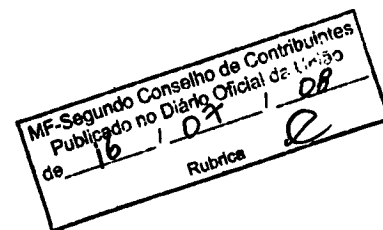




MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº 10665.001288/2003-21
Recurso nº 130.491 Voluntário
Matéria CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP
Acórdão nº 202-18.793
Sessão de 14 de fevereiro de 2008
Recorrente FUNDAÇÃO ARAGUAIA LTDA.
Recorrida DRJ em Belo Horizonte - MG



Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/1998 a 31/12/1998

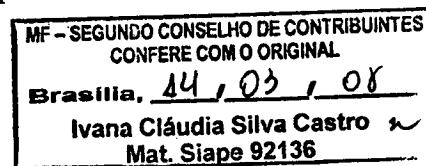
Ementa: SEMESTRALIDADE.

Até o advento da Medida Provisória nº 1.212/95, a base de cálculo do PIS corresponde ao sexto mês anterior ao de ocorrência do fato gerador.

**PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO.
 DECADÊNCIA QÜINQUÊNAL.**

O pleito de restituição/compensação de valores recolhidos a maior, a título de contribuição para o PIS, nos moldes dos inconstitucionais Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, tem como prazo de decadência/prescrição aquele de cinco anos, contado a partir da edição da Resolução nº 49, do Senado.

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 reconhecer o direito à apuração do indébito de PIS nos meses de outubro e novembro de 1988, aplicando-se a semestralidade da base cálculo sem correção monetária, e o

Processo n.º 10665.001288/2003-21

Acórdão n.º 202-18.793

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 14, 03, 01
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siape 92136

CC02/C02

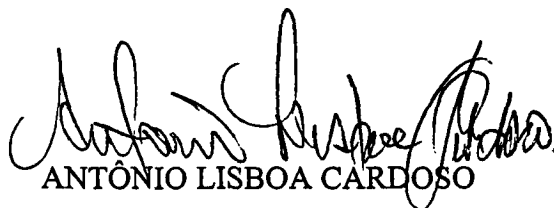
Fls. 2

direito à utilização do mesmo na compensação de tributo da mesma espécie. Vencidos os Conselheiros Nadja Rodrigues Romero e Antonio Carlos Atulim quanto à decadência.



ANTONIO CARLOS ATULIM

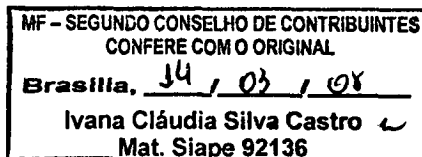
Presidente



ANTÔNIO LISBOA CARDOSO

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Antonio Zomer, Ivan Allegretti (Suplente) e Maria Teresa Martínez López.



Relatório

Cuida-se de recurso em face da decisão da DRJ em Belo Horizonte - MG que manteve parcialmente procedente o auto de infração eletrônico resultante de procedimento de auditoria interna na DCTF na qual foi apurada “*falta de recolhimento ou pagamento do principal, declaração inexata*” tendo em vista que a recorrente “*procedeu à compensação de PIS pago a maior sob a égide dos Decretos-leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88 (...) diretamente em sua escrita fiscal, nas competências de outubro, novembro e dezembro de 1998;*”.

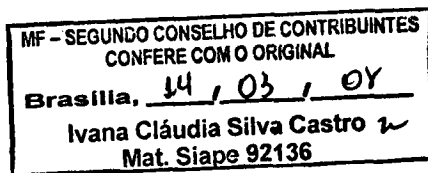
O indébito se refere ao período de 11/10/88 a 10/11/88, tendo sido protocolada a DCTF em 01/02/99 (fl. 38).

