



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Publicado no Diário Oficial da União
de 28 / 01 / 2004
Rubrica

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10880.018695/00-17
Recurso nº : 123.821
Acórdão nº : 202-14.966

Recorrente : PACAEMBU AUTO PEÇAS LTDA.
Recorrida : DRJ em São Paulo - SP

PIS - REPETIÇÃO DE INDÉBITO - PRAZO DECADENCIAL – O prazo de decadência/prescrição para requerer-se restituição/compensação de valores referentes a indêbitos exteriorizado no contexto de solução jurídica conflituosa que afastou do ordenamento pátrio lei inconstitucional começa a fluir na data de publicação da resolução do Senado da República que suspendeu o dispositivo inquinado de inconstitucionalidade e exaure-se, impreterivelmente, após o transcurso do prazo quinquenal.
Recurso ao qual se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
PACAEMBU AUTO PEÇAS LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 12 de agosto de 2003


Henrique Pinheiro Torres
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Ana Neyle Olímpio Holanda, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Nayra Bastos Manatta e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

cl/opr



Processo nº : 10880.018695/00-17

Recurso nº : 123.821

Acórdão nº : 202-14.966

Recorrente : PACAEMBU AUTO PEÇAS LTDA.

RELATÓRIO

Por medida de economia processual, transcrevo o relatório do Acórdão DRJ/SPO nº 389, de 19 de fevereiro de 2002, fls. 441/445:

"Trata o presente processo de pedido de restituição, cumulado com pedido de compensação, formulado pelo contribuinte acima identificado, protocolizado em 27/12/2000, no qual o mesmo afirma haver efetuado recolhimentos indevidos do PIS entre de janeiro/1991 a outubro/1995, com base no Decreto-lei nº 2.445/88 e no Decreto-lei nº 2.449/88, posteriormente julgados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal e que tiveram sua execução suspensa em virtude da Resolução nº 49, de 09.10.1995, de forma que a exação, para os fatos geradores a que se referem os recolhimentos mencionados, deve ser calculada com base nas disposições da Lei Complementar nº 7/70. Assim, assevera o requerente que, refazendo os cálculos para apuração do PIS com base na legislação não maculada de inconstitucionalidade, restou apurado montantes recolhidos indevidamente, conforme demonstrado nas planilhas de fls. 05 a 29. Juntou aos autos, ainda, cópias dos DARFs de fls. 30 a 62.

2. *Mediante o Despacho Decisório de fls. 407/409, o pedido foi indeferido pela Delegacia da Receita Federal em São Paulo, sob o fundamento de que o interessado não logrou trazer aos autos comprovação de que os recolhimentos do PIS foram efetuados em valores maiores que o devido com base na legislação que permaneceu vigente após a edição da Resolução nº 49/95 pelo Senado Federal, sobretudo tendo-se em conta que a alíquota determinada pela legislação vigente (0,75%) era superior à alíquota definida na legislação considerada inconstitucional (0,65%). Tampouco, foi revigorado o prazo de 180 dias para o recolhimento da contribuição, já que toda a legislação que alterou esse prazo continua em vigor. Finalmente, ainda que fossem comprovados os recolhimentos indevidos, a restituição seria descabida, pois o pedido foi protocolizado após os cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário, conforme determina o art. 168, I, do CTN, razão pela qual não se tomou conhecimento do pedido.*

3. *Inconformado com o indeferimento do seu pedido, o contribuinte ingressou, em 15/05/2001, com a manifestação de inconformidade de fls. 417/428, alegando, resumidamente, o seguinte:*

3.1. *O prazo prescricional da repetição do indébito do PIS, que é tributo sujeito a lançamento por homologação, conforme disposto no art. 150, § 4º, do CTN, conta-se a partir dos cinco anos seguintes ao da ocorrência do*



Processo nº : 10880.018695/00-17
Recurso nº : 123.821
Acórdão nº : 202-14.966

fato gerador, sendo este entendimento confirmado por julgados administrativos e pelo Superior Tribunal de Justiça.

