



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA**

**Processo n°** 10280.000413/99-80  
**Recurso n°** 140.159 Voluntário  
**Matéria** Rest/Compensação - PIS/Pasep  
**Acórdão n°** 202-19.225  
**Sessão de** 06 de agosto de 2008  
**Recorrente** DENDÊ DO PARÁ S/A - DENPASA AGRICULTURA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE OLEAGINOSAS  
**Recorrida** DRJ em Belém - PA

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/12/1987 a 30/09/1995

**RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. PAGAMENTOS EFETUADOS SOB A ÉGIDE DOS DECRETOS-LEIS N°S 2.445 E 2.449, DE 1988. PRAZO DECADENCIAL.**

O prazo para requerer a restituição/compensação dos pagamentos efetuados com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 é de 5 (cinco) anos, iniciando-se no momento em que eles se tornaram indevidos com efeitos *erga omnes*, ou seja, na data da publicação da Resolução nº 49, do Senado Federal, em 10/10/1995.

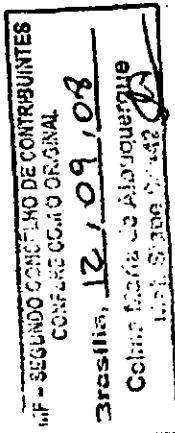
**SEMESTRALIDADE.**

A base de cálculo do PIS, até a vigência da Medida Provisória nº 1.212/95, era o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária. Jurisprudência consolidada no Egrégio Superior Tribunal de Justiça e, no âmbito administrativo, na Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da segunda câmara do segundo conselho de contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para afastar a decadência e reconhecer o direito ao indébito do PIS, observado o critério da semestralidade da base de cálculo, nos termos da Súmula nº 11, do 2º CC. Vencida a Conselheira Nadja Rodrigues Romero (Relatora), que reconheceu este direito apenas em relação aos pagamentos



indevidos efetuados a partir de fevereiro de 1994. Designado o Conselheiro Antonio Zomer para redigir o voto vencedor, nesta parte.

  
ANTONIO CARLOS AYULIM

Presidente

  
ANTONIO ZOMER

Relator-Designado

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 12.09.08  
Celma Maria de Albuquerque  
Nat. Siape 94442

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Antônio Lisboa Cardoso, Domingos de Sá Filho e Maria Teresa Martínez López.

## Relatório

Trata o presente processo de pedido de restituição/compensação de créditos de pagamentos da contribuição para o PIS, considerados pela interessada como feitos a maior, "referentes aos períodos de apuração de dezembro de 1987 a setembro de 1995, com débitos vincendos de PIS e Cofins, conforme fls. 01/08 e 38/39. Os créditos decorreriam da constitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988. O pedido inicial foi formalizado em 02/02/1999. Instruem o processo: cópias dos DARF relativos aos pagamentos efetuados (fls. 57/107) e planilhas com demonstrativos dos valores pagos a maior (fls. 40/45)."

A Unidade local da Secretaria da Receita Federal deferiu parcialmente o pleito da Contribuinte por meio do Despacho Decisório às fls. 225-verso, sob o argumento de que "à data da solicitação da restituição/compensação, já havia transcorrido o prazo decadencial, no que se refere aos fatos geradores ocorridos entre dezembro de 1987 e fevereiro de 1994." Em relação aos fatos geradores, não alcançados pela decadência, de dezembro de 1994 a setembro de 1995, não tem direito à restituição dos valores em razão de não se aplicar o disposto na Lei Complementar nº 7, de 1970. Ademais, "verificou-se que os pagamentos foram efetuados com insuficiência, conforme fl. 132, fazendo prova a favor do Fisco."

Observou a autoridade fiscal que "o pagamento objeto do documento de fl. 105, no valor de R\$ 2.445,81, foi efetuado em duplicidade, tendo sido deferido à requerente, servindo para a homologação parcial da PERD/COMP nº 10090.40642.231203.1.3.04-5646, às fls. 134/135."