De acordo com a decisão recorrida (fl. 76), não são passíveis de restituição ou compensação os valores recolhidos que tiverem sido alcançados pelo prazo “prescricional” de cinco anos, contados da data do pagamento indevido, bem como assevera que a contribuinte também não logrou comprovar a efetivação da compensação, vez que à época dos débitos (meses de outubro a dezembro de 1998) já havia transcorrido o prazo previsto no art. 165, I, c/c o art. 168, I, do CTN.

Na decisão *a quo*, a recorrente foi exonerada da multa de ofício, em face da retroatividade benigna prevista no inciso II do art. 106 do CTN, com fundamento no art. 18 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, com a redação dada pela Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, que passou a exigir a multa isolada apenas quando ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, o que não aconteceu no caso.

É o Relatório.





Voto

Conselheiro ANTÔNIO LISBOA CARDOSO, Relator

O recurso merece ser conhecido, porquanto tempestivo e revestidos dos demais requisitos legais pertinentes.

Trata o caso de auto de infração eletrônico decorrente de auditoria na DCTF da contribuinte, tendo sido constatada “*falta de recolhimento ou pagamento do principal, declaração inexata*” tendo em vista que a recorrente “*procedeu à compensação de PIS pago a maior sob a égide dos Decretos-leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88, (...) diretamente em sua escrita fiscal, nas competências de outubro, novembro e dezembro de 1998*” (fl. 72).

Os créditos a recuperar estão devidamente relacionados às fls. 15/20, acobertados pelas cópias dos Darfs de fl. 66, declarados na DCTF do 4º Trimestre de 1998.

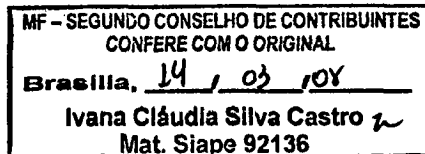
A DRJ indeferiu o pleito por considerar decaído o direito à restituição/compensação, em face do que preconiza o art. 168 do CTN, bem como pelo fato do Ato Declaratório SRF n.º 96/99, respaldado no Parecer PGFN/CAT n.º 1.538/99, que igualmente considera o prazo de 5 (cinco) anos para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente.

Ocorre, porém, que com a declaração de inconstitucionalidade proferida pelo E. STF, em face dos Decretos-Leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88, nos autos do Recurso Extraordinário n.º 148.754-2/RJ, tendo o Senado Federal exercido a prerrogativa contemplada no art. 52, X, da Constituição Federal, sendo promulgada a Resolução n.º 49, de 09 de outubro de 1995 (DOU de 10/10/1995), dessa data é que passou a ser contado o prazo decadencial para se proceder a restituição/compensação do indébito, culminando em 10/10/2000.

O assunto já foi bastante discutido no âmbito deste Colegiado, nesse sentido peço *venia* para transcrever parte do voto condutor do Acórdão n.º 202-16.357, nos autos do Processo n.º 13847.000227/99-59 (Recurso n.º 124.876), julgado na sessão de 18 de maio de 2005, designado relator para o acórdão o Conselheiro Dalton César Cordeiro de Miranda, cujos fundamentos adoto como razão de decidir, *verbis*:

“Em preliminar, volto meus esforços para a análise de tormentosa questão. Assim, com respeito a meus pares, passo ao exame da questão da aplicação do dies a quo para o reconhecimento, ou não, de haver decaído a recorrente do direito de pleitear a restituição/compensação da contribuição para o PIS, nos moldes em que formulada nestes autos.

O Superior Tribunal de Justiça, por intermédio de sua Primeira Seção, fixou o entendimento de que ‘..., no caso de lançamento tributário por homologação e havendo silêncio do Fisco, o prazo decadencial só se inicia após decorridos 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais um quinquênio, a partir da homologação tácita do



lançamento. Estando o tributo em tela sujeito a lançamento por homologação, aplicam-se a decadência e a prescrição nos moldes acima delineados.¹

Para o Superior Tribunal de Justiça, portanto, reconhecida é a restituição do indébito contra a Fazenda, sendo o prazo de decadência contado segundo a denominada tese dos 5+5, nos moldes em que acima transcrito.

