



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10510.002044/2009-14  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3801-001.878 – 1ª Turma Especial**  
**Sessão de** 22 de maio de 2013  
**Matéria** COMPENSAÇÃO PIS  
**Recorrente** CONCORDE VEÍCULOS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/1990 a 30/09/1995

**NORMAS PROCESSUAIS REPETIÇÃO DE INDÉBITO -**

A ausência de conteúdo condenatório na decisão que declarou a inexistência de relação jurídica entre o Recorrente e a União Federal não afeta seu direito de repetir o indébito tributário, na medida em que este direito não se assenta na condenação em si, mas na própria inconstitucionalidade da norma de tributação.

**AÇÃO JUDICIAL DECLARATÓRIA DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICA.**

A propositura de ação judicial visando a declaração de inconstitucionalidade do tributo desloca, para a data do seu trânsito em julgado, o *dies a quo* da contagem do prazo para a repetição do indébito tributário.

**PEDIDO DE RESTITUIÇÃO ADMINISTRATIVO E AÇÃO JUDICIAL EM QUE SE DISCUTE JUROS. CONCOMITÂNCIA. INEXISTÊNCIA.**

O Ato Declaratório Normativo COSIT n° 3 de 14/02/1996 dispõe que a renúncia ao processo administrativo ocorre quando este e a ação judicial proposta pelo contribuinte possuem o mesmo objeto.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencido o conselheiro Flavio de Castro Pontes.

Processo nº 10510.002044/2009-14  
Acórdão n.º **3801-001.878**

**S3-TE01**  
Fl. 12

---

(assinado digitalmente)

Flávio de Castro Pontes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Flávio de Castro Pontes (presidente da turma), Sidney Eduardo Stahl (vice-presidente), Marcos Antônio Borges, Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira, José Luiz Feistauer e Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo Recorrente - CONCORDE VEÍCULOS LTDA. - contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Salvador, através de sua 4ª Turma e consubstanciada no acórdão 15-28.136.

Segundo consta dos autos, a Recorrente aviou duas declarações de compensação (DCOMP's), através das quais pretendia ver reconhecido o direito de compensar créditos oriundos de pagamentos indevidos realizados em favor do Programa de Integração Social - PIS com base nos Decretos-lei n.ºs. 2.445/88 e 2.449/88.

O despacho decisório, porém, não homologou as compensações pretendidas ao argumento de que a decisão judicial sobre a qual se assentavam as referidas declarações de compensação não continha conteúdo condenatório em face da União Federal, mas tão somente força declaratória de inexistência de relação jurídica.

Além disso, aponta ainda a DRJ/AJU que o Recorrente haveria proposto, em 2005, uma ação de repetição de indébito tributário relacionada aos mesmos períodos de apuração dos créditos e que, por esta razão, em face da concomitância entre os procedimentos, teria se operado a renúncia da via administrativa para a recuperação dos aludidos créditos.

E, por fim, aponta também a decisão da DRJ/AJU que, sob o aspecto eminentemente administrativo, a pretensão do Recorrente estaria fulminada pela decadência, tendo em vista o transcurso do prazo de cinco anos entre a extinção do crédito tributário - pelo pagamento - e o pedido administrativo de compensação.

Em sua manifestação de inconformidade, o Recorrente alega que a ação judicial nº. 98.0001417-9, através da qual obtivera a declaração de inexistência de relação jurídica que a obrigue ao recolhimento das Contribuições ao PIS de acordo com os Decretos-lei retro mencionados, é fonte suficiente para o nascimento de seu direito consectário à repetição do indébito tributário, na medida em que carrega, a decisão transitada em julgado, expressa declaração de inconstitucionalidade das normas em análise (Decretos-lei n.ºs. 2.445/88 e 2.449/88).

Dispõe ainda que em setembro de 2006 compareceu à DRF/AJU conforme solicitação da Autoridade Administrativa e que, naquela oportunidade, fora-lhe noticiado o reconhecimento dos créditos pleiteados, conforme planilha datada de 14/09/2006, desde que requerida a desistência da ação judicial de repetição de indébito proposta pelo Recorrente - o que foi prontamente feito.

Quanto ao prazo para a repetição do indébito tributário, afirma o Recorrente tratar-se de prazo de natureza prescricional (e não decadencial, como defende a decisão proferida pela DRF/AJU) e que o marco inicial para sua contagem não se alinha com a extinção do crédito tributário, mas sim, com o trânsito em julgado da ação declaratória que discute esta tributação.

Em decisão proferida na sessão de 30 de agosto de 2011, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Salvador afasta os argumentos do Recorrente alegando, em síntese, os mesmos argumentos já expendidos do despacho decisório, a saber: (i) ausência de conteúdo condenatório na decisão judicial obtida pelo Recorrente, (ii) concomitância do procedimento administrativo de compensação tributária com a ação de repetição de indébito proposta em 2005 pelo Recorrente, tendo em vista que a desistência por este promovida em 09 de outubro de 2006 operou-se apenas parcialmente, já que mantida a discussão acerca da incidência de juros compensatórios de 1% (um por cento) sobre os valores a partir do trânsito em julgado da decisão proferida no bojo da ação judicial nº. 98. 0001417-9 e (iii) transcurso do prazo para restituição do tributo indevidamente pago.

