MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 08 / 01 / 08
Rubrica

Processo nº : 10830.001994/00-08
Recurso nº : 133.347
Acórdão nº : 204-01.406

Recorrente : IRMÃOS ROBERTTI COSTA COMÉRCIO DE VIDROS E ACESSÓRIOS LTDA.
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 18 / 12 / 07
Maria Luzimar Novais
Mat. Siape 91641

PIS.

BASE DE CÁLCULO. A base de cálculo do PIS devido pelas empresas comerciais e mistas, até a entrada em vigor da MP nº 1.212/95, corresponde ao faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária, consoante jurisprudência firmada no STJ e na CSRF.

SEMESTRALIDADE. PRAZO PARA RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. RESOLUÇÃO Nº 49 DO SENADO FEDERAL. O prazo para o sujeito passivo formular pedidos de restituição e de compensação de créditos de PIS decorrentes da aplicação da base de cálculo prevista no art. 6º, parágrafo único da LC nº 7/70 é de 5 (cinco) anos, contados da Resolução nº 49 do Senado Federal, publicada no Diário Oficial, em 10/10/95. Inaplicabilidade do art. 3º da Lei Complementar nº 118/05.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por IRMÃOS ROBERTTI COSTA COMÉRCIO DE VIDROS E ACESSÓRIOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para afastar a decadência e reconhecer a semestralidade.** Vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nayra Bastos Manatta, Júlio César Alves Ramos (Relator) quanto à decadência. Designado o Conselheiro Flávio de Sá Munhoz para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 27 de junho de 2006.

Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Flávio de Sá Munhoz
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Raquel Motta B. Minatel (Suplente), Leonardo Siade Manzan e Ivan Allegretti (Suplente).

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 18 / 12 / 03
Maria Luzimar Novais
Mat. Siape 91641

Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.001994/00-08
Recurso nº : 133.347
Acórdão nº : 204-01.406

Recorrente : IRMÃOS ROBERTTI COSTA COMÉRCIO DE VIDROS E ACESSÓRIOS LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da DRJ em Campinas – SP que indeferiu pleito de restituição de PIS pago a maior porque efetuado com base nas disposições dos Decretos nºs 2.445/88 e 2.449/88 declarados inconstitucionais pelo STF, decisão que foi estendida aos demais contribuintes por meio da Resolução nº 49 do Senado Federal, publicada em 05/10/1995.

Os pagamentos cuja diferença se busca restituir foram efetuados nos meses de julho de 1994 a agosto de 1995, conforme DARFs juntados às fls. 16 a 19. O pedido administrativo foi formalizado em 29 de fevereiro de 2000, consoante carimbo da repartição recebedora aposto na fl. 01.

A DRJ considerou-o improcedente porque os pagamentos feitos entre julho de 1994 e janeiro de 1995 o foram há mais de cinco anos da data de protocolo do pedido administrativo, consumando-se a decadência do direito à restituição. Quanto aos pagamentos efetuados a partir de fevereiro de 1995, até agosto do mesmo ano, embora não se operasse a decadência não geraram direito à restituição, segundo a instância *a quo*. Isso porque somente haveria aquela instância julgadora não reconhece a chamada semestralidade no pagamento do PIS.

Irresignada, recorre a empresa, alegando que a interpretação dada pela DRJ aos comandos do CTN nela mencionados não seria correta, valendo-se do conhecido entendimento manifestado pelo STJ sobre a questão no sentido de que os cinco anos ali previstos somente se contam, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, da data desta ou após o decurso do prazo de cinco anos previsto no § 4ºdo artigo 150 do CTN. E que é assente, tanto na doutrina quanto na jurisprudência, que a disposição do parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 7/70 diz respeito à apuração da base de cálculo do imposto e não a prazo de recolhimento como entende a SRF. Por isso, deve o valor tributável corresponder ao faturamento do sexto mês consecutivo ao do fato gerador sem correção monetária.

É o relatório.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 18 / 12 / 03
Maria Luzimar Novais
Mat. Siape 91641

Processo nº : 10830.001994/00-08
Recurso nº : 133.347
Acórdão nº : 204-01.406

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

O recurso é tempestivo, por isso dele tomo conhecimento.