Inconformada com a negativa do seu pleito, a contribuinte, no devido prazo legal, "apresentou a manifestação de inconformidade, fls. 270/300, em que contesta a decisão, com os argumentos a seguir resumidos:

a) preliminarmente, fala da tempestividade de sua manifestação de inconformidade;

Brasília, 17/09/08

Celma Maria de Albuquerque  
Mat. Siape 94442

CC02/C02  
Fls. 434

- b) com a apresentação tempestiva da manifestação de inconformidade, os débitos informados estão com a sua exigibilidade suspensa, conforme art. 151, III do Código Tributário Nacional – CTN e art. 74, § 11 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996;
- c) o direito de pleitear perante a autoridade administrativa a restituição de tributo pago em virtude de lei que se tenha por inconstitucional, somente nasce com a declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, em ação direta ou com a suspensão pelo Senado Federal, da lei declarada inconstitucional, na via indireta;
- d) que o prazo para pleitear a integral restituição ou compensação dos valores pagos indevidamente a título de Contribuição para o PIS durante a vigência dos Decretos-Leis indigitados, teria iniciado com a publicação da Resolução nº 49, do Senado Federal, em 10 de outubro de 1995;
- e) que teria a requerente até o mês de outubro de 2000 para compensar ou pleitear a restituição de todas as parcelas recolhidas no período de imposição dos ilícitos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988;
- f) entende que findo o prazo de 5 (cinco) anos sem que haja manifestação da Fazenda, considera-se homologado o pagamento, perdendo o Estado o direito potestativo de impugnar o lançamento do sujeito passivo;
- g) (...) a partir daí, inicia-se para o Fisco a contagem do prazo prescricional para a cobrança dos valores declarados pelo contribuinte e que porventura não tenham sido recolhidos devidamente;
- h) o seu direito nasce inegavelmente da aplicação dos arts. 150 e 168 do CTN, entendendo-se com obviedade que o contribuinte tem o prazo de 5 (cinco) anos para solicitar a restituição de valores, contados da homologação, que deverá ser feita pela autoridade fiscal no prazo máximo de cinco anos do fato gerador, sob pena de se dar a homologação tácita;
- i) no regime da Lei Complementar nº 7, de 1970, o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador da contribuição constitui a base de cálculo da incidência;
- j) não há que se falar na revogação das disposições constantes da Lei Complementar nº 7, de 1970, pelo art. 1º da Lei nº 7.691, de 1988, pois esta norma ordinária trata sobre o pagamento da contribuição (prazo de recolhimento) e não da apuração da base de cálculo, que é determinada por aquela lei complementar e seu decreto regulamentador, sendo necessário salientar que o seu pedido refere-se à determinação da base imponível da Contribuição para o PIS, não abrangendo qualquer questionamento acerca da forma ou época de seu pagamento;
- k) a correção monetária dos valores pagos indevidamente deve não só incidir a partir do pagamento indevido, como também deve significar a devolução do capital com o mesmo poder aquisitivo, sob pena de se

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 12/09/03  
Celma Maria de Albuquerque  
Mat. Siape 94442

CC02/C02  
Fls. 435

configurar o enriquecimento ilícito, motivo pelo qual a compensação deve ser procedente com valores plenamente corrigidos, incluindo-se nela todos os expurgos inflacionários reconhecidos pela jurisprudência pátria;

I) na pior das hipóteses, é mister se reconhecer que os créditos apurados para fins de restituição/compensação devem ser atualizados na forma da Norma de Execução Conjunta Cosit/Cosar/SRF nº 8, de 1997."

