



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 09 / 06 / 2003
Rubrica *[assinatura]*

320
2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10183.002634/99-54
Recurso nº : 118.715
Acórdão nº : 202-14.136

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

PIS – REPETIÇÃO DE INDÉBITO - PRAZO DECADENCIAL – O termo inicial de contagem da decadência/prescrição para solicitação de restituição/compensação de valores pagos a maior não coincide com o dos pagamentos realizados, mas com o da resolução do Senado da República que suspendeu do ordenamento jurídico a lei declarada inconstitucional.

COMPENSAÇÃO - Os indêbitos oriundos de recolhimentos efetuados nos moldes dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo STF, 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.

ATUALIZAÇÃO 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:
ELÉTRICA HORIZONTE LTDA. - ME.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.**

Sala das Sessões, em 22 de agosto de 2002

[Assinatura de Henrique Pinheiro Torres]
Henrique Pinheiro Torres
Presidente

[Assinatura de Raimar da Silva Aguiar]
Raimar da Silva Aguiar
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Adolfo Montelo, Gustavo Kelly Alencar, Ana Neyle Olímpio Holanda e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

cl/mdc



Processo nº : 10183.002634/99-54

Recurso nº : 118.715

Acórdão nº : 202-14.136

Recorrente : ELÉTRICA HORIZONTE LTDA. - ME

RELATÓRIO

A empresa acima identificada, devidamente qualificada na peça vestibular, apresentou à Delegacia da Receita Federal em Cuiabá/MT pedido de **Compensação/Restituição** (fls. 01/02), referente às parcelas da Contribuição ao PIS – relativo ao período de apuração de **março/89 a outubro/95** – recolhidas indevidamente nos moldes exigidos pelos **Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88**, vigentes à época.

Pelo Despacho Decisório nº 000234/2000, o Delegado da Receita Federal em Cuiabá/MT **indeferiu a compensação pleiteada** (fls. 130/133), alegando resumidamente, que:

- a) o pedido está alcançado pelos fundamentos consubstanciados no Parecer PGFN/CAT/Nº 1.538, de 1999;
- b) o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 05 (cinco) anos, contados da data de extinção do crédito tributário pelo pagamento, segundo disposto no art. 165, inciso I, c/c o art. 168, inciso I, da Lei 5.172/66; e
- c) inexistente saldo credor em favor da interessada, em razão de não haver pagamento indevido ou a maior.

Dentro do prazo legal a contribuinte apresenta **impugnação**, contestando o indeferimento do pleito, alegando, resumidamente, que:

- a) a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 gerou o direito à compensação de valores recolhidos indevidamente a título de PIS;
- b) de acordo com a Lei Complementar nº 7/70, a base de cálculo do PIS é o **faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador**;
- c) O direito à compensação está amparado por cinco fundamentos constitucionais: **cidadania, justiça, isonomia, propriedade e moralidade**. A denegação desse direito afronta a Carta Magna; e
- d) O período para rever a contribuição paga a maior é **de prescrição**, e não de **decadência**. Referidos institutos são bem distintos e encontram-se nos artigos 173 e 174 do CTN. O primeiro cuida da **extinção** do direito de lançar, e o segundo refere-se à **extinção do direito** de cobrar o tributo. A decadência trata de **direito potestativo**, enquanto a **prescrição** diz respeito aos **direitos a uma prestação**.



Processo nº : 10183.002634/99-54
Recurso nº : 118.715
Acórdão nº : 202-14.136

Pela Decisão de nº 537/2001 (fls. 158/166), a autoridade julgadora de primeira instância mantém o indeferimento do pleito, nos termos da ementa que abaixo se transcreve:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/03/1989 a 31/03/1995

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 de extinção do crédito tributário, mesmo quando se tratar de pagamento com base em lei declarada inconstitucional pelo STF.

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 recorrente apresenta a este Segundo Conselho de Contribuintes o tempestivo Recurso Voluntário de fls. 195/222, repisando as alegações constantes da peça impugnatória, apresentada nas esferas administrativas singulares.

É o relatório.