A matéria em lide está suficientemente pacificada nesta Casa. Com efeito, tem esta Câmara entendido que, nos casos de declaração de inconstitucionalidade de lei, os pagamentos indevidos ou a maior que a tivessem como fundamento podem ser pleiteados no prazo de cinco anos contado da decisão que beneficie o pleiteante, isto é, a própria decisão judicial ou a Resolução do Senado Federal que lhe estenda os efeitos daquela. Por isso mesmo, impende iniciar pela afirmação de que segundo esse entendimento também estaria integralmente decaído o direito do contribuinte, pois postulado apenas no ano de 2002, bem após o fim daquele prazo (09/10/2000).

Faço esse registro inicial por saber da posição majoritária desta Câmara, com a qual porém não comungo. É que tenho entendimento consentâneo com o exposto no voto da decisão combatida no sentido de que a regra do inciso I do art. 168, c/c 165 do CTN é de aplicação exaustiva a todas as causas de pagamento indevido, inclusive e com ênfase nos casos de declaração de inconstitucionalidade de lei. Não me alongarei, porém, quanto àquela interpretação que certamente será bem abordada no voto vencedor.

Dedico-me apenas a repetir os argumentos contra a interpretação pretendida pela empresa, com base no entendimento do STJ, de que em casos de lançamento por homologação a regra é mesmo a do art. 168, c/c 165 do CTN, mas devendo-se observar previamente o prazo homologatório do art. 150.

Para tanto enfatiza o contribuinte a norma do art. 156 do mesmo código, que afirma que a extinção se dá pelo pagamento e homologação. Em que pesem seus argumentos, não nos sensibilizamos com a tese.

É que consideramos, como a melhor doutrina sobre a matéria, equivocado o entendimento de que o início da contagem do prazo decadencial, nas modalidades de lançamento por homologação desta depende. E isso simplesmente porque a regra do art. 150 é claríssima ao estabelecer a extinção, pelo pagamento, sujeita a condição **resolutória** de sua posterior homologação.

Sabemos todos que condições resolutórias têm a implicação de que o ato praticado produz todos os seus efeitos, desde a sua execução, **a menos que** aquela condição não se implemente. Sobre as condições, dispõe o Código Civil:

> *Art. 121. Considera-se condição a cláusula que, derivando exclusivamente da vontade das partes, subordina o efeito do negócio jurídico a evento futuro e incerto.*

E especificamente sobre as condições resolutórias ou resolutivas:

> *Art. 127. 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.*

Modestamente entendemos que toda a confusão advém da regra do artigo seguinte do mesmo Código Civil:

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 18 / 12 / 07
Maria Luzimar Novais
Mat. Siape 91641

Processo nº : 10830.001994/00-08
Recurso nº : 133.347
Acórdão nº : 204-01.406

*Art. 128. Sobrevindo a condição resolutiva, extingue-se, para todos os efeitos, **o direito a que ela se opõe; mas, se aposta a um negócio de execução continuada ou periódica, a sua realização, salvo disposição em contrário, não tem eficácia quanto aos atos já praticados, desde que compatíveis com a natureza da condição pendente e conforme aos ditames de boa-fé.***

Nos termos do art. 150 do CTN a homologação é vista como concordância da administração com os atos praticados pelo contribuinte. Importa dizer, o ato final consubstanciado no pagamento antecipado está correto. Portanto, homologado o lançamento, não pode mais a administração dele discordar. É esse o direito a que se opõe a homologação e que fica extinto com a sua ocorrência, nos termos do artigo supra.

Caso a condição definida na lei não se implemente, isto é, caso não haja a homologação, então o pagamento que se deixou de efetuar passa a ser exigido, desde a data que a lei estipule como seu vencimento. Para tanto, dispõe a administração do prazo de cinco anos a menos que comprove dolo, fraude ou simulação. E do mesmo modo o administrado dispõe, isonomicamente, de cinco anos para discordar do pagamento efetuado, pleiteando alguma diferença que considere indevidamente paga.

Assim, a condição resolutória não é marco inicial de produção de efeitos do ato condicionado. É sim condição de sua validade, isto é, retira-lhe eficácia se não ocorrer.

Não muda esse entendimento, pelo contrário o corrobora, a redação do art. 156, inciso VII do CTN. Ali se diz que o pagamento antecipado e a sua homologação extinguem a obrigação. E é claríssimo à luz do que dissemos acima: se não houver a homologação, é como se pagamento não houvesse, não se dá a extinção. O que se define neste artigo, portanto, não é o prazo nem o seu marco inicial, mas apenas a reiteração de que somente se homologado é que o pagamento antecipado extingue a obrigação. De assim não ser, não seria um ato condicionado!

Opor o art. 156, VII ao 168, I é o mesmo que revogar este último no que tange aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o que, de quebra, deixa sem regra escrita a contagem do prazo decadencial destes. E assim é porque o art. 168 expressamente menciona apenas o pagamento, não discriminando, em incisos diferentes, pagamento e pagamento antecipado como faz o 156.

Com essas razões e atento ao fato de que as decisões do STJ não têm efeito vinculante sobre os órgãos administrativos incumbidos da revisão do lançamento, a teor do art. 4° do Decreto n° 2.346/97, ousamos discordar da posição daquela Egrégia Corte, no que nos escudamos em abalizada corrente doutrinária, na qual se incluem nomes como Aliomar Baleeiro e Roque Antonio Carraza.

Pelo mesmo motivo, igualmente discordamos da decisão da mesma Corte, suscitada pelo recorrente, que declarou que o art. 3° da Lei Complementar n° 118/2005, que taxativamente afastou aquele entendimento, somente se poderia aplicar a fatos futuros. Isto porque o art. 4° da mesma lei é literal em afirmar que se trata de lei meramente interpretativa sobre a qual prevalecem as disposições do art. 106 do CTN. Desse modo, entender diferente implica afastar, por inconstitucional, o citado artigo, o que não podem fazer os órgãos administrativos a teor do mesmo Decreto n° 2.346/97 e, no caso dos Conselhos de Contribuintes e sua Câmara Superior de Recursos Fiscais, da Portaria n° 103/2002 do Ministro da Fazenda.

Com base em todos esses argumentos, entendo que o prazo decadencial para repetição de indébito tributário, seja qual for a sua causa, é de cinco anos e se conta da data do pagamento indevido efetuado. Nego, por conseguinte, provimento ao recurso quanto aos pagamentos efetuados entre julho de 1994 e janeiro de 1995, os quais ocorreram há mais de cinco anos do protocolo do pedido.

Quanto aos demais pagamentos, é a jurisprudência desta Casa pelo reconhecimento do pleito do contribuinte. Com efeito, este Colegiado, após divergências, firmou posição, à luz de decisões precedentes do STJ e da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), de que o fato gerador é o faturamento do mês, e a base de cálculo a ser tomada é a e do faturamento do sexto mês anterior.

Perfilho-me ainda entre os que entendem o contrário, mas convenço-me da irreversibilidade daquela posição, mormente observando que ela não foi alterada nem mesmo após algumas mudanças na composição da CSRF.

Assim, faço minhas as colocações do nobre relator Jorge Freire, que assim se posicionou no voto proferido por ocasião do julgamento do Recurso de nº 112.172, que passo a transcrever, com a devida *vênia*:

> *No que pertine à questão, deveras debatida, quanto à base de cálculo do PIS ser a correspondente ao faturamento do sexto mês anterior àquele da ocorrência do fato gerador, em variadas oportunidades manifestei-me em sentido contrário, entendendo, em ultima* ratio, *ser impossível dissociar-se base de cálculo e fato gerador.*
>
> *Todavia, embora através de órgão fracionário, veio agora o Superior Tribunal de Justiça, que detém a competência constitucional de uniformizar a jurisprudência infraconstitucional (CF, artigo 105, III), em voto relatado pelo Ministro José Delgado, exarar o entendimento de que a base de cálculo do PIS é o sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador. A Ementa do citado julgado assim dispõe:*
>
> *'PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO INEXISTENTA. VIOLAÇÃO AO ART. 535, II, DO CPC, QUE SE REPELE. CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL-PIS.BASE DE CA'LCULO. SEMESTRALIDADE. PARÁGRAFO ÚNICO, DO ART. 6º, DA LC 07/70. MENSALIDADE: MP 1.212/95.*
>
> *1 – Se, em sede de embargos de declaração, o tribunal aprecia todos os fundamentos que se apresentam nucleares para a decisão da causa e tempestivamente interpostos, não comete ato de entrega de prestação jurisdicional imperfeito, devendo ser mantido. In casu, não se omitiu o julgado, eis que emitiu pronunciamento sobre a aplicação das Leis nºs 8.218/91 e 9.383/91, asseverando que as mesmas dizem respeito ao prazo de recolhimento da contribuição, e não à sua base de cálculo. Por ocasião do julgamento dos embargos, apenas se frisou que era prescindível a apreciação da legislação integral, reguladora do PIS, para o deslinde da controvérsia.*
>
> *2 – Não há possibilidade de se reconhecer, por conseguinte, que o acórdão proferido pelo tribunal de origem contrariou o preceito legal inscrito no artigo 535, II, do CPC, devendo tal alegativa ser repelida.*
>
> *3 – A base de cálculo da contribuição em comento, eleita pela LC 07/70, 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'), permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da MP 1.212/95, quando, a partir desta, a base de cálculo do PIS passou a ser considerado ö faturamento do mês anterior (art. 2º).

4 – Recurso especial parcialmente provido.'

Na fundamentação de seu voto, o eminente Ministro, em síntese, conclui que até a edição da MP 1.212/95, a base de cálculo das contribuições PIS/PASEP correspondia ao faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, em interpretação literal da Lei Complementar 7/70. E que, portanto, as alterações na legislação de tais contribuições pelas Leis 7.691/88, 8.019/90, 8.218/91, 8.383/91, 8.850/94, 9.069/95 e MP 812/94, referiam-se exclusivamente a prazos de recolhimento e não na própria base de cálculo do PIS.

De igual sorte, também, a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), à sua maioria, em 05/06/2000, também firmou o mesmo entendimento esposado inicialmente pelo STJ. Tendo aquela Egrégia Corte Administrativa a função precípua de uniformizar a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, nada me resta, em nome da sistematização jurídica, senão acatar tal tese, embora, como afirmei, em relação a tal entendimento, mantenha reserva pessoal.

Em conseqüência, voto por reconhecer a decadência do direito de restituição no que concerne aos pagamentos efetuados antes de 29 de fevereiro de 1995 e, quanto aos pagamentos efetuados no período de fevereiro a agosto de 1995, por reconhecer que a base de cálculo é o faturamento do sexto mês anterior ao do fato gerador, sem correção monetária, determinando que se apurem os eventuais créditos a favor do contribuinte pela confrontação entre os montantes efetivamente recolhidos e aqueles devidos levando em conta essa sistemática de apuração da base de cálculo.

É como voto.

Sala das Sessões, em 27 de junho de 2006.

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 18 / 12 / 07
Maria Luzinar Novais
Mat. Siape 91641

Processo nº : 10830.001994/00-08
Recurso nº : 133.347
Acórdão nº : 204-01.406

VOTO DO CONSELHEIRO-DESIGNADO
FLÁVIO DE SÁ MUNHOZ

Tratam os presentes autos de pedido de restituição/compensação de recolhimentos supostamente indevidos a título de Contribuição ao PIS.

Os pagamentos indevidos decorrem da inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, declarada por decisão definitiva proferida pelo Supremo Tribunal Federal e a conseqüente aplicação da Lei Complementar n.º 7 de 1970, cujo art. 6º, parágrafo único, estabelece a base de cálculo do PIS como o faturamento do sexto mês anterior, sem previsão de atualização monetária da base de cálculo.

A questão a ser enfrentada é a da decadência do direito de o contribuinte pleitear a restituição e a compensação das parcelas de PIS recolhidas indevidamente com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88.

Os decretos-leis acima mencionados foram declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário n. 148.754. Posteriormente, foi publicada, em 10/10/95, a Resolução do Senado nº 49/95, suspendendo sua execução, *ex tunc.*

Portanto, não há dúvida de que os recolhimentos efetuados com base na sistemática prevista nos decretos-leis foram indevidos, devendo ser restituídos os valores recolhidos a maior, apurados pela diferença em relação ao critério de cálculo definido pela Lei Complementar nº 7/70, inclusive com a defasagem na base de cálculo a que se denominou "semestralidade", de acordo com o disposto no seu art. 6º, parágrafo único.

O prazo para requerer a restituição e a compensação de valores indevidamente recolhidos, tratando-se de direito decorrente de solução de situação conflituosa, somente se inicia com a declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal ou, no que interessa aos autos, com a publicação da Resolução do Senado Federal.

É da lavra do ex-Conselheiro José Antonio Minatel, da 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, voto precursor nos Conselhos de Contribuintes a respeito deste tema, a seguir parcialmente transcrito:

> *O mesmo não se pode dizer quando o indébito é exteriorizado no contexto de solução jurídica conflituosa, uma vez que o direito de repetir o valor indevidamente pago só nasce para o sujeito passivo com a solução definitiva daquele conflito, sendo certo que ninguém poderá estar perdendo direito que não possa exercitá-lo. Aqui, está coerente a regra que fixa o prazo de decadência para pleitear a restituição ou compensação só a partir 'da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa, ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória' (art. 168, II, do CTN). Pela estreita similitude, o mesmo tratamento deve ser dispensado aos casos de solução jurídica com eficácia 'erga omnes', como acontece na hipótese de edição de resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência de exação tributária anteriormente exigida. (Acórdão nº 108-05.791, sessão de 13/07/1999)*

Especificamente sobre a adoção da Resolução nº 49 como marco temporal para o início de contagem do prazo decadencial do PIS/Pasep, cabe destacar a decisão proferida pela 1ª

Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, nos termos do voto do Conselheiro Jorge Freire, assim ementada:

> *PIS- DECADÊNCIA- SEMESTRALIDADE- BASE DE CÁLCULO- 1) A decadência do direito de pleitear a compensação/restituição tem como prazo inicial, na hipótese dos autos, a data da publicação da Resolução do Senado que retira a eficácia da lei declarada inconstitucional (Resolução do Senado Federal nº 49, de 09/10/95, publicada em 10/10/95). Assim, a partir de tal data, conta-se 05 (cinco) anos até a data do protocolo do pedido (termo final). In casu, não ocorreu a decadência do direito postulado. 2) A base de cálculo do PIS, até a edição da MP nº 1.212/95, corresponde ao faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador (Primeira Seção STJ - REsp nº 144.708 - RS - e CSRF). Aplica-se este entendimento, com base na LC nº 07/70, até os fatos geradores ocorridos até 29 de fevereiro de 1996, consoante dispõe o parágrafo único do art. 1º da IN SRF nº06, de 19/01/2000. Recurso a que se dá provimento. (Acórdão nº 201-75380, sessão de 19/09/2001).*

No caso dos autos, o pedido de restituição, acompanhado de pedido de compensação, dentro do prazo decadencial de cinco anos, contado da publicação da Resolução nº 49, do Senado Federal, em 10/10/1995.

O prazo de decadência se aplica tanto ao direito de restituição quanto ao direito de compensação.

Finalmente, de rigor observar que, mesmo que se considere que o art. 3º da Lei Complementar nº 118/05 confira interpretação autêntica ao art. 168, I do CTN (há doutrina no sentido de que o dispositivo enfeixa norma de natureza constitutiva), no sentido de considerar ocorrida a extinção do crédito tributário no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 do CTN, para fins de início da contagem do prazo de decadência, ainda assim, inaplicável ao caso dos autos, tendo em vista seu enquadramento no inciso II do art. 168, do CTN.

Com estas considerações, voto pelo provimento parcial do recurso voluntário interposto, para reconhecer o direito de crédito da contribuinte em relação aos pedidos de restituição/compensação, apurado com base no faturamento do sexto mês anterior, corrigidos de acordo com os critérios da Norma de Execução COSIT/COSAR nº 8/97 e, após, taxa Selic, ressalvado o direito da administração de conferir a exatidão dos cálculos procedidos.

É como voto.

Sala das Sessões, em 27 de junho de 2006

FLÁVIO DE SÁ MUNHOZ