A DRJ em Belém - PA apreciou as razões de defesa da contribuinte e o que mais consta dos autos, decidindo pelo indeferimento da solicitação e não homologação das compensações, nos termos do voto condutor do Acórdão nº 01-7.810, de 05 de março de 2007, assim ementado:

*"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Período de apuração: 01/12/1987 a 30/09/1995*

**PAGAMENTO A MAIOR OU INDEVIDO. PRAZO PARA PLEITEAR A RESTITUIÇÃO E/OU COMPENSAÇÃO.**

*O prazo para pleitear a restituição e/ou compensação de valores pagos a maior ou indevidamente a título de tributos e contribuições, inclusive aqueles submetidos à sistemática do lançamento por homologação, é de cinco anos contados da data do efetivo pagamento.*

**LEI COMPLEMENTAR. BASE DE CÁLCULO. PRAZO DE RECOLHIMENTO.**

*O art. 6º da Lei Complementar nº 07, de 1970, veicula norma sobre prazo de recolhimento e não regra especial sobre base de cálculo retroativa da referida contribuição.*

*Rest. Ress. Indeferido – Compensação não Homologada".*

Irresignada com a decisão da instância *a quo*, a contribuinte interpôs recurso voluntário a este Segundo Conselho de Contribuintes, onde repisa os argumentos de defesa da manifestação de inconformidade.

É o Relatório.

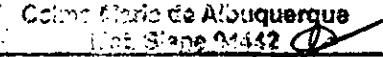
**Voto Vencido**

Conselheira NADJA RODRIGUES ROMERO, Relatora

O recurso é tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Segundo o relato, trata o presente do pedido de restituição relativo à contribuição para o Programa de Integração Social – PIS/Pasep, no período compreendido entre 01/12/87 e 30/09/1995, sob o fundamento da aplicação do critério da semestralidade da

*notas*

DF - 00367 - O CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SÉM. 1000 COMO ORIGINAL  
Data: 17/1.09.08  
Assinatura:   
Nome: Conselheiro Maria de Albuquerque  
Mat. Siane 21442

CC02/C02  
Fls. 436

base de cálculo da contribuição (art. 6º da Lei Complementar nº 7/70), e na Resolução nº 49/95 do Senado. O pedido encontra-se cumulado com os pedidos de compensação.

Inicialmente, cabe a análise da prescrição do direito de a contribuinte pleitear restituição de tributos e contribuições, que, no presente caso, as instâncias administrativas adotaram posição de não autorizar a restituição dos períodos anteriores de 5 (cinco) anos à apresentação, com o argumento de que os mesmos foram atingidos pela decadência quinquenal.

A autoridade julgadora de Primeira Instância considerou que os períodos de apuração anteriores a 02 de fevereiro de 1994 estariam atingidos pela decadência, pois quando foi formulado o pedido, em 02/02/1999, já havia transcorrido o prazo de 5 (cinco) anos.

A partir da interpretação sistemática dos arts. 165, I e 168, *caput* inciso I, do CTN, deflui que o prazo de decadência do direito à repetição do indébito tributário é de cinco anos, contados da extinção do crédito tributário.

O art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 09/02/2005, estabeleceu por meio de interpretação autêntica, que para os efeitos do disposto no art. 168, I, do CTN, a extinção do crédito tributário ocorre no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o art. 150, § 1º, da referida lei.

Além do mais, após a publicação da Lei Complementar nº 118, de 09/02/2005, tornaram-se inaplicáveis as inúmeras teses que circulavam nos meios jurídicos sobre o prazo de prescrição para repetição do indébito de tributos sujeitos à sistemática do lançamento por homologação. Tratando-se de lei expressamente interpretativa, aplica-se o comando do art. 106, I, do CTN.

Diante do exposto, conclui-se correta a posição da DRJ de considerar os créditos tributários até 02/02/1994 fulminados pelo instituto da decadência.

Quanto ao mérito, releva esclarecer que os recolhimentos efetuados pela recorrente atenderam ao disposto nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988.

A legislação de regência da matéria à época da ocorrência dos fatos geradores da Contribuição para o Programa de Integração social – PIS/Pasep era a Lei Complementar nº 7/70, com as alterações posteriores, excluídos os Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, os quais foram declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, por força da Resolução nº 49, de 10 de outubro de 1995, que deu efeito *erga omnes* à declaração do STF.

No período compreendido entre 31/12/1987 a 02/02/1994, tendo sido vencida na questão decadencial, passo então a analisar a utilização do critério de semestralidade para apuração da base de cálculo do PIS.