Processo nº : 10183.002634/99-54
Recurso nº : 118.715
Acórdão nº : 202-14.136

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
RAIMAR DA SILVA AGUIAR

O recurso preenche os requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Como relatado, trata-se de pedido de restituição e compensação dos valores recolhidos a título de PIS que a reclamante entende haver pago a maior, com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, posteriormente declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal. Por meio do Despacho Decisório de fl.130, o pleito foi indeferido em razão de a autoridade prolatora do r. despacho haver entendido que o direito de pleitear a restituição destes valores já foi alcançado pela decadência, tendo em vista que o pedido de restituição foi protocolizado em 24/06/1999, quando já havia transcorrido o período decadencial de cinco anos, contados desde a data do recolhimento de parte dos valores reputados indevidos, conforme a previsão dos artigos 165, inciso I, e 168, inciso I, do Código Tributário Nacional. Em relação aos créditos relativos a períodos ainda não alcançados pela decadência, no entender do Fisco, negou-se o pleito da requerente sob a alegação de que a Legislação não autoriza a requerente a recolher o PIS nos prazos originariamente estabelecidos pela LC nº 7/70, desconsiderando as disposições das Leis nº 7.691/88, 7.799/89, 8.218/91 e 8.383/91 e de todos os diplomas legais que validamente alteraram a LC nº 7/70; em outras palavras, a repartição fiscal entendeu incorreto o cálculo da interessada formulado com base na indexação do 6º mês subsequente ao fato gerador (semestralidade).

A propósito da questão da decadência, peço licença aos meus pares para adotar como razão de decidir os argumentos do Conselheiro Renato Scalco Isquierdo, exteriorizados no voto proferido quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 116.520, consubstanciado no Acórdão nº 203-07.487, onde destaco:

"A apreciação que se pretende nesta assentada diz respeito ao prazo prescricional de 05 (cinco) anos para o exercício do direito de pleitear a restituição de indébitos tributários, previsto no artigo 165 do Código Tributário Nacional – CTN, que fundamentou o indeferimento do pleito pela autoridade julgadora monocrática.

A propósito, entendo que o prazo contido no citado dispositivo do CTN não se aplica ao presente caso, primeiro porque, no momento do recolhimento, a legislação então vigente e a própria Administração Tributária que, de forma correta, diga-se de passagem, porquanto em obediência a determinação legal em pleno vigor, não permitia outra alternativa para que a recorrente visse cumprida sua obrigação de pagar e, segundo, porque, em nome da segurança jurídica, não se pode admitir a hipótese de que a contagem de prazo prescricional, para o exercício de um



Processo nº : 10183.002634/99-54
Recurso nº : 118.715
Acórdão nº : 202-14.136

direito, tenha início antes da data de sua aquisição, o qual somente foi personificado, de forma efetiva, mediante a edição da Resolução do Senado Federal nº 49/95.

Somente a partir da edição da referida Resolução do Senado é que restou pacificado o entendimento de que a cobrança da Contribuição para o PIS deveria limitar-se aos parâmetros da Lei Complementar nº 07/70, sem os efeitos dos decretos-leis declarados inconstitucionais.

A jurisprudência emanada dos Conselhos de Contribuintes caminha nessa direção, conforme se pode verificar, por exemplo, do julgado cujos excertos, com a devida vênia, passo a transcrever, constantes do Acórdão n.º 108-05.791, Sessão de 13/07/99, da lavra do i. Conselheiro Dr. José Antonio Minatel, que adoto como razões de decidir:

EMENTA

'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 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.

VOTO

[...].

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



Processo nº : 10183.002634/99-54
Recurso nº : 118.715
Acórdão nº : 202-14.136

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 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



Processo nº : 10183.002634/99-54
Recurso nº : 118.715
Acórdão nº : 202-14.136

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 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



Processo nº : 10183.002634/99-54
Recurso nº : 118.715
Acórdão nº : 202-14.136

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)'.
Nessa linha de raciocínio, pode-se dizer que, no presente caso, o indébito restou exteriorizado por situação jurídica conflituosa, hipótese em que o pedido de restituição tem assento no inciso III do art. 165 do CTN, contando-se o prazo de prescrição a partir da data de publicação da Resolução do Senado Federal nº 49/95, que reconheceu a impertinência da exação tributária anteriormente exigida."*

Assim, em razão do acima exposto, é de concluir-se não haver ocorrido a perda do direito de a recorrente pleitear a repetição do indébito referente aos períodos citados, por conta da data de protocolização do seu pedido, ou seja, ainda dentro do período quinquenal legal para formular tal pretensão.