Por fim, dispõe a decisão da DRJ de Salvador:

*Necessário se ter em mente, neste ponto, que para o procedimento de compensação resultar profícuo, ou ele se baseia em uma sentença judicial transitada em julgado, e nesse caso se considera estritamente e exatamente o comando do juiz, ou ele se dá observando as regras puramente administrativas. Não há como se ter um procedimento "híbrido", em que, para fins da contagem do prazo para pleitear a repetição de indébito, a autoridade fiscal tenha que levar em conta a existência de uma ação judicial, mas na análise do direito creditório em si, leve em conta regras administrativas, visto que a sentença do juiz não abarcou a pretensão da interessada.*

Em seu recurso voluntário, anota o Recorrente que agira, durante todo o processo, imbuída de boa-fé, especialmente quando promoveu a desistência da ação de repetição de indébito tributário ajuizada em 2005, seguindo estritamente as orientações da própria autoridade administrativa.

Aduz também que ao indeferir, agora, a compensação tributária pretendida, a Autoridade Administrativa alterou a decisão administrativa que havia condicionado o reconhecimento dos créditos apenas à desistência da ação judicial de repetição de indébito, restando, por conseguinte, ferido o artigo 146 do CTN.

Invoca o artigo 62-A do Regimento Interno do CARF para sustentar seu pleito e reitera os argumentos acerca da legitimidade da compensação realizada.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel

A questão em apreço merece, inicialmente, uma análise acerca da existência, ou não, do direito à compensação tributária defendida pelo Recorrente. Conforme já aduzido, o Recorrente ajuizou a Ação Declaratória nº. 98.0001417-9 visando fosse declarada a

inexistência de relação jurídico-tributária que lho obrigasse ao recolhimento da Contribuição ao PIS com base nos Decretos-leis n.ºs. 2.445/88 e 2.449/88.

Alega o Fisco que este provimento jurisdicional, malgrado confira ao Recorrente o direito de não sujeitar-se, prospectivamente, ao recolhimento dos tributos, não lhe garante, outrossim, a possibilidade de recuperar seu indébito tributário, na medida em que não houve, na decisão transitada em julgado, expressa condenação da União Federal - parte *ex adversa* na demanda judicial - à devolução dos valores indevidamente recolhidos.

Não compartilho, porém, deste entendimento.

Conforme é sabido, a obrigação tributária tem natureza *ex lege*.

Ao ser declarada ilegal ou inconstitucional, uma norma tributária deixa de se prestar a seu fim maior: embasar a atividade tributária estatal. A norma tributária inconstitucional, portanto, esvazia a possibilidade do surgimento da obrigação tributária, na medida em que, nesta situação, inexistente suporte legislativo a albergar a conduta social praticada, de modo a torná-la um fato jurídico para o qual esteja imputada a consequência “pagar tributo”.

A declaração de inconstitucionalidade de uma norma de tributação tem o condão, ainda, de gerar o nascimento do chamado *indébito tributário*.

Diz o Código Tributário Nacional que o sujeito passivo da obrigação tributária tem direito, independente de prévio protesto, à restituição, total ou parcial, do tributo indevidamente pago ou pago a maior (artigo 165 e seguintes do Código Tributário Nacional).

À luz deste dispositivo, firmou a doutrina o firme entendimento segundo o qual o *indébito tributário* origina-se justamente da ofensa ao Princípio da Estrita Legalidade Tributária, segundo o qual, o tributo somente pode ser exigido pela Autoridade Administrativa quando assentado em lei (estrito senso) constitucional.

Ao ser declarada inconstitucional, a norma de tributação é extirpada do universo jurídico (efeito *ex tunc* da declaração de inconstitucionalidade), o que faz com que todos os recolhimentos tributários até então realizados tornem-se, infalivelmente, indevidos.

Ou seja, o indébito tributário tem como fundamento jurídico a ausência de suporte fático ou legal para legitimar a atividade tributária. Ou se trata de incorrência de fato gerador pela ausência da prática fática e real da situação prevista no antecedente normativo, ou se trata de uma falta de suporte legal (norma inconstitucional, por exemplo) para dar legitimidade à tributação.

A partir das considerações acima, conclui-se que a ausência de conteúdo condenatório na decisão que declarou a inexistência de relação jurídica entre o Recorrente e a União Federal não afeta seu direito de repetir o indébito tributário, na medida em que este direito não se assenta na condenação em si, mas na própria inconstitucionalidade da norma de tributação.