O posicionamento deste Conselho, no que se refere ao cálculo do crédito de PIS a restituir, decorrente da inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, conforme jurisprudência reiterada e pacífica, é pela aplicação da semestralidade no cômputo da base de cálculo do PIS, desde a edição da Lei Complementar nº 7/70 até a edição da Medida Provisória nº 1.212/95.

Desta forma, não há que se falar em aplicação do faturamento mensal como base de cálculo da contribuição (como pretendeu a autoridade fiscal), visto que as normas editadas posteriormente aos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, trataram, tão-somente, do prazo de recolhimento do tributo (conforme inclusive entendeu o magistrado na decisão judicial). Tais normas não estabeleceram qualquer alteração na base de cálculo do PIS das competências ora em análise, qual seja, o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador.

Neste sentido, transcrevo parte das ementas de julgados deste Conselho de Contribuintes:

**"PIS/FATURAMENTO. BASE DE CÁLCULO. SEMESTRALIDADE.**

**COMPENSAÇÃO.** *A base de cálculo da Contribuição ao PIS, eleita pela Lei Complementar nº. 7/70, art. 6º, parágrafo único ('A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro, a de agosto com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente'), é o faturamento verificado no 6º mês anterior ao da incidência o qual permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da MP nº 1.212/95, quando, a partir de então, o faturamento do mês anterior passou a ser considerado para sua apuração. O indeferimento do pedido de compensação fundou-se na desconsideração da semestralidade do PIS prevista na Lei Complementar nº 7/70, tornando-o insubstancial. Recurso provido." (Recurso nº 121.720, 1ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, Relator Antonio Mario de Abreu Pinto, data da sessão: 07/11/2002, decisão por maioria de votos)*

**"PIS - SEMESTRALIDADE - BASE DE CÁLCULO - CORREÇÃO**

**MONETÁRIA.** *É uníssona a jurisprudência do egrégio STJ, assim como desta colenda Corte, no sentido o art. 6º, parágrafo único, da Lei Complementar n. 7/70, não se refere ao prazo para recolhimento do PIS, mas sim à sua base de cálculo, sem correção monetária. Recurso negado." (Recurso nº 116.444, Câmara Superior de Recursos Fiscais, Relator Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva, data da sessão: 24/01/2005, decisão unânime)*

Ademais, quanto a essa matéria, este Segundo Conselho, em Sessão Plenária realizada em 18 de setembro de 2007, aprovou a Súmula nº 11 que tem o seguinte teor: "A base de cálculo do PIS, prevista no artigo 6º da Lei Complementar nº 7, de 1970, é o faturamento do sexto mês anterior, sem correção monetária".

Ante os argumentos apresentados, entendo pela existência dos créditos da contribuição para o PIS, bem assim pela possibilidade de a recorrente realizar a compensação com débitos de tributos ou contribuições.

Diante do exposto, devem ser restituídos os valores da contribuição para o PIS, no período de 01/10/1995 a 28/02/1996, obedecendo ao critério da semestralidade na base de cálculo da contribuição, nos termos da Súmula nº 3, do Segundo Conselho de Contribuintes.

Assim, oriento meu voto no sentido de negar provimento em relação à decadência dos períodos compreendidos entre 31/12/1987 e 02/02/1994, e, no mérito, dar

provimento ao recurso voluntário interposto pela interessada, para que seja respeitado o critério da semestralidade na base de cálculo da contribuição.

Sala das Sessões, em 06 de agosto de 2008.

*Nadja*  
NADJA RODRIGUES ROMERO

### Voto Vencedor

Conselheiro ANTONIO ZOMER, Designado

Cuidarei neste voto, exclusivamente, da questão do prazo decadencial para se pleitear a restituição/compensação de indébitos do PIS pagos com base nos Decretos-Leis n°s 2.445 e 2.449, de 1988.

A recorrente, baseada na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça – STJ, entende que teria o prazo de 10 (dez) anos para exercer esse direito.