No tocante à semestralidade, socorro-me do entendimento do Conselheiro Jorge Olmiro Freire, externado no voto proferido quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 116.000, consubstanciado no Acórdão 201-75.390:

"E, neste último sentido, veio tornar-se consentânea a jurisprudência da CSRF¹ e também do STJ. Assim, calcado nas decisões destas

¹O Acórdão nº CSRF/02-0.871¹ também adotou o mesmo entendimento firmado pelo STJ. Também nos RDs nºs 203-0.293 e 203-0.334, julgados em 09/02/2001, em sua maioria, a CSRF esposou o entendimento de que a base de cálculo do PIS refere-se ao faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador (Acórdãos ainda não



Processo nº : 10183.002634/99-54
Recurso nº : 118.715
Acórdão nº : 202-14.136

Cortes, dobrei-me à argumentação de que deve prevalecer a estrita legalidade, no sentido de resguardar a segurança jurídica do contribuinte, mesmo que para isso tenha-se como afrontada a melhor técnica tributária, a qual entende despropositada a disjunção de fato gerador e base de cálculo. É a aplicação do princípio da proporcionalidade, prevalecendo o direito que mais resguarde o ordenamento jurídico como um todo.

E agora o Superior Tribunal de Justiça, através de sua Primeira Seção,² veio tornar pacífico o entendimento postulado pela recorrente, consoante depreende-se da ementa a seguir transcrita:

TRIBUTÁRIO – PIS – SEMESTRALIDADE – BASE DE CÁLCULO – CORREÇÃO MONETÁRIA.

1. *PIS semestral, estabelecido na LC 07/70, diferentemente do PIS REPIQUE – art. 3º, letra 'a' da mesma lei – tem como fato gerador o faturamento mensal.*
2. *Em benefício do contribuinte, estabeleceu o legislador como base de cálculo, entendendo-se como tal a base numérica sobre a qual incide a alíquota do tributo, o faturamento, de seis meses anteriores à ocorrência do fato gerador – art. 6º, parágrafo único da LC 07/70.*
3. *A incidência da correção monetária, segundo posição jurisprudencial, só pode ser calculada a partir do fato gerador.*
4. *Corrigir-se a base de cálculo do PIS é prática que não se alinha à previsão da lei e à posição da jurisprudência.*

Recurso Especial improvido.'

Portanto, até a edição da MP nº 1.212/95, convertida na Lei nº 9.715/98, é de ser dado provimento ao recurso para que os cálculos seja feitos considerando como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, tendo como prazos de recolhimento aquele da lei (Leis nºs 7.691/88; 8.019/90; 8.218/91; 8.383/91; 8.850/94; 9.069/95 e MP nº 812/94) do momento da ocorrência do fato gerador.

E a IN SRF nº 006, de 19 de janeiro de 2000, no parágrafo único do art. 1º, com base no decidido julgamento do Recurso Extraordinário 232.896-3-PA, aduz que 'aos fatos geradores ocorridos no período compreendido entre 1º de outubro de 1995 e 29 de fevereiro de 1996 aplica-se o disposto na Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, e nº 8, de 3 de dezembro de 1970'." (destaquei)

formalizados). E o RD nº 203-0.3000 (Processo nº 11080.001223/96-38), votado em Sessões de junho do corrente ano, teve votação unânime nesse sentido.

² Resp nº 144.708, rel. Ministra Eliane Calmon, julgado em 29/05/2001, acórdão não formalizado.



Processo nº : 10183.002634/99-54
Recurso nº : 118.715
Acórdão nº : 202-14.136

Diante do exposto, não há como negar que a base de cálculo do PIS deve ser calculada com base no faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador dessa contribuição.

No tocante à atualização dos valores do indébito deve-se observar os índices estabelecidos nas normas legais da espécie, porquanto a correção monetária, em matéria fiscal, depende sempre de lei que a preveja.

Desse modo, a correção monetária dos indébitos, até 31.12.1995, deverá ater-se 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.

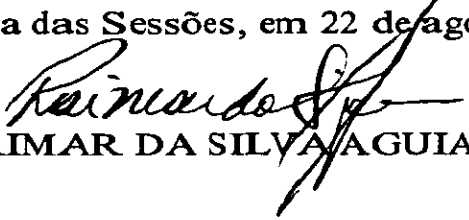
A partir de 01.01.96, sobre os indébitos passam a incidir, exclusivamente, juros equivalentes à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao da compensação ou restituição, e de 1%, relativamente ao mês em 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, recolhidos com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, 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, passam 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 22 de agosto de 2002


RAIMAR DA SILVA AGUIAR