



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº 10840.002997/2001-93
Recurso nº 131.931 Voluntário
Matéria RESTITUIÇÃO/COMP. DE PIS
Acórdão nº 202-17.723
Sessão de 26 de janeiro de 2007
Recorrente RIBEIRO ARAÚJO ARAÚJO & CIA. LTDA.
Recorrida DRJ em Ribeirão Preto - SP



Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/09/1991 a 31/10/1995

Ementa: RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. PAGAMENTOS A MAIOR. DECRETOS-LEIS NºS 2.445 E 2.449, DE 1988, E MEDIDA PROVISÓRIA Nº 1.212/1995. PRAZO DECADENCIAL.

O prazo para requerer a restituição/compensação dos pagamentos efetuados com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 é de 5 (cinco) anos, iniciando-se no momento em que eles se tornaram indevidos com efeitos *erga omnes*, ou seja, na data da publicação da Resolução nº 49, do Senado Federal, em 10/10/1995. Os indébitos decorrentes de pagamentos realizados sob a égide da Medida Provisória nº 1.212/1995 têm seu prazo decadencial iniciado em 16/08/1999, data da publicação da decisão do STF proferida na ADIn nº 1.417-0/DF.

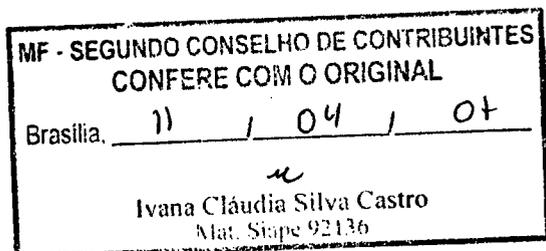
BASE DE CÁLCULO. SEMESTRALIDADE.

A base de cálculo do PIS, até a entrada em vigor da MP nº 1.212/95, corresponde ao faturamento do sexto mês anterior ao de ocorrência do fato gerador.

APURAÇÃO DOS INDÉBITOS

Se o valor da contribuição devida com base na LC nº 7/70, mesmo com a utilização do critério da semestralidade, é maior que o valor pago com fundamento na MP nº 1.212/95, inexistente direito à restituição pleiteada.

Recurso negado.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 11 / 04 / 07

Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. SIAPE 92136

CC02/C02

Fls. 2

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.



ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente



ANTONIO ZOMER

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Nadja Rodrigues Romero, Simone Dias Musa (Suplente), Ivan Allegretti (Suplente) e Maria Teresa Martínez López.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUIÇÃO CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 11 / 04 / 01
<i>n</i>
Ivana Cláudia Silva Castro Mat. SIAPE 92136

CC02/C02 Fls. 3

Relatório

Trata-se de pedido de restituição/compensação de valores da contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, pagos com base nos Decretos-Leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88, sob o argumento de que, com a declaração de inconstitucionalidade desses dispositivos legais, os recolhimentos resultaram a maior que o devido, com base na LC n.º 7/70.

O pleito foi formulado em 30 de outubro de 2001 e refere-se ao período de setembro de 1991 a outubro de 1995.

A autoridade fiscal indeferiu o pleito, por entender que os pagamentos foram atingidos pela decadência, conforme Ato Declaratório n.º 96/99 e porque o lapso temporal previsto na LC n.º 7/70, art. 6.º, representa prazo de recolhimento, o qual foi regularmente alterado pela legislação superveniente, de forma que não haveria crédito a compensar.

Irresignada, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, alegando, em síntese, que o prazo para se pleitear a restituição/compensação é de cinco anos, contados da homologação do pagamento, e que, não havendo homologação expressa, este prazo é de dez anos.

Além disso, após a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis n.ºs 2.445 e 2.449, de 1988, e com a vigência do parágrafo único do art. 6.º da LC n.º 7, de 1970, a base de cálculo do PIS é o faturamento do sexto mês anterior ao de ocorrência do fato gerador.

A 4ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto – SP, na mesma linha de entendimento da DRF jurisdicionante, manteve o indeferimento total do pleito, julgando decaídos os pagamentos efetuados há mais de cinco anos, contados da data do pagamento, e rejeitando a tese da semestralidade do PIS.

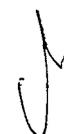
No recurso voluntário, a empresa reedita seus argumentos de defesa, requerendo a reforma da decisão recorrida e a homologação das compensações efetuadas.