A tese majoritária no STJ, até a entrada em vigor da Lei Complementar n° 118/2005, também defendida pelo Prof. Hugo de Brito Machado, era a de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, a extinção do crédito tributário de que trata o art. 168, I, do CTN ocorre com a combinação do pagamento antecipado e a homologação do lançamento, referidos no art. 156, VII, do CTN.

Segundo esta corrente doutrinária e jurisprudencial, 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 são contados a partir da data deste fato. Se for tácita, contam-se os cinco anos a partir do exaurimento do quinquênio previsto no art. 150, § 4º, do CTN.

O art. 156, VII, do CTN estabelece que:

*"Art. 156. Extinguem o crédito tributário:*

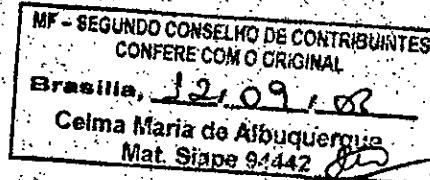
*(...)*

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

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

Entretanto, a interpretação a ser dada deve levar 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."*

Por sua vez, o art. 127 do Novo Código Civil deixa claro que, quando a condição é resolutiva, o ato jurídico tem eficácia desde o momento de sua constituição, ao estabelecer que *"(...) Se for resolutiva a condição, enquanto esta se não realizar, vigorará o*



negócio jurídico, podendo exercer-se desde a conclusão deste o direito por ele estabelecido.(...)”.

A tese do Prof. Hugo de Brito Machado só seria válida se o art. 150, § 1º, do CTN extinguisse o crédito sob condição suspensiva da ulterior homologação do lançamento. 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 retroagem à data do pagamento.

Desse modo, como o inciso I do art. 168 do CTN fixa como *dies a quo* do prazo de decadência a data da extinção do crédito tributário, o prazo para pleitear a restituição ou compensação, em relação aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, extingue-se com o decurso do prazo de 5 anos, contados da data do pagamento indevido e não da homologação.

Este entendimento foi chancelado pelo legislador, por meio de interpretação autêntica, com a publicação da Lei Complementar nº 118, em 09/02/2005, a qual, em seu art. 3º, estabeleceu que, para os efeitos do disposto no art. 168, I, do CTN, a extinção do crédito tributário, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, ocorre no momento do pagamento antecipado de que trata o art. 150, § 1º, do referido Código.

Embora entenda que o prazo para pedir restituição/compensação de indébitos tributários é sempre de 5 (cinco) anos, a jurisprudência majoritária nos Conselhos de Contribuintes faz importante distinção nas situações em que o pedido decorre de situação jurídica conflituosa, que tenha culminado em declaração de inconstitucionalidade de lei. Nesses casos, tem-se entendido que o prazo decadencial só tem início na data da declaração de inconstitucionalidade, pois é a partir dela que o pagamento, antes legalmente válido, torna-se indevido.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais sintetizou bem essa questão no Acórdão 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.”*

Nesta Segunda Câmara, as decisões têm seguido a mesma linha da CSRF, como demonstra a ementa do Acórdão nº 202-15.492, de 17/03/2004, da lavra da Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda, assim redigida:

*"PIS - PEDIDO DE RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO SOBRE RECOLHIMENTOS EFETUADOS COM BASE EM NORMAS DETERMINADAS INCONSTITUCIONAIS - PRAZO DECADENCIAL - 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 (Entendimento baseado no RE nº 141.331-0, Rel. Min. Francisco Rezek). 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 exercitar. (...)".*

Considerando que a incidência da contribuição para o PIS, com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 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 do prazo decadencial dos pedidos de restituição dos valores pagos a maior com base nestes diplomas legais.

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

*In casu*, como o pleito foi apresentado em 02/02/1999, dentro do lapso temporal em que poderia ser formulado, não está decaído o direito a restituição de nenhum dos valores pagos a maior com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88.

Sala das Sessões, em 06 de agosto de 2008.



ANTONIO ZOMER