Condicionar a restituição do tributo à expressa condenação da União Federal neste sentido, equivale permitir que a tributação se desenvolva com base em norma declarada inconstitucional.

Diante destas considerações, concluo pela possibilidade da compensação dos pagamentos indevidos efetuados pelo Recorrente em favor do Programa de Integração Social - PIS com base nos inconstitucionais Decretos-leis n.ºs. 2.445/88 e 2.449/88, tendo em vista a decisão judicial que declarou a inconstitucionalidade destes normativos.

Passo a analisar os demais pontos discutidos.

Quanto à prescrição do direito à repetição do indébito, entendo que, novamente, possui razão a Recorrente.

Com efeito, o Código Tributário Nacional prevê, em seu artigo 169, que a recuperação do pagamento a maior ou indevido deve ser buscada pelo contribuinte dentro do prazo de cinco anos, contados (i) da extinção definitiva do crédito tributário ou (ii) 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.

Cumpre anotar, porém, que no caso do Recorrente, muito embora não tenha havido a apresentação efetiva do pedido de restituição do tributo, houve, dentro do quinquídio legal, o manejo de ação judicial que visava a declaração de inconstitucionalidade da norma de tributação - fato que, inclusive, viabilizava a subsequente repetição do indébito tributário.

A jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscal já se manifestou, anteriormente, no sentido de que a propositura de ação judicial visando a declaração de inconstitucionalidade do tributo desloca, para a data do seu trânsito em julgado, o *dies a quo* da contagem do prazo para a repetição do indébito tributário, veja-se:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/04/1988 a 28/02/1996

**NORMAS PROCESSUAIS REPETIÇÃO DE INDÉBITO - PRESCRIÇÃO.** O *dies a quo* para contagem do prazo prescricional de repetição de indébito é o da data de extinção do crédito tributário pelo pagamento antecipado e o termo final é o dia em que se completa o quinquênio legal, contado a partir daquela data. **AÇÃO JUDICIAL DECLARATÓRIA DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICA. Existindo ação judicial própria, questionando a inexistência de relação jurídica entre a autora e a União com base em norma inconstitucional, o prazo prescricional para se pleitear a repetição do indébito é de cinco anos contados a partir do trânsito em julgado da ação. INEXISTÊNCIA DE DIREITO CREDITÓRIO.** Inexistindo valores recolhidos a maior não há direito creditório a ser reconhecido. **DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO.** Cabe à contribuinte comprovar por meio de documentação contábil fiscal o direito creditório por ela argüido. **COMPENSAÇÃO.** O não reconhecimento do direito creditório argüido implica em não homologação das compensações efetuadas. **Recurso Voluntário Negado.** (Segundo Conselho de Contribuintes. 4ª Câmara. Turma Ordinária - Acórdão nº 20403228 do Processo 13707.002397/2001-58)

Por fim, no que se refere à alegada concomitância entre o pedido administrativo de compensação tributária e a ação judicial nº. 2005.85.00.005456-4, entendo que este argumento não merece prosperar.

Com efeito, em 11 de outubro de 2005, a Recorrente ajuizou ação de repetição de indébito, visando garantir seu direito à restituição dos tributos indevidamente pagos com base nos Decretos-lei nº. 2.445/88 e 2.449/88.

Antes, porém, de apresentar as declarações de compensação em apreço, o Recorrente cuidou de promover a desistência da referida ação judicial. Especificamente, em 09 de outubro de 2006, houve o pedido expresso de desistência da ação judicial em questão e somente em 25 de outubro de 2006 e 06 de março de 2007 é que foram apresentadas as declarações de compensação.

Quanto ao fato de a desistência promovida pelo Recorrente ter sido parcial, porquanto manteve a discussão acerca da incidência de juros compensatórios de 1% (um por cento) ao mês contados a partir do trânsito em julgado da decisão anterior que reconheceu a inconstitucionalidade dos referidos Decretos-lei, isto não é suficiente para gerar a referida concomitância e, desta forma, inviabilizar a compensação.

O Ato Declaratório Normativo COSIT nº 3 de 14/02/1996 dispõe que a renúncia ao processo administrativo ocorre quando este e a ação judicial proposta pelo contribuinte possuem o mesmo objeto.

A desistência parcial promovida pelo Recorrente fez permanecer no âmbito de discussão do Poder Judiciário tão somente a incidência dos juros compensatórios há pouco referidos, nada havendo mais, na seara judicial, que discuta sobre a compensação pretendida nas DCOMP's enviadas.

Ou seja, inexistente identidade entre a matéria ainda submetida no âmbito do Poder Judiciário e os valores cuja compensação fora pleiteada.

Ante todo o exposto, julgo PROCEDENTE o Recurso Voluntário para homologar compensações realizadas através das Declarações de Compensação nºs 06980.16930.060307.1.7.54-8602 e 09747.02109.251006.1.3.54- 8404, fls. 01/36 (frente/verso) dos presentes autos.

(assinado digitalmente)

Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel - Relator