O processo foi apreciado por este Colegiado na sessão de 29 de março de 2006, ocasião em que se resolveu converter o julgamento em diligência à repartição de origem, para que se pronunciasse sobre a existência de recolhimento a maior de PIS, exclusivamente em relação ao fato gerador ocorrido no mês de outubro de 1995, levando em consideração a semestralidade da base de cálculo.

Vieram aos autos, então, os documentos de fls. 139/144 e a informação fiscal de fls. 145/146.

Intimada a conhecer do resultado da diligência, a recorrente não se manifestou.

É o Relatório.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 11 / 04 / 01
Ivana Cláudia Silva Castro Mat. SIAPE 92136

Voto

Conselheiro ANTONIO ZOMER, Relator

O recurso é tempestivo e cumpre os requisitos legais para ser admitido, pelo que dele conheço.

O período objeto do pedido de restituição/compensação inclui, além da contribuição relativa aos fatos geradores dos meses de novembro de 1991 a setembro de 1995, paga com base nos Decretos-Leis n.ºs 2.445 e 2.449, de 1988, o fato gerador de outubro de 1995, cujo pagamento se deu sob a égide da Medida Provisória n.º 1.212/95.

Primeiramente, analiso a questão da decadência do direito de se pleitear a restituição dos pagamentos efetuados a maior com base nos Decretos-Leis n.ºs 2.445 e 2.449, de 1988.

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

O STJ tem acolhido a tese do Prof. Hugo de Brito Machado, no sentido de que, no caso de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a extinção do crédito tributário, referida no art. 168, I, do CTN, ocorre com a combinação do pagamento antecipado e a homologação do lançamento, referidas no art. 156, VII, do CTN.

Segundo esta corrente doutrinária e jurisprudencial, caso o contribuinte tenha efetuado algum pagamento, o prazo de cinco anos previsto no art. 150, § 4º, do CTN começa a fluir a partir da data da homologação do lançamento. Se a homologação for expressa, os cinco anos do prazo de decadência contam-se a partir desta data. Se for tácita, contam-se os cinco anos a partir do esgotamento do quinquênio previsto no art. 150, § 4º, do CTN.

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

“Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

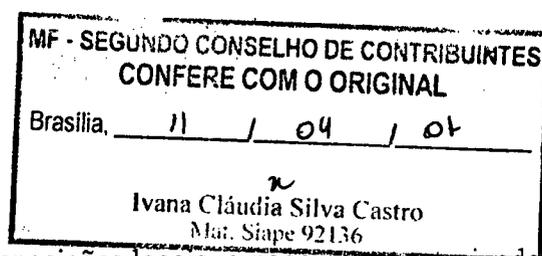
(...)

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

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

Entretanto, a interpretação a ser dada deve levar em conta que o art. 150, § 1º, consigna que *“(...) O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.”*

Por sua vez, o art. 127 do Novo Código Civil deixa claro que, quando a condição é resolutiva, o ato jurídico tem eficácia desde o momento de sua constituição, ao estabelecer que *“(...) Se for resolutiva a condição, enquanto esta se não realizar, vigorará o negócio jurídico, podendo exercer-se desde a conclusão deste o direito por ele estabelecido. (...)”*



Por conta destas disposições legais, o pagamento antecipado, uma vez efetuado, faz com que o contribuinte não precise aguardar a homologação tácita ou expressa para requerer certidão negativa de débitos, nos termos do art. 205 do CTN, pois este direito surge no momento do pagamento, que extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação.

A tese do Prof. Hugo de Brito Machado só seria válida se o art. 150, § 1º, do CTN extinguisse o crédito sob condição suspensiva da ulterior homologação do lançamento. Como o legislador estabeleceu que a condição é resolutória, a extinção definitiva do crédito tributário ocorre no momento da antecipação do pagamento e somente em relação ao montante antecipado. Os efeitos da homologação ou da não-homologação retroagem à data do pagamento.

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

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

Tratando-se de norma expressamente interpretativa, as disposições do art. 3º da LC nº 118/2005 devem ser obrigatoriamente aplicadas aos casos ainda não definitivamente julgados, por força do disposto no art. 106, I, do CTN, que tem caráter imperativo.

