários do confronto dos recolhimentos efetuados com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 com o devido nos termos da Lei Complementar nº 7/70, considerando como base de cálculo, até o mês de fevereiro de 1996, o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, indébitos esses corrigidos segundo os índices formadores dos coeficientes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08, de 27.06.97, até 31.12.1995, sendo que a partir dessa data passa a incidir exclusivamente juros equivalentes à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.

Os indébitos assim calculados, depois de aferida a certeza e liquidez dos mesmos pela administração tributária, poderão ser compensados com parcelas de outros tributos e contribuições administrados pela SRF, observados os critérios estabelecidos na Instrução Normativa SRF nº 21, de 10.03.97, com as alterações introduzidas pela Instrução Normativa SRF nº 73, de 15.09.97.

Nestes termos, dou provimento parcial ao recurso.

Sala das Sessões, em 17 de setembro de 2002

  
ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO