



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10315.000008/2002-56
Recurso nº : 123.560
Acórdão nº : 201-78.375

MINISTÉRIO DA FAZENDA	
Segundo Conselho de Contribuintes	
Publicado no Diário Oficial da União	
De	10 / 04 / 06
VISTO	

2º CC-MF
Fl.

Recorrente : IBACIP - INDÚSTRIA BARBALHENSE DE CIMENTO PORTLAND S/A
Recorrida : DRJ em Fortaleza - CE

NORMAS PROCESSUAIS. AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA ÀS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.

A opção, pelo sujeito passivo, pela discussão judicial de seu direito de crédito importa na renúncia às instâncias administrativas, relativamente à matéria discutida no Judiciário.

CONSTITUCIONALIDADE DE LEIS. DISCUSSÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

Os Conselhos de Contribuintes somente podem afastar a aplicação de lei por inconstitucionalidade, nas hipóteses previstas em lei, decreto presidencial e regimento interno.

PIS-PASEP. PRESCRIÇÃO DO DIREITO DE PEDIR A RESTITUIÇÃO.

O direito de pleitear a restituição do PIS/Pasep recolhido com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 tem como termo *a quo* a data da publicação da Resolução do Senado Federal nº 49, ocorrida em 09/10/95. Precedentes.

BASE DE CÁLCULO. SEMESTRALIDADE.

Até fevereiro de 1996, a base de cálculo da contribuição para o PIS era o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador.

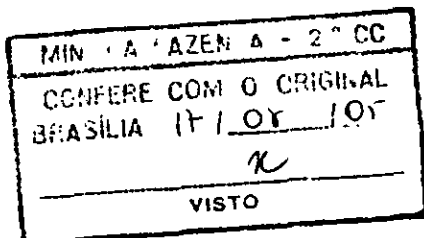
JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

O Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966) permitiu que lei ordinária estabelecesse modo diverso de cálculo dos juros de mora, relativamente ao que foi disposto no próprio Código.

MULTA DE OFÍCIO. FATO QUE DEIXOU DE SER CONSIDERADO INFRAÇÃO POR LEI POSTERIOR. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Aplica-se retroativamente a lei (Lei nº 10.833, de 2001) que tenha limitado a aplicação de multa de ofício, relativamente à compensação informada em DCTF, aos casos de dolo, fraude ou simulação

Recurso provido em parte.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por IBACIP - INDÚSTRIA BARBALHENSE DE CIMENTO PORTLAND S/A.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10315.000008/2002-56
Recurso nº : 123.560
Acórdão nº : 201-78.375

MIN. A. FAZENDA - 2. CO
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 17 / 08 / 05
<i>K</i>
VISTO

2º CC-MF
FL.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: **I) por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso, quanto à matéria submetida à apreciação do Judiciário; e II) na parte conhecida, em dar provimento parcial ao recurso: a) por maioria de votos, para adotar a não ocorrência da prescrição da compensação em razão da Resolução nº 49/95 do Senado Federal.** Vencidos os Conselheiros José Antonio Francisco (Relator) e Walber José da Silva. Designado o Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer para redigir o voto vencedor nesta parte; **e b) por unanimidade de votos, quanto às demais matérias, nos termos do voto do Relator.**

Sala das Sessões, em 14 de abril de 2005.

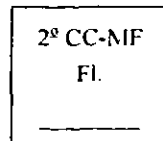
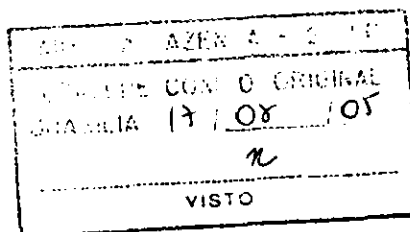
Josefa Maria Coelho Marques
Josefa Maria Coelho Marques
Presidente

Rogério Gustavo Dreyer
Rogério Gustavo Dreyer
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Mario de Abreu Pinto, Ana Maria Barbosa Ribeiro (Suplente), Sérgio Gomes Velloso e Gustavo Vieira de Melo Monteiro.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10315.000008/2002-56
Recurso nº : 123.560
Acórdão nº : 201-78.375

Recorrente : IBACIP - INDÚSTRIA BARBALHENSE DE CIMENTO PORTLAND
S/A

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração eletrônico (DCTF), relativo ao PIS dos períodos de janeiro a março de 1997, lavrado em razão de o sistema não ter encontrado o processo judicial indicado em vinculação dos débitos com compensação sem Darf (fl. 33).

Reproduzo o relatório constante da Resolução nº 201-00.440 (fls. 237 a 242):

"Trata-se de recurso voluntário apresentado contra acórdão da Quarta Turma de Julgamento da DRJ - Fortaleza, que manteve lançamento eletrônico do sistema DCTF, relativo à contribuição para o PIS.

O auto de infração consta das fls. 28 a 34 e 169 dos autos e refere-se aos débitos do primeiro trimestre de 1997, tendo sido efetuado por ter a interessada vinculado os débitos do PIS com compensação da mesma contribuição, autorizada, entretanto, por processo judicial não encontrado pelo sistema eletrônico.

Tempestivamente, a interessada apresentou a impugnação de fls. 1 a 26, acompanhada da procuração de fl. 27 e da documentação de fls. 28 a 169 (demonstrativos de apuração dos valores recolhidos a maior, cópias de Darfs e cópias de processo de parcelamento do PIS).

Alegou que os valores recolhidos do PIS, sob a vigência dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, que foram declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, representariam recolhimentos a maior do que o devido, dando direito à compensação com os débitos da mesma contribuição.

Alegou que 'efetuou o levantamento dos valores recolhidos a maior, por seus estabelecimentos (...), consoante demonstrado nos anexos (Doc. 02 a 06) e respectivos Darf's (...)', e a compensação dos valores, nos termos do art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991.

A seguir, afirmou que, 'independentemente da confirmação ou não do processo judicial indicado pela defendente, a materialidade da compensação consiste nos recolhimentos efetuados a maior da contribuição para o PIS e decorre de decisão judicial com efeitos 'ex nunc' e 'erga omnes'.

Ademais, alegou que, nos termos da Lei Complementar nº 7, de 1970, art. 6º, o recolhimento da contribuição se faria em relação ao faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador. Citou ementas e trechos de decisões administrativas e judiciais.

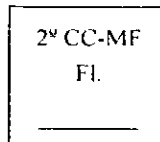
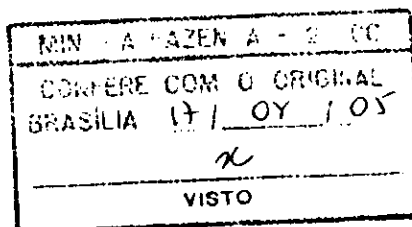
A seguir, contestou a aplicação da multa de ofício, alegando que feriria o direito de propriedade e violaria o princípio constitucional de vedação ao confisco. Para a interessada, a multa de 2% prevista no Código de Defesa do Consumidor seria mais adequada. Citou ementas de decisões e trecho de decisão no RE nº 32.510-SP.

Por fim, alegou que a taxa Selic seria inaplicável ao caso, por ultrapassar o limite de 1% previsto no Código Tributário Nacional e por não ser diretamente fixada em lei.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10315.000008/2002-56
Recurso nº : 123.560
Acórdão nº : 201-78.375



A DRJ/Fortaleza manteve o lançamento (fls. 172 a 179), sob os argumentos de que a interessada não teria contestado o mérito do lançamento; de que, no caso, seria necessário pedido de compensação, que não foi efetuado (foi citada a Solução de Consulta nº 47, de 21 de março de 2002, da SRRF da 8ª Região); de que somente seria cabível a apreciação da matéria pela DRJ, caso houvesse indeferimento do pedido de compensação; de que a taxa Selic foi instituída de acordo com o disposto no art. 161, § 1º, do CTN; e de que não cabe à autoridade administrativa apreciar matéria que verse sobre constitucionalidade de lei.

Cientificada em 24 de maio de 2002 (fl. 184), a interessada apresentou, em 24 de junho, a impugnação de fls. 185 a 200, acompanhada dos documentos de fls. 207 a 215.

Inicialmente, esclareceu que efetuou o depósito administrativo de 30% do valor do crédito tributário lançado, para seguimento do recurso.

Alegou que 'a matéria foi devidamente impugnada', que o número informado do processo judicial estaria correto e que caberia à receita Federal 'implementar meios com o fim de averiguar a veracidade da informação contida na declaração'. Juntou cópias de documentos relativos ao alegado processo judicial (fls. 207 a 214).

A seguir, reafirmou as razões apresentadas na impugnação, especialmente as relativas à multa de ofício.

Houve complementação do depósito efetuado, segundo documento de fl. 217 e cálculos de fl. 218, uma vez que o valor originalmente depositado referiu-se ao crédito tributário atualizado apenas até a data do lançamento.

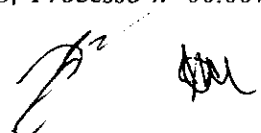
Depois de encaminhados os autos, a interessada apresentou o requerimento de fls. 224 e 225, dirigida ao presidente da 2ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, para retirar o processo de pauta e encaminhá-lo para julgamento pelo 2º Conselho de Contribuintes.

Por fim, foram juntados os documentos de fls. 227 a 235 (extratos dos sistemas de acompanhamento judicial na Internet da Justiça Federal do Ceará, do Tribunal Regional Federal da 5ª Região e do Supremo Tribunal Federal)."

No tocante à resolução, reproduzo abaixo as razões e os objetivos da diligência:

"Na impugnação, a interessada alegou que teria passado a efetuar as compensações, com a publicação da decisão do STF no RE nº 148.754-2/210/RJ e a Resolução do Senado Federal nº 49, de 1995, 'independentemente da confirmação ou não do processo judicial indicado (...)'.


Portanto, o acórdão de primeira instância ressaltou corretamente que a matéria relativa ao mérito próprio do lançamento não foi impugnada. No recurso, a interessada alegou que a ação existiria e apresentou alguns documentos relativos a duas ações propostas em relação ao PIS.

O número do processo judicial indicado na DCTF, segundo o relatório de fl. 169, é 00.0079380-9. Os documentos apresentados nas fls. 207 a 214 referem-se aos processos 845/88, da Justiça Federal do Ceará, que deferiu o pedido de declaração de inexistência de relação jurídica, relativamente à diferença entre o que seria devido segundo os Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, e segundo a LC nº 7, de 1970; Recurso Extraordinário nº 0410144-3/210, apresentado pela União Federal, que teve seu seguimento negado; Processo nº 00.0079380-9 (número indicado na DCTF), relativo à




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10315.000008/2002-56
Recurso nº : 123.560
Acórdão nº : 201-78.375

MIN. DA FAZENDA - 2
CONFERE COM O ORIGINAL
STABÍLIA 17/08/05
VISTO

2º CC-MF
Fl.

ação declaratória; e Processo nº 89.05.08857-0, do Tribunal Regional Federal da 5ª Região, que se refere ao Processo de origem número 845/88.

Em relação ao Processo 00.0079380-9, não foram apresentados esclarecimentos adicionais. Por esse motivo, foram consultados os sistemas de acompanhamento processual da Justiça Federal do Ceará, do Tribunal Regional Federal da 5ª Região e do Supremo Tribunal Federal na Internet (fls. 227 a 235).

De acordo com o extrato de fl. 228, o processo 00.0079380-9 referiu-se à ação declaratória relativa ao PIS e à LC nº 7, de 1970, e teve como partes a União Federal (ré) e a recorrente (autora). Segundo o extrato de fl. 229, o processo foi arquivado em fase de execução, tendo a sentença, que não apreciou o mérito, determinado que, "Com a satisfação da obrigação, resta extinta a execução (...)".

De acordo com o extrato de fl. 230, esse processo, que recebeu o número 95.05.20343-8 no TRF, referiu-se a precatório (PRC 11972-CE), que foi pago em 20 de dezembro de 1996, com arquivamento em 11 de novembro de 2002.

O Processo 845/88 não foi localizado na primeira instância (fl. 227). De acordo com os extratos de fls. 231 e 232, o processo, que recebeu o número 89.05.08857-0 no TRF, foi objeto de apelação apresentada pela União (AC 3072-CE), à qual, juntamente com a remessa oficial, foi negado provimento.

Ainda segundo o mencionado extrato, a União apresentou recurso extraordinário em 26 de março de 1991, que, de acordo com os extratos do sistema do STF (fls. 233 a 235), correspondem ao indicado pela interessada na fl. 212 (cópia de página do Diário de Justiça).

Segundo a referida cópia, o TRF declarou inconstitucionais os decretos-lei já mencionados, que 'modificaram a base de cálculo, a alíquota e o prazo de recolhimento da contribuição (...)'. O STF não admitiu o seguimento do recurso, como já observado.

Trata-se, portanto, de duas ações declaratórias, embora a indicada pela interessada na DCTF tenha, aparentemente, dado origem a processo de precatório, arquivado sem julgamento de mérito, em face de ter sido satisfeita a obrigação pela União federal.

Não se sabe a que exatamente se referiu a ação 00.0079380-9, não tendo a interessada apresentado documento algum que esclarecesse a questão. Ademais, segundo o que consta dos autos, houve pagamento da obrigação no referido processo, não podendo, se for o caso, resultar daí direito à compensação.

A outra ação, por sua vez, refere-se à declaratória de inexistência de relação jurídica e não à ação declaratória de compensabilidade, nem à ação de repetição de indébito. Dessa forma, certamente não poderia ser indicada na DCTF como a ação que teria autorizado a compensação ou desse origem aos créditos da interessada.

As ações foram apresentadas em 1988 e 1989 e, ainda assim, a interessada relacionou, nos demonstrativos de valores pagos a maior, as diferenças apuradas até setembro de 1995, o que revela que não havia medida liminar ou cautelar, autorizando a compensação.

Relativamente à compensação, a interessada não apresentou documentos que comprovassem sua efetiva realização em sua escrituração. Ademais, também não apresentou demonstrativo dos valores compensados.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10315.000008/2002-56
Recurso nº : 123.560
Acórdão nº : 201-78.375

MIN. DA FAZENDA - 2.ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 15/08/05
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Como o valor total dos indébitos, segundo os demonstrativos apresentados nas fls. 35 a 44, ultrapassaria 380.000 Ufirs, supõe-se que fosse suficiente para compensar os débitos de vários períodos. Entretanto, a interessada apresentou apenas a apuração dos créditos, deixando de apresentar demonstrativos que esclarecessem com quais débitos teria havido compensação e em que montante.

Por outro lado, o fato de declarar a compensação em DCTF, ainda que de modo aparentemente incorreto, é indicio de que tenha realizado as compensações.

Dessa forma, voto por converter o julgamento em diligência, para que a recorrente seja intimada a apresentar o seguinte:

- 1) Cópias das petições iniciais, sentenças e acórdãos, relativamente aos dois processos judiciais em questão (845/88 e 00.0079380-9), ou certidões de objeto-e-pé, desde que permitam saber qual o objeto do pedido e o resultado das decisões até o trânsito em julgado;*
- 2) Comprovação de que as compensações foram efetuadas em sua escrituração, com apresentação de cópias de livros contábeis e fiscais, relativamente aos respectivos lançamentos;*
- 3) Demonstração das compensações efetuadas e indicação dos períodos e montantes relativos aos débitos compensados;*
- 4) Esclarecimento a respeito da data em que começou a fazer os recolhimentos pelas regras da LC nº 7, de 1970.*

Além disso, devem ser solicitados à Delegacia da Receita Federal em Juazeiro do Norte esclarecimentos a respeito da existência de outros lançamentos gerados pelo sistema DCTF, pelo mesmo motivo do presente, e a respeito de outros fatos que julgar relevantes para esclarecimento da questão."

Em resposta à intimação da DRF em Juazeiro do Norte - CE, a recorrente apresentou a documentação de fls. 249 a 278, tendo esclarecido, na fl. 248, que passou a recolher o PIS nos moldes da LC nº 7, de 1970, a partir da competência de outubro de 1995.

Na fl. 287, esclareceu a Sacat terem sido gerados mais três lançamentos (fls. 280 a 286) pelo sistema DCTF.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10315.000008/2002-56
Recurso nº : 123.560
Acórdão nº : 201-78.375

Nº. 4 AZEN 4 - 2 CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 15/08/05
<i>k</i>
VISTO

2º CC-MF
FL.

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
JOSÉ ANTONIO FRANCISCO
(VENCIDO QUANTO À PRESCRIÇÃO)

1) Do recurso

As dúvidas que existiam anteriormente à diligência foram as seguintes: 1) do que tratava cada uma das ações apresentadas pela recorrente? 2) Houve satisfação do direito por via de precatório? As compensações foram realizadas na escrituração? 3) Quais débitos foram compensados e em que montante? 4) Como foram efetuadas as compensações? 5) Quando se iniciaram os recolhimentos, nos termos da LC nº 7, de 1970? e 6) Houve outros lançamentos, pelo mesmo motivo?

Segundo os documentos constantes dos autos, a recorrente apresentou ação judicial (petição inicial de fls. 252 a 258) de nº 79.380 (Justiça Federal do Ceará), requerendo a declaração da inexistência de relação jurídica, relativamente às diferenças da contribuição para o PIS, entre o devido pela LC nº 7, de 1970, e pelos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.445/88. A questão da semestralidade da base de cálculo da contribuição não foi abordada pela recorrente. Requereu, também, autorização para efetuar os depósitos judiciais. Também apresentou a recorrente cópias de sentença (fls. 259 a 269).

Portanto, trata-se de uma só ação declaratória negativa de débitos, conforme esclarecido pela própria recorrente na fl. 248.

Assim, pode-se concluir que a União interpôs apelação e que o processo recebeu, no Tribunal, o número 89.05.08857-0. O TRF da 5ª Região negou provimento à apelação e à remessa oficial e o STF negou seguimento ao recurso extraordinário apresentado pela União.

Posteriormente, a interessada apresentou o Precatório nº 95.05.20343-8, arquivado, em face da "satisfação da execução".

Essas conclusões são compatíveis com as datas dos atos processuais cuja descrição e conteúdo constam dos presentes autos.

Ademais, esclareceu a interessada que passou a efetuar recolhimentos nos termos da LC nº 7, de 1970, a partir de outubro de 1995, embora a ação declaratória tenha transitado em julgado em 9 de fevereiro de 1994 (fl. 233).

Isso posto, há que se distinguirem a matéria submetida ao Judiciário, as razões do lançamento e as alegações da recorrente.

Conforme esclarecido, a ação proposta foi declaratória negativa de débitos, relativamente ao que seria devido de acordo com os Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, não tendo sido discutida a questão da semestralidade.

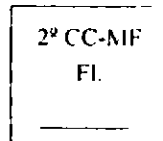
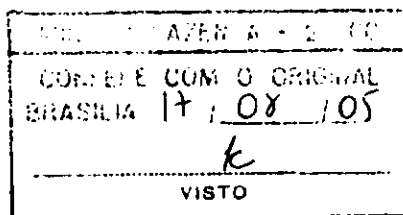
O precatório apresentado não poderia referir-se à repetição de indébito, em razão de se tratar de ação declaratória. O valor atribuído à causa, de R\$ 63,67 (fl. 230), indica que não poderia realmente tratar-se de repetição de indébito.

Segundo a recorrente, os referidos débitos foram compensados.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10315.000008/2002-56
Recurso nº : 123.560
Acórdão nº : 201-78.375



O demonstrativo de fls. 276 e 277 refere-se a débitos de setembro de 1996 a outubro de 2001. Os demonstrativos de apuração anteriormente apresentados (fls. 35 a 44) referem-se à apuração de indébitos de janeiro de 1989 a setembro de 1995.

Portanto, a vinculação efetuada seria, em princípio, correta, pois se trata de ação declaratória, apresentada em 1988, em que os efeitos da coisa julgada atingem todos os débitos, desde o período de julho de 1988 (fl. 257), quando foi proposta a ação.

Há apenas uma contradição no procedimento da recorrente, que iniciou as apurações pela LC nº 7, de 1970, somente a partir de outubro de 1995, aparentemente desconsiderando a ação apresentada.

Os débitos declarados como vinculados à ação judicial foram os seguintes:

- 1) janeiro de 1997: R\$ 7.671,06 (vencimento em 14 de fevereiro);
- 2) fevereiro de 1997: R\$ 5.036,15 (vencimento em 14 de março); e
- 3) março de 1997: R\$ 4.693,80 (vencimento em 15 de abril).

Dos documentos apresentados, constam as seguintes compensações:

Página	Data de registro	Valor
274	31/01/1997	7.671,06
274	31/01/1997	788,46
273	28/02/1997	556,23
273	28/02/1997	5.036,15
272	31/03/1997	4.693,80

Os indébitos resultaram de recolhimentos que continuaram a ser feitos normalmente, já que não há notícias nos autos de que tenha havido depósitos ou de que tenha sido concedida medida cautelar. Conforme a própria interessada esclareceu na fl. 248, somente passou a efetuar recolhimentos nos termos da LC nº 7, de 1970, a partir de outubro de 1995.

Dessa forma, as compensações efetuadas não podem ser desconsideradas.

Entretanto, não houve homologação de lançamento, pelo fato de ter sido efetuado lançamento de ofício, dentro do prazo de cinco anos a que se refere o art. 150, § 4º, do CTN.

Com isso, a questão das compensações deve ser decidida no âmbito do lançamento de ofício de que trata o presente processo.

A questão da inexistência de relação jurídica, relativamente aos decretos-leis inconstitucionais, está superada, quer em face do trânsito em julgado da ação declaratória apresentada pela interessada, quer em face da publicação da Resolução do Senado Federal nº 49, de 1995.

As compensações foram lançadas na escrituração, o que as legitima sob o aspecto formal.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10315.000008/2002-56
Recurso nº : 123.560
Acórdão nº : 201-78.375

AL. 3	AREN A - 2	CC
CONFERE COM O ORIGINAL		
BRASILIA 17 / 08 / 05		
k		
VISTO		

2º CC-MF

Fl.

Resta saber se há indébitos, em relação ao que seria devido de acordo com a LC nº 7, de 1970, e qual o seu montante (se são suficientes para compensar os valores lançados).

Para isso, as questões a serem tratadas são as seguintes: 1) prazo para efetivação das compensações na escrituração; 2) base de cálculo da contribuição; 3) aplicação dos juros de mora; e 4) aplicação da multa de ofício.

2) Prazo para compensação

No tocante à compensação, ainda que se trate de direito concedido ao sujeito passivo para realização na escrituração, deve ser efetuada dentro do prazo de cinco anos.

A Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 40, especificou que a compensação somente pode ser realizada relativamente a crédito "passível de restituição ou de ressarcimento", o que implica admitir que, sendo os créditos prescritos não passíveis de restituição ou ressarcimento, também não podem ser compensados.

De forma semelhante dispôs a Lei nº 8.383, de 1991, art. 66, inicia por caracterizar como compensáveis os créditos mencionados no art. 165 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966), facultando, no parágrafo 2º, a restituição.

A respeito do prazo previsto no art. 168, I, do Código Tributário Nacional, a opinião da doutrina se divide em relação à sua natureza.