Embora caminhe no sentido de que o prazo para pedir restituição/compensação de indébitos tributários é sempre de 5 (cinco) anos, a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes faz importante distinção quando o pedido decorre de situação jurídica conflituosa, que tenha culminado em declaração de inconstitucionalidade de lei. Nesses casos, tem-se entendido que o prazo decadencial se inicia na data da declaração de inconstitucionalidade, pois é somente a partir dela que o pagamento, antes legalmente válido, torna-se indevido.

Se a inconstitucionalidade é declarada em caráter difuso, a contagem do prazo decadencial para terceiros será iniciada quando a decisão do STF ganha efeito *erga omnes*, o só que acontece com a publicação de Resolução pelo Senado Federal.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais sintetizou bem essa questão no Acórdão CSRF/01-03.239, de 19 de março de 2001, cuja ementa tem o seguinte teor:

"Decadência. Pedido de Restituição. Termo Inicial.

Em caso de conflito quanto à inconstitucionalidade da exação tributária, o termo inicial para contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente inicia-se:

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 11 / 04 / 01
Ivana Cláudia Silva Castro
Min. Sape 92136

- a) da publicação do acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIn;
- b) da Resolução do senado que confere efeito 'erga omnes' à decisão proferida 'inter partes' em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo;
- c) da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária."

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

"PIS - PEDIDO DE RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO SOBRE RECOLHIMENTOS EFETUADOS COM BASE EM NORMAS DETERMINADAS INCONSTITUCIONAIS - PRAZO DECADENCIAL - Se o indébito se exterioriza a partir da declaração de inconstitucionalidade das normas instituidoras do tributo, surge para o contribuinte o direito à sua repetição, independentemente do exercício financeiro em que se deu o pagamento indevido (Entendimento baseado no RE nº 141.331-0, Rel. Min. Francisco Rezek). A contagem do prazo decadencial para pleitear a repetição da indevida incidência apenas se inicia a partir da data em que a norma foi declarada inconstitucional, vez que o sujeito passivo não poderia perder direito que não podia exercer. (...)"

Considerando que a incidência da contribuição para o PIS, com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, só veio a ser afastada para a recorrente em 10/10/1995, com a publicação da Resolução nº 49, do Senado Federal, deve ser este o dia de início do prazo decadencial dos pedidos de restituição dos valores pagos a maior, com base nesses dispositivos legais.

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

In casu, como o pleito foi apresentado em 30 de outubro de 2001, quando já se havia esgotado o prazo legal para sua apresentação, a recorrente não tem mais direito de reaver os indébitos relativos a eventuais pagamentos efetuados a maior, com base nos DL nºs 2.445 e 2.449, de 1988.

Em segundo lugar, analiso a questão do prazo para a apresentação do pleito relativo ao fato gerador de outubro de 1995, cuja imposição se deu com base na Medida Provisória nº 1.212/95.

Nesta análise, deve ser aplicado o mesmo critério utilizado para os recolhimentos fundados nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, uma vez que a cobrança do PIS nos moldes da MP também foi declarada inconstitucional pelo STF no referido período.

A MP nº 1.212, em seu art. 15, que veio a ser o art. 18 da Lei nº 9.715/98, determinava que as suas disposições fossem aplicadas "aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995", mas o STF, no julgamento da ADIn nº 1.417-0/DF, declarou esta retroação da norma inconstitucional. Desta forma, a Medida Provisória nº 1.212, de

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>11</u> / <u>04</u> / <u>01</u> Ivana Cláudia Silva Castro Mot. Sinape 92136
--

28/11/1995, foi submetida à anterioridade nonagesimal inscrita no art. 195, § 6º, da Constituição Federal de 1988, produzindo efeitos apenas a partir de 1º/03/1996.

Como a decisão do STF na ADIn nº 1.417-0/DF só foi publicada em 16/08/1999, deve ser este o dia do início do prazo decadencial dos pedidos de restituição dos pagamentos a maior baseados na MP nº 1.212/95.

Assim, não está decaído o pedido de restituição/compensação do indébito relativo ao fato gerador ocorrido no mês de outubro de 1995, posto que formulado em 30/10/2001, quando ainda não tinha transcorrido o prazo de cinco anos da data da publicação da decisão do STF na ADIn nº 1.417-0/DF.