Com a devida vênia àqueles que sustentam a referida tese, consigno que não me filio à referida corrente, pois, a meu ver, estar-se-á contrariando o sistema constitucional brasileiro em vigor que disciplina o controle da constitucionalidade e, conseqüentemente, os efeitos dessa declaração de inconstitucionalidade.

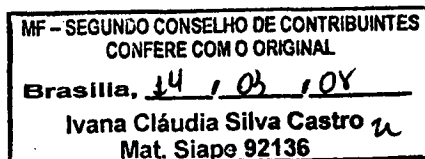
Ocorre que a defesa à tese dos 5+5 contraria o próprio sistema constitucional brasileiro, de acordo com o qual, uma vez declarada, pelo Colendo Supremo Tribunal Federal, a inconstitucionalidade de determinada exação em controle difuso de constitucionalidade, compete ao Senado Federal suspender a execução da norma declarada inconstitucional, nos termos em que disposto no art. 52, inciso X, da Carta Magna, sendo que, a partir de então, são tidos por inexistentes os atos praticados sob a égide da norma inconstitucional.

A esse propósito, inclusive, cumpre observar as lições de Mauro Cappelletti, ao discorrer sobre os efeitos do controle de constitucionalidade das leis:

'De novo se revela, a este propósito, uma radical e extremamente interessante contraposição entre o sistema norte-americano e o sistema austríaco, elaborado, como se lembrou, especialmente por obra de Hans Kelsen. No primeiro desses dois sistemas, segunda a concepção mais tradicional, a lei inconstitucional, porque contrária a uma norma superior, é considerada absolutamente nula ('null and void'), e, por isto, ineficaz, pelo que o juiz, que exerce o poder de controle, não anula, mas, meramente, declara uma (pré-existente) nulidade da lei inconstitucional.' (destaquei).

¹ Recurso Especial n.º 608.844-CE, Ministro José Delgado, Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, acórdão publicado em DJU, Seção I, de 7/6/2004.

No caso em tela foi justamente isso o que ocorreu. O Colendo Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento do RE n.º 148.754/RJ - portanto, em sede de controle concreto de constitucionalidade -, declarou inconstitucionais os Decretos-Leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88, que alteraram a sistemática de apuração do PIS, tendo o Senado, em 10/10/1995, publicado a Resolução n.º 49/95, suspendendo a execução dos referidos diplomas legais.



A partir daquele momento aquelas normas declaradas inconstitucionais foram expulsas do sistema jurídico, de forma que todo e qualquer recolhimento efetuado com base nas mesmas o foram de forma equivocada, razão pela qual possui a ora requerente direito à restituição dos valores recolhidos, independentemente de ter havido homologação desses valores ou não.

Em verdade, como no sistema constitucional brasileiro predomina a tese da nulidade das normas inconstitucionais, cuja declaração apresenta eficácia ex tunc, todos os atos firmados sob a égide da norma inconstitucional são nulos. Conseqüentemente, todo e qualquer tributo cobrado indevidamente - como é o caso presente - é ilegal e inconstitucional, possuindo a contribuinte, ora recorrente, direito à repetição daquilo que contribuiu com base na presunção de constitucionalidade da norma.

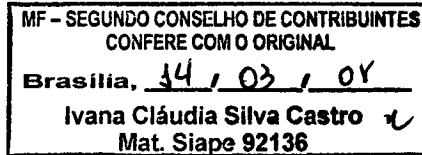
Não há, portanto, como se falar em prazo prescricional iniciado com o fato gerador, eis que, a teor do que prescreve o ordenamento pátrio, não há nem mesmo que se falar em fato gerador, eis que não há tributo a ser recolhido.

Aliás, o Colendo Supremo Tribunal Federal há muito exarou posicionamento no sentido de que, uma vez declarada a inconstitucionalidade da norma que instituiu determinada exação, surge para o contribuinte o direito de repetir aquilo que pagou indevidamente. Vejamos:

'Declarada, assim, pelo Plenário, a inconstitucionalidade material das normas legais em que fundada a exigência da natureza tributária, porque falta a título de cobrança de empréstimo compulsório -, segue-se o direito do contribuinte à repetição do que pagou (C.Trib. Nac., art. 165), independentemente do exercício financeiro em que tenha ocorrido o pagamento indevido.' (Recurso Extraordinário n.º 136.883-7/RJ, Ministro Sepúlveda Pertence, Primeira Turma, DJ de 13/9/1991)

Assim, admitir que a prescrição tem curso a partir do fato gerador da exação tida por inconstitucional implica violação direta e literal aos princípios da legalidade e da vedação ao confisco, insculpidos nos arts. 5º, inciso II, e 150, inciso IV, ambos da Constituição Federal. Isto porque, em se tratando de lei declarada inconstitucional, a mesma é nula; logo, não há que se conceber a exigência do tributo e, por conseguinte, que se falar em fato gerador do mesmo. E, em sendo nula a exação, o seu recolhimento implica confisco por parte da Administração, devendo, portanto, ser restituído ao contribuinte - in casu, à requerente -, o valor confiscado.

Por certo, o nosso ordenamento jurídico prevê, como princípio, a prescritibilidade das relações jurídicas, razão pela qual não há que se conceber que o direito do contribuinte de reaver os valores cobrados indevidamente não sofra os efeitos da prescrição. Por outro lado, não se pode admitir que aquele, que de boa-fé e com base na presunção de



constitucionalidade da exação outrora declarada inconstitucional, seja prejudicado com isso. Daí se mostra a necessidade da aplicação do princípio da razoabilidade.

Atendendo a essa lógica, cumpre a nós, julgadores, analisar a situação e contrabalançar os fatos e direitos a fim de propiciar uma aplicação justa e equânime da norma.

Considerar - como foi feito na presente situação - que, independentemente da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88, o prazo prescricional para a recorrente pleitear a restituição daqueles valores que recolheu indevidamente teria início com o fato gerador (inexistente, por sinal) da exação, não se afigura a melhor solução, e tampouco atende aos princípios da razoabilidade e da justiça, objetivo fundamental da República Federativa do Brasil (art. 3º, inciso I, da Constituição Federal).

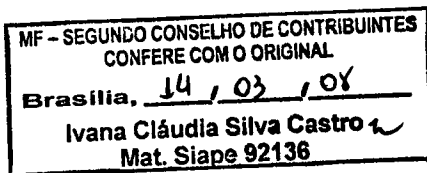
A esse propósito, inclusive, vale observar que o próprio Superior Tribunal de Justiça e por sua Primeira Seção, analisando Embargos de Divergência no Recurso Especial n.º 423.994, publicado no Diário da Justiça de 5/4/2004, seguindo o voto do Ministro Relator Francisco Peçanha Martins, firmou posicionamento nesse mesmo sentido. Confira-se trecho do voto condutor do aludido recurso:

'Na hipótese de ser declarada a inconstitucionalidade da exação e, por isso, excluída do ordenamento jurídico desde quando instituída como ocorreu com os Decretos-Leis n.ºs 2.445 e 2.449, que alteravam a sistemática de contribuição do PIS (RE 148.754/RJ, DJ 04.03.94), penso que a prescrição só pode ser estabelecida em relação à ação e não com referência às parcelas recolhidas porque indevidas desde a sua instituição, tornando-se inexigível e, via de consequência, possibilitando a sua restituição ou compensação. Não há que perquirir se houve homologação.' (destacamos e grifamos)

O Acórdão recorrido, por seu turno, externou posicionamento no sentido diametralmente oposto, qual seja, de que o termo a quo para a contagem do prazo prescricional teria início com o fato gerador da exação, variando conforme a homologação, desconsiderando a existência ou não de declaração de inconstitucionalidade da norma.

Cumpra ainda observar o que dispõem os arts. 165 e 168, ambos do Código Tributário Nacional:

'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 § 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.

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;

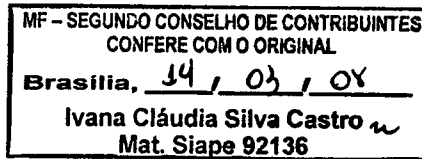
II - na hipótese do inciso III do art. 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.' (grifos meus)

Com efeito, se um determinado contribuinte recolheu mais tributo que o devido por um equívoco seu (art. 165, inciso I, CTN), a prescrição tem início com a extinção do crédito tributário (art. 168, inciso I, do CTN), que se deu com a homologação do lançamento. Logo, correta a aplicação da tese esposada no Acórdão recorrido.

Todavia, nos casos, como o presente, em que a contribuinte recolheu tributo indevido (art. 165, inciso I, do CTN), com base em lei que, em momento ulterior, foi declarada inconstitucional, a contagem se dá de outra forma. Isto porque, no mundo jurídico, os decretos-leis que tinham instituído a cobrança indevida não existem, de modo que não se pode falar em crédito tributário propriamente dito.

Com isso, aplica-se, subsidiariamente, o Decreto nº 20.910/32, de acordo com o qual 'as dívidas passivas da União, dos Estados e dos Municípios, bem assim todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda federal, estadual ou municipal, seja qual for a sua natureza, prescrevem em 5 (cinco) anos, contados da data do ato ou fato do qual se originarem.' (art. 1º).

Como o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, em controle concreto de constitucionalidade, essa decisão só passou a ter eficácia erga omnes com a publicação da Resolução nº 49, do Senado Federal, em 10/10/1995, momento em que a recorrente passou a fazer jus à restituição dos valores pagos indevidamente.



Levando-se, ainda, em consideração que o prazo prescricional é de cinco anos, a prescrição para a recorrente pleitear a restituição da quantia paga indevidamente somente se consumaria em 10/10/2000.

In casu, o pleito foi formulado pela recorrente em 26 de setembro de 2001, portanto, em data posterior a 10/10/2000, o que atrai a decadência ao referido pedido administrativo.

Em face de todo o exposto, com a observação de que este também é o entendimento exarado pela Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho de Contribuintes, nego provimento ao recurso."

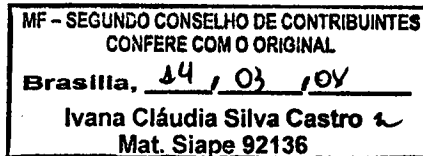
No caso em tela, que trata de indébitos relativos ao período de 10/1988 a 11/1988, compensados diretamente na escrita fiscal da recorrente nas competências de outubro a dezembro de 1998, antes, portanto, da Resolução nº 49, do Senado Federal, publicada em 10/10/1995, que definitivamente afastou do mundo jurídico os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, logo, quando a declaração de compensação (DCTF) foi protocolada (01/02/99 – fl. 38), ainda não havia decaído o direito de a contribuinte pleitear a restituição do indébito, cujo direito se estendia até 10/10/2000, conforme bem demonstrado no acórdão paradigma.

Quanto à semestralidade da base de cálculo do PIS, sob a égide da Lei Complementar nº 7/70, é matéria pacífica nos âmbitos judicial e administrativo que durante a vigência dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.44/88, que se estendeu de outubro de 1988 a novembro de 1995, quando, então, foram declarados inconstitucionais pelo plenário do Egrégio Supremo Tribunal Federal, nos autos do RE nº 148754-2/RJ, estando os contribuintes da contribuição para o Programa de Integração Social – PIS obrigados ao recolhimento na forma preconizada pela Lei Complementar nº 7/70, conforme bem esclarece a ementa do seguinte acórdão (AI-AgR nº 212646/SP, Rel. Min. Néri da Silveira, DJ de 18/12/1998):

“EMENTA: Recurso extraordinário. 2. PIS. Empresa sujeita a recolhimento de contribuição para o Programa de Integração Social - PIS - instituído pela Lei Complementar n.º 7, de 1970. Sua recepção pelo art. 239, da CF/88. 3. Não obrigação do recolhimento de contribuição para o aludido Programa, na forma prevista nos Decretos-leis nºs 2445 e 2449, ambos de 1988, que modificavam a base de cálculo, a alíquota e o prazo de recolhimento das contribuições em referência. 4. Inconstitucionalidade dos Decretos-leis nºs 2445 de 29.6.1988, e 2449, de 21.7.1988. Plenário. RE 148754-2-RJ. 5. Recurso extraordinário improvido. 6. Fundamentos inatacados. Súmula 284. 7. Agravo regimental a que se nega provimento.”