No livro "Repetição do indébito e compensação no direito tributário" (MACHADO, Hugo de Brito, coord. São Paulo: Dialética, Fortaleza: Icet, 1999), Hugo de Brito Machado reuniu 21 dos mais renomados tributaristas do Brasil para tratar de matérias por ele propostas, relativamente à repetição de indébito e à compensação, que resultou nos 19 trabalhos publicados no livro.

Relativamente ao prazo do art. 168, I, do CTN, no item 2.2 do questionário formulado pelo insigne jurista, perguntou-se se tratava de prazo de decadência ou de prescrição, que resumiu as opiniões dos vários autores (*opus cit.*, p. 23):

"Quanto à natureza do prazo para pedido de restituição, menores não são as divergências. Que se trata de prescrição, afirmam Paulo Roberto de Oliveira Lima, Hugo de Brito Machado Segundo, Paulo de Tarso Vieira Ramos, Dejalma de Campos, e Aroldo Gomes de Mattos. Carlos Vaz, Vittorio Cassone e Oswaldo Othon, todavia, afirmam tratar-se de decadência."

Em sua obra "Decadência e prescrição no direito tributário" (Max Limonad. São Paulo: 2000), Eurico Marcos Diniz de Santi afirma tratar-se de decadência (p. 254) e de prescrição (p. 259).

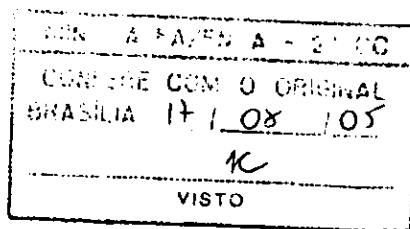
Luciano Amaro diz o seguinte (Direito Tributário Brasileiro. São Paulo: Saraiva, 1997, p. 398-9):

"Esse prazo é para o solvens pleitear a restituição na esfera administrativa, junto ao próprio accipiens, ou na esfera judicial."

Alguns acórdãos do antigo Tribunal Federal de Recursos suscitaram a questão de saber se, antes do ingresso em juízo, o solvens, necessariamente, teria de esgotar as vias administrativas. Em estudo anterior, pretendemos ter demonstrado que a discussão através de processo administrativo é opção do solves; somente nos casos em que fique



Processo nº : 10315.000008/2002-56
Recurso nº : 123.560
Acórdão nº : 201-78.375



demonstrada a inexistência de lide (vale dizer, situações em que o Fisco não oponha nenhum tipo de resistência nem de questionamento ao direito do solvens) é que se poderá discutir a legitimidade do ingresso em juízo, mas, aí, o problema é de condição da ação (interesse de agir) e não o do suscitado exaurimento das vias administrativas.

Caso opte pelo procedimento administrativo e não tenha sucesso, o solvens terá mais dois anos para ingressar em juízo, após a decisão administrativo denegatória de seu pedido.

Mais uma vez aqui o legislador ficou impressionado com os aspectos periféricos da decadência e da prescrição, e, aparentemente, deu ao prazo de cinco anos a natureza decadencial, e ao de dois anos o caráter prescricional. Não vemos razão para isso. Não há motivo lógico ou jurídico para a diversidade de tratamento. De resto, já vimos anteriormente que o elemento distintivo dos casos de prescrição e de decadência deve ser a natureza do direito, e não os detalhes formais com que este possa estar guarnecido."

É preciso, como ressaltado por Luciano Amaro, estabelecer a distinção entre decadência e prescrição, segundo a natureza do direito envolvido.

Agnello Amorin Filho, professor da Universidade Federal da Paraíba, em artigo publicado na Revista Forense^{1,2}, buscando conceitos delineados por Chiovenda e Pontes de Miranda, debruçou-se num trabalho metódico para estabelecer a distinção entre prescrição e decadência e identificar as ações imprescritíveis.

São conceitos definidos por Chiovenda que dão todo o respaldo para uma distinção verdadeiramente científica entre decadência e prescrição e que permitirão uma análise mais precisa da natureza do prazo para repetição de indébito tributário.

Segundo Chiovenda³, há duas categorias de direitos subjetivos: os direitos a uma prestação e os direitos potestativos (primeiro conceito).

Os direitos a uma prestação, para serem satisfeitos, dependem de uma cooperação do devedor, consistente no pagamento espontâneo da prestação. Enfim, tudo aquilo que esteja em posse do devedor e que, por direito, tenha de entregar ao credor encerra um direito a uma prestação.

Já os direitos potestativos, que podem ser exercidos pelo credor segundo sua vontade e, por isso, independem de colaboração do devedor para serem exercidos, são direitos subjetivos que criam, extinguem ou modificam outros direitos subjetivos. Veja-se que há duas características para que o direito seja potestativo: 1) depender apenas da vontade do credor para ser (por ele) exercido; e 2) alterar a relação jurídica entre credor e devedor (criando, alterando ou extinguindo direitos).

Voltando aos direitos a uma prestação, como dependem, para serem satisfeitos, da cooperação do devedor, exigem que o ordenamento jurídico preveja uma forma de o credor

¹ "Critério científico para distinguir a prescrição da decadência e para identificar as ações imprescritíveis". Revista Forense, nº 193, p. 7-37.

² Apud Valério, J. N. Vargas. "A decadência própria e imprópria no direito civil e no direito do trabalho". São Paulo: LTr, 1999, p. 57.

³ Chiovenda, Giuseppe. "Instituições de direito processual civil", 2ª ed., v. 1. Trad. de Paolo Capitanio. Campinas: Bookseller, 2000, p. 25-6, 30-3.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10315.000008/2002-56
Recurso nº : 123.560
Acórdão nº : 201-78.375

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 17/10/2005
<i>rc</i>
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

proteger seu direito, no caso de não haver cooperação do devedor. Por isso, a cada direito a uma prestação corresponde uma ação que o protege⁴.

Com base na constatação imediata de que o prazo do referido art. 168 do CTN não se refere a direito potestativo, grande parte da doutrina afirma que se trata de prazo prescricional.

De fato, o “direito de pleitear a restituição” na esfera administrativa não é direito potestativo. À primeira vista, poder-se-ia até pensar que fosse, pelo fato de ser direito que pode ser exercido pelo credor de forma independente da vontade do devedor.

O direito à restituição é, obviamente, direito a uma prestação, pois depende da vontade do devedor para ser atendido espontaneamente. Mas o pleito da restituição, que é direito diverso do direito de restituição, não modifica a essência do direito de restituição. Não é do pleito que surge o direito à prestação e o pleito, em si, não altera o direito.

Tanto é que o direito creditório, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 210, de 2002, art. 3º, III, pode ser reconhecido de ofício pelo Fisco.

Então, por isso, o prazo previsto no CTN teria de ser de prescrição. Mas também não é.

Não se pode negar a razão de Luciano Amaro ao afirmar que, em determinadas situações, o contribuinte tem uma verdadeira opção entre requerer administrativamente a restituição ou apresentar ação de repetição de indébitos contra o sujeito ativo.

Mas o art. 168 refere-se, em princípio, a situações que somente permitem pedido administrativo. Nos casos em que tenha havido recolhimento a maior ou indevido, em face da legislação tributária, ou em que tenha ocorrido erro na identificação do sujeito passivo ou, ainda, “reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória”, em princípio, não haveria resistência do Fisco ao direito do contribuinte, ao menos quando os recolhimentos fossem indevidos de acordo com a interpretação oficial da legislação.

Nessas hipóteses, não existiria interesse processual do contribuinte que justificasse a apresentação de ação judicial. Veja-se que o contribuinte poderia, em tais situações, apresentar pedido eletrônico de restituição, ou declaração de compensação, hipótese em que aproveitaria imediatamente os efeitos de seu direito.

Ademais, a Receita Federal até mesmo poderia efetuar uma restituição de ofício dos valores recolhidos indevidamente, de acordo com o dispositivo já citado da IN nº 210, de 2002.

Nessa hipótese, não havendo possibilidade de apresentação de pedido administrativo, não há que se falar no prazo do art. 168 do CTN.

Mas, é claro, a possibilidade de apresentação de ação judicial contra a lei que se considere inconstitucional é sempre possível, desde o momento em que a lei é publicada.

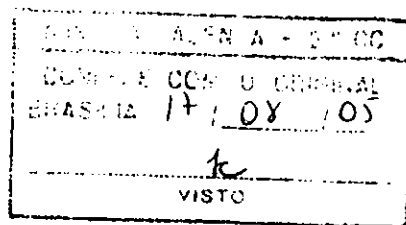
Havendo recolhimentos com base na lei, a possibilidade de apresentação de ação de repetição de indébito e o interesse processual do contribuinte são imediatos. Tanto é assim que, para que haja resolução do Senado Federal, é necessário que alguém apresente uma ação

⁴ Vide art. 75 do Código Civil de 1916; art. 189 do atual.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10315.000008/2002-56
Recurso nº : 123.560
Acórdão nº : 201-78.375



contra a cobrança, o que revela que também seja possível a apresentação de uma ação de repetição de indébito.

O prazo prescricional para apresentação da ação de repetição de indébito, no caso, é o previsto no Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932, que previu o prazo quinquenal para todas as ações contra a União.

Esse decreto estava em vigor antes da publicação do CTN e não foi por ele revogado, uma vez que o Código não tratou da matéria de prescrição, nas hipóteses em que o contribuinte não podia apresentar o pedido administrativo. Tratou somente de um prazo de prescrição específico para a ação anulatória da decisão administrativa que denegasse a restituição (art. 169).

Portanto, o prazo prescricional para a ação de repetição de indébito é de cinco anos, contados da data do recolhimento do tributo.

O prazo para pedido administrativo (art. 168 do CTN), no caso de recolhimentos efetuados com base em lei inconstitucional, começa a contar da publicação da resolução do Senado Federal, no caso de declaração de inconstitucionalidade no sistema difuso, ou da decisão do Supremo Tribunal Federal, no caso de ação direta.

Entretanto, há que se verificar se nessa data os indébitos estão ou não prescritos (Decreto nº 20.910/32), pois somente seria possível apresentar o pedido administrativo em relação aos indébitos não atingidos pela prescrição.

No presente caso, entretanto, não há que se falar em pedido administrativo, uma vez que se trata de compensações realizadas na contabilidade, que não estão sujeitas ao prazo do art. 168 do CTN.

Há que se saber, inicialmente, se a apresentação de ação declaratória interrompe a contagem do prazo, nos termos previstos no CPC.

É que, segundo a teoria de Chiovenda, somente as ações condenatórias poderiam sujeitar-se a prazos prescricionais, pois seriam as únicas aptas a demandar o devedor em juízo, relativamente a um direito a uma prestação.

As demais ações, cujo trânsito em julgado não permita a execução de um direito a uma prestação, não se sujeitam a prazo prescricional. Ou melhor, a pretensão objeto da demanda não se sujeita a uma prescrição, pois o autor não pretende, com a apresentação da ação, obter o direito a uma prestação em si.

Essas ações, obviamente, não podem interromper o curso da prescrição, já que o seu objeto não se sujeita a esse prazo.

A questão, portanto, é de saber se a ação declaratória proposta pela recorrente comporta uma condenação, relativamente ao direito a uma prestação.

No caso, o "direito a uma prestação" envolvido é a restituição do que foi pago a maior, relativamente à LC nº 7, de 1970.

Nesse contexto, a ação apresentada não demandou a União, diretamente, no tocante à restituição dos valores recolhidos a maior. A intenção da interessada foi de evitar o recolhimento a maior, o que somente conseguiu após o trânsito em julgado da ação.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10315.000008/2002-56
Recurso nº : 123.560
Acórdão nº : 201-78.375

MM	A FAZEN A - 2 CC
CONFERE COM O ORIGINAL	
BRASILIA 17/08/05	
VISTO	

2º CC-MF
Fl.

O comportamento da recorrente, no tocante às compensações, revela que somente após a publicação da Resolução do Senado Federal nº 49, de 1995, é que passou a efetuar as compensações, embora a ação apresentada já houvesse transitado em julgado anteriormente.

Entretanto, os efeitos da ação declaratória não se restringem à obrigatoriedade dos recolhimentos. Com seu trânsito em julgado, ficam definidas as situações jurídicas das obrigações já cumpridas e das ainda por cumprir.

No tocante à prescrição, Chiovenda afirmava que a ação meramente declaratória não tinha efeitos sobre a sua contagem.

Sobre a ação meramente declaratória movida pelo credor contra o devedor para dirimir dúvida sobre a efetividade do direito (do credor) e sobre a ação declaratória negativa, disse Chiovenda (o. cit., p. 46):

"a) A ação de mera declaração. Participa também da atuação da vontade da lei sua simples afirmação como vontade certa no caso concreto, em que for incerta. Pode haver interesse em pôr fim à incerteza, para tornar seguro o gozo dos bens que uma norma de lei nos garante; o interesse pode decorrer de fatos não imputáveis a quem quer que seja; o interessado pode dispor de ação para obter a declaração da vontade da lei, embora o devedor não haja infringido norma alguma. Então, nada se pretende do devedor: a ação é independente do direito que lhe caiba satisfazer - Mais claro o percebemos na ação de declaração negativa, com a qual o autor obtém a declaração de que não tem por lei determinado dever; ela não usa, portanto, de outro direito subjetivo que não o da pura ação. Nem a certeza jurídica poderia ser prestada pelo devedor: só é possível conseguí-la por meio do processo."

Vê-se claramente que a ação declaratória negativa de existência de relação jurídica, em direito tributário, não é ação meramente declaratória, pois há sempre a intenção, na sua propositura, de evitar o recolhimento, ao menos em parte, de tributo.

No presente caso, o trânsito em julgado da ação, além de permitir à interessada passar a efetuar os recolhimentos de acordo com a LC nº 7, de 1970, atingiu os recolhimentos efetuados a partir de sua propositura, caracterizando-os, com o trânsito em julgado, como recolhimentos indevidos.

Entretanto, esse litígio não comportava a questão da semestralidade da base de cálculo da contribuição, que é causa principal dos recolhimentos indevidos, que foram objetos das compensações.

Portanto, sendo público o entendimento da Fazenda de que a disposição do art. 6º da LC nº 7, de 1970, trataria de prazo de recolhimento e não de base de cálculo, é notório que os indébitos decorrentes dessa divergência de interpretação não poderiam ser atingidos pelos efeitos da ação proposta.

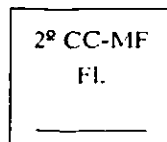
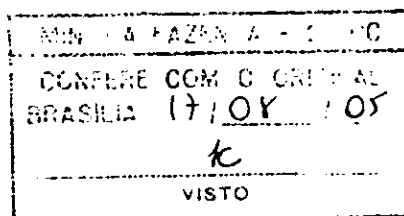
Dessa forma, a propositura da ação não causou a interrupção da prescrição, no tocante a esses indébitos.

Em recente decisão, o Superior Tribunal de Justiça inovou a jurisprudência, ao admitir a execução de sentença declaratória, desde que contivesse "juízo de certeza e de definição exaustiva a respeito de todos os elementos da relação jurídica questionada". Abaixo, reproduz-se a ementa do REsp nº 588.202/PR (Relator: Ministro Teori Albino Zavascki; Órgão



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10315.000008/2002-56
Recurso nº : 123.560
Acórdão nº : 201-78.375



Julgador: Primeira Turma; Data do Julgamento: 10/02/2004; Data da Publicação/Fonte: DJ de 25.02.2004, p. 123):

"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. VALORES INDEVIDAMENTE PAGOS A TÍTULO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SENTENÇA DECLARATÓRIA DO DIREITO DE CRÉDITO CONTRA A FAZENDA PARA FINS DE COMPENSAÇÃO. SUPERVENIENTE IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAR. EFICÁCIA EXECUTIVA DA SENTENÇA DECLARATÓRIA, PARA HAVER A REPETIÇÃO DO INDÉBITO POR MEIO DE PRECATÓRIO.

1. No atual estágio do sistema do processo civil brasileiro não há como insistir no dogma de que as sentenças declaratórias jamais têm eficácia executiva. O art. 4º, parágrafo único, do CPC considera 'admissível a ação declaratória ainda que tenha ocorrido a violação do direito', modificando, assim, o padrão clássico da tutela puramente declaratória, que a tinha como tipicamente preventiva. Atualmente, portanto, o Código dá ensejo a que a sentença declaratória possa fazer juízo completo a respeito da existência e do modo de ser da relação jurídica concreta.

2. Tem eficácia executiva a sentença declaratória que traz definição integral da norma jurídica individualizada. Não há razão alguma, lógica ou jurídica, para submetê-la, antes da execução, a um segundo juízo de certificação, até porque a nova sentença não poderia chegar a resultado diferente do da anterior, sob pena de comprometimento da garantia da coisa julgada, assegurada constitucionalmente. E instaurar um processo de cognição sem oferecer às partes e ao juiz outra alternativa de resultado que não um, já prefixado, representaria atividade meramente burocrática e desnecessária, que poderia receber qualquer outro qualificativo, menos o de jurisdicional.

3. A sentença declaratória que, para fins de compensação tributária, certifica o direito de crédito do contribuinte que recolheu indevidamente o tributo, contém juízo de certeza e de definição exaustiva a respeito de todos os elementos da relação jurídica questionada e, como tal, é título executivo para a ação visando à satisfação, em dinheiro, do valor devido.

4. Recurso especial a que se nega provimento."

No presente caso, entretanto, a questão da semestralidade não foi definida na ação judicial, o que significa que, da sentença transitada em julgado, não decorreu direito ao indébito, relativamente à semestralidade. Ademais, sequer o direito à compensação foi abordado na referida ação.