Ultrapassada a questão da decadência, passo a analisar as demais questões postas em julgamento.

A retirada do vício de que padecia o art. 18 da Lei nº 9.715, de 1998, – advindo do art. 15 da Medida Provisória nº 1.212 –, produziu efeitos *ex tunc*, operando como se aquele mandamento nunca tivesse existido, retornando, assim, a aplicação da sistemática anterior de apuração do PIS, ou seja, com base na Lei Complementar nº 7/70, com as modificações da Lei Complementar nº 17/73 e alterações posteriores, que não aquelas introduzidas pelas normas inconstitucionais.

A jurisprudência deste Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais tem afastado todas as interpretações que buscavam restringir os efeitos da inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, com o objetivo de valorar a base de cálculo da contribuição para o PIS, entre elas a que pressupunha que as Leis nºs 7.691/88, 7.799/89 e 8.218/91 teriam revogado tacitamente o critério da semestralidade.

Afora os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, nenhuma outra legislação editada depois da Lei Complementar nº 7/70 e antes da Medida Provisória nº 1.212/95 reportou-se à base de cálculo da contribuição para o PIS.

Conseqüentemente, a base eleita pelo art. 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 7/70 permaneceu incólume e em pleno vigor até 29 de fevereiro de 1996, pois a eficácia da Medida Provisória nº 1.212/95 iniciou-se em 1º/03/1996.

Neste sentido tem decidido o Superior Tribunal de Justiça - STJ, bastando aqui citar o REsp nº 240.938/RS (1990/0110623-0), cuja ementa tem o seguinte teor:

“PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO INEXISTENTE. VIOLAÇÃO AO ART. 535, II, DO CPC, QUE SE REPELE. CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS. BASE DE CÁLCULO. SEMESTRALIDADE: PARÁGRAFO ÚNICO, DO ART. 6º, DA LC 07/70. MENSALIDADE: MP 1.212/95.

[...]

3 - A base de cálculo da contribuição em comento, eleita pela LC 7/70, art. 6º, parágrafo único ('A contribuição de julho será calculada com base do 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 'o faturamento do mês anterior' (art. 2º).

4 - Recurso especial parcialmente provido." (destaquei)

Na esfera administrativa, a Câmara Superior de Recursos Fiscais segue a mesma linha, como se pode ver no Acórdão nº CSRF/02-01.570, assim ementado:

"PIS - BASE DE CÁLCULO - SEMESTRALIDADE - Até o advento da MP nº 1212/95, a base de cálculo da Contribuição para o PIS é o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, de acordo com o parágrafo único, do art. 6º, da Lei Complementar nº 07/70. Precedentes do STJ e da CSRF - Recurso especial da Fazenda Nacional negado."

Portanto, na determinação dos valores passíveis de compensação devem ser descontados dos pagamentos efetuados com base na MP nº 1.212/95 a contribuição devida conforme a Lei Complementar nº 7/70, considerando-se como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior ao de ocorrência do fato gerador, sem qualquer atualização monetária.

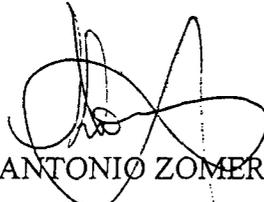
No presente caso, a Fiscalização, ao realizar a diligência determinada por este Colegiado, constatou que a contribuição devida com base na LC nº 7/70 é maior que aquela paga com base na MP nº 1.212/95, resultando num pagamento a menor no valor de R\$ 15,20, conforme demonstrado no quadro abaixo:

Faturamento de abril/95 informado na planilha (fl. 36)	Alíquota	Valor Devido	Valor Recolhido	Data da Arrecadação	Saldo Devedor
12.936,92	0,75%	97,02	81,82	14/11/95	15,20

A fiscalização apurou, ainda, com base na DIRPJ (fl. 141), que o faturamento de abril de 1995 foi de R\$ 18.832,64 e não de R\$ 12.936,92, como utilizado pela contribuinte para efetuar o pagamento (Darf à fl. 59), o que implicaria um pagamento a menor ainda mais significativo.

Ante o exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 2007.


ANTONIO ZOMER

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 11 / 04 / 07
 Ivana Cláudia Silva Castro Mat. SIAPE 92136