A contribuição para o PIS foi instituída pela Lei Complementar nº 7, de 1970, sob a égide da Constituição de 1967 com a Emenda Constitucional de 69. A referida Lei em seu art. 6º prevê que:

“A efetivação dos depósitos no Fundo correspondente à contribuição referida na alínea “b” do artigo 3º será processada mensalmente a partir de 1º de julho de 1971.



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.”

Contudo, como o legislador ordinário por diversas vezes editou dispositivos que teriam, em tese, alterado os elementos do tributo individualizados pela Lei complementar nº 7/70, aqueceu-se a celeuma acerca da contribuição para o PIS, vindo a esfriar somente após a Edição, em 29 de novembro de 1995, da Medida Provisória nº 1.212/95, que assim dispõe em seu art. 2º:

“A Contribuição para o PIS/Pasep será apurada mensalmente:

I – pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhe são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês.”

Logo, em relação à semestralidade da base de cálculo do PIS, com base no Parágrafo único do art. 6º das Leis Complementares nºs 7/70 e 8/70, encontra-se definitivamente pacificada no âmbito judicial e administrativo, inclusive estando o assunto sumulado por este colendo Segundo Conselho de Contribuintes (Súmula nº 11), *verbis*:

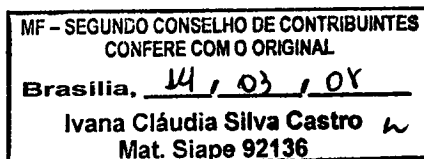
“A base de cálculo do PIS, prevista no artigo 6º da Lei Complementar nº 7, de 1970, é o faturamento do sexto mês anterior sem correção monetária.”

Está comprovado o nítido direito de a contribuinte em questão creditar-se do PIS, uma vez que recolheu a referida contribuição com base Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo E. STF, notadamente após a homologação dos valores compensáveis pela fiscalização, pois, como é cediço, a Lei nº 10.637/2002 (MP nº 66/2002) alterou profundamente os procedimentos da compensação de créditos tributários. Por este novo regramento, a compensação efetuada pelo sujeito passivo e declarada à Secretaria da Receita Federal extingue, desde logo, o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Reza o art. 49 da Lei nº 10.637/2002 (MP nº 66/2002):

“Art. 49. O art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

‘Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.



§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

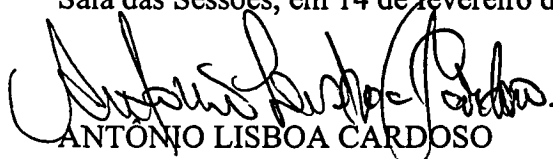
(...)

§ 5º A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo.' (NR).'' (g.f.).

Em face do exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, para reconhecer o direito à apuração do indébito de PIS, apurado nos meses de outubro e novembro de 1988 aplicando-se a semestralidade da base cálculo sem correção monetária e o direito à utilização do mesmo na compensação de tributo da mesma espécie, sem prejuízo do direito/dever da SRFB fazer o cotejamento entre os valores declarados e os efetivamente realizados pela recorrente.

Os valores do indébito devem ser corrigidos monetariamente, até 31/12/1995, com base na tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/Cosit/Cosar nº 08, de 27/06/97, e, a partir de 1º/01/96, sobre os indébitos passam a incidir exclusivamente juros equivalentes à taxa Selic, acumulada mensalmente, até o mês anterior em que houver a restituição/compensação, acrescida de 1% relativamente ao mês da ocorrência da restituição ou compensação, por força do disposto no art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.

Sala das Sessões, em 14 de fevereiro de 2008.


ANTÔNIO LISBOA CARDOSO