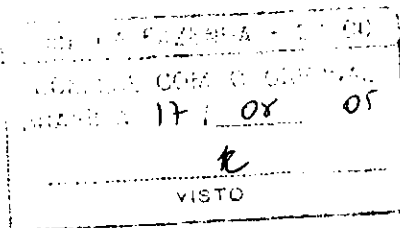
Portanto, concluo que, no tocante aos indébitos decorrentes da aplicação da semestralidade, a prescrição deve ser contada a partir do seu recolhimento, restando prescritos aqueles recolhimentos efetuados há mais de cinco anos da efetivação da compensação.

3) Base de cálculo - semestralidade

Quanto à semestralidade da base de cálculo da contribuição, a jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça e dos Conselhos de Contribuintes é de que a norma do art. 6º da LC nº 7, de 1970, refere-se à base de cálculo do PIS e não a prazo de recolhimento.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10315.000008/2002-56
Recurso nº : 123.560
Acórdão nº : 201-78.375

Segundo essa interpretação, o prazo de seis meses insere-se como elemento temporal da hipótese de incidência, de forma que o fato gerador somente ocorre após o esgotamento do prazo.

Essa sistemática vigorou até fevereiro de 1996, a partir de quando foi alterada pela MP nº 1.212, de 1995.

4) Juros de mora

No tocante aos juros de mora, o art. 161, § 1º, do CTN, permitiu que a lei estabelecesse modo diverso de sua incidência, relativamente ao disposto no *caput*.

O CTN não proibiu que fosse adotada taxa variável, nem que tal taxa pudesse superar a de 1% ao mês.

Portanto, as disposições legais estão de acordo com o CTN.

No tocante à inconstitucionalidade, descabe apreciação da matéria em sede de processo administrativo, conforme jurisprudência reiterada desta 1ª Câmara.

Ademais, o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, em seu art. 22A, estabeleceu claramente em que situações é permitido aos Conselhos deixar de aplicar disposição legal, no caso de inconstitucionalidade.

Portanto, em relação às alegações de inconstitucionalidade, não se deve tomar conhecimento do recurso.

5) Multa de ofício

Por fim, sobre a multa de ofício, a sua incidência deve ser afastada, no presente caso.

O processo deverá retornar à Delegacia de origem para que verifique se os cálculos estão corretos, de acordo com o Acórdão.

Caso os créditos assim apurados sejam insuficientes para a compensação dos débitos ou de parte deles, a multa a ser aplicada sobre as diferenças apuradas deve ser a de mora, em face da aplicação retroativa, nos termos do art. 106, II, *a*, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966), das disposições da MP nº 135, de 2002 (convertida na Lei nº 10.833, de 2003).

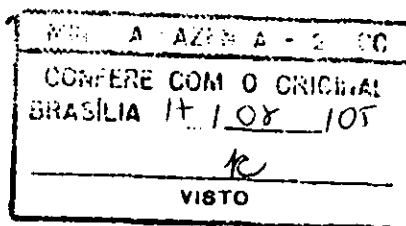
Segundo a nova lei, o lançamento anteriormente previsto no art. 90 da MP nº 2.158-35, de 2001, passou a ser cabível somente nas hipóteses de compensação indevida, em que houvesse dolo, fraude ou conluio, relativamente à multa de ofício qualificada, não havendo lançamento em relação aos débitos declarados em DCTF, vinculados a outras modalidades de extinção ou suspensão de crédito tributário.

À vista do exposto, voto por não conhecer do recurso, relativamente à matéria submetida ao Judiciário, e, na parte de que se tomou conhecimento, por dar provimento parcial ao recurso para restringir o direito de crédito aos recolhimentos não prescritos (cinco anos das datas das compensações); reconhecer a semestralidade da base de cálculo da contribuição; e para substituir a multa de ofício, incidente sobre o saldo eventualmente devido, pela de mora.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10315.000008/2002-56
Recurso nº : 123.560
Acórdão nº : 201-78.375



2º CC-MF
Fl.

Os autos deverão retornar à Delegacia de origem para apuração de eventual saldo devedor.

Sala das Sessões, em 14 de abril de 2005.

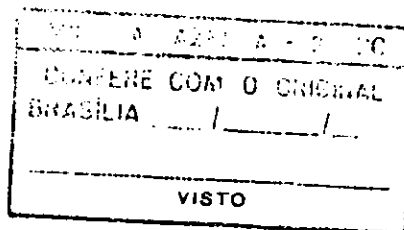

JOSÉ ANTONIO FRANCISCO



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 10315.000008/2002-56
Recurso nº : 123.560
Acórdão nº : 201-78.375



**VOTO DO CONSELHEIRO ROGÉRIO GUSTAVO DREYER
(DESIGNADO QUANTO À PRESCRIÇÃO)**

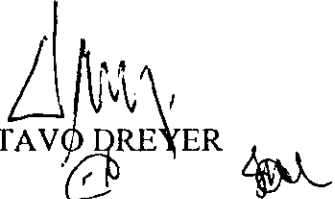
Quanto à matéria litigada - a contagem do prazo para requerer a restituição ou compensação de créditos da contribuinte, calcada nos recolhimentos efetuados com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal - tenho sempre me manifestado, quanto à aplicação, como termo *a quo* da contagem do mesmo a data da publicação da Resolução nº 49 do Senado Federal, que suspendeu a execução dos mencionados decretos-leis.

E esta iniciativa, nos termos do Parecer Cosit nº 58, de 26 de novembro de 1998, passou a constituir-se como termo *a quo* para a contagem do prazo decadencial do direito de pedir a restituição no presente feito perseguida, visto constituir-se no ato que concedeu ao contribuinte o efetivo direito de pleiteá-la.

Pelo exposto, voto pelo provimento do recurso nesta parte.

É como voto.

Sala das Sessões, em 14 de abril de 2005.


ROGÉRIO GUSTAVO DREYER