3.2. *O parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 7/70 não regula prazo de pagamento da contribuição ao PIS, mas a base de cálculo da exação. Assim, a apuração do PIS deve ser feita com base no faturamento do sexto mês anterior ao respectivo mês de competência. Tal entendimento é corroborado por acórdãos do Conselho de Contribuintes e do Superior Tribunal de Justiça*

3.3. *Quanto à afirmação no Despacho Decisório de que a documentação juntada aos autos não basta para comprovar o direito ao crédito, assevera interessado que os valores utilizados no recálculo podem ser encontrados nas guias de recolhimento e nas declarações de rendimentos juntadas ao processo.*

4. *Requer, assim, a reforma da decisão que indeferiu o seu Pedido de Restituição da contribuição ao PIS."*

O julgamento da impugnação - nos termos em que foi apreciada pelos membros da Nona Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP - pode ser sintetizado em três questões fundamentais:

1. determinar a base de cálculo para apuração do PIS. Para essa questão dois entendimentos foram apresentados:

1.1. aplicação da alíquota de 0,75% sobre o faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador (sistemática prevista no § único do art 6º da LC 7/70), sendo esse entendimento aceito pela contribuinte;

1.2. incabível a apuração do PIS com base no faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador. (Conforme disposto no Parecer PGFN/CAT nº 437, de 19 de março de 1998, a Lei nº 7.691, de 15/12/1988, revogou o parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 7/7), sendo esse entendimento aceito pela DRJ/SPO;

2. definir o prazo prescricional para repetição do indébito do PIS, que é tributo sujeito a lançamento por homologação, conforme disposto no art. 150, do CTN. Para essa questão dois entendimentos foram apresentados:

2.1. o prazo prescricional conta-se se a partir dos 5 (cinco) anos seguintes ao da ocorrência do fato gerador, sendo esse entendimento aceito pela contribuinte;



Processo nº : 10880.018695/00-17
Recurso nº : 123.821
Acórdão nº : 202-14.966

2.2. o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário, sendo esse entendimento aceito pela DRJ/SPO;

3. estabelecer se a documentação apresentada pela contribuinte é capaz de evidenciar a existência de recolhimentos do PIS efetuados em valores maiores que o devido com base em legislação que permaneceu vigente após a edição da Resolução nº 49/95.

Os membros da Nona Turma da DRJ/SPO acordaram, por unanimidade de votos, em indeferir o pedido de reconhecimento do direito creditório. A decisão de primeiro grau encontra-se resumida nos termos da ementa à fl. 441:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

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

Ementa: PIS - RESTITUIÇÃO - PRESCRIÇÃO - COMPROVAÇÃO DO INDÉBITO

O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário. Cabe ao interessado trazer aos autos os elementos necessários à comprovação do recolhimento indevido.

Solicitação Indeferida".

Insurgindo-se contra o julgado em epígrafe, a interessada interpôs Recurso Voluntário, fls. 446/457, contestando o Acórdão DRJ/SPO nº 389, e reiterando os argumentos apresentados na peça impugnatória.

É o relatório. //



Processo nº : 10880.018695/00-17
Recurso nº : 123.821
Acórdão nº : 202-14.966

**VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
HENRIQUE PINHEIRO TORRES**

O recurso preenche os requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Como relatado, trata-se de pedido de restituição e compensação dos valores recolhidos a título de PIS, relativos aos períodos compreendidos entre 01/01/1991 a 31/10/1995, que a reclamante entende haver pago a maior, com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, posteriormente declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal. Por meio do Acórdão DRJ/SPO nº 00.389/2002, a 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP indeferiu o pleito da interessada sob a alegação de que teria havido o decurso do prazo quinquenal de prescrição referente ao direito de repetir, já que este havia começado a fluir a partir da extinção do crédito tributário pelo pagamento, e o pedido de restituição somente fora formulado em 27/12/2000. Portanto, transcorridos mais de cinco anos da extinção do crédito tributário a repetir.

Por seu turno, a contribuinte alega em seu apelo voluntário que o direito de repetir, no caso de autolancamento, ocorre após o decurso de 05 anos contados da data da homologação do pagamento, conforme jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.

Havendo questionamento sobre decadência, o que, em se confirmando, tem-se por prejudicada a análise do direito à restituição pleiteada, faz-se então necessário examinar, preliminarmente, dita questão.

O direito à repetição de indébito é assegurado aos contribuintes no artigo 165 do Código Tributário Nacional - CTN. Todavia, como todo e qualquer direito esse também tem prazo para ser exercido, *in casu*, 05 anos contados nos termos do artigo 168 do CTN, da seguinte forma:

I. da data de extinção do crédito tributário nas hipóteses:

- a) de 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;
- b) de 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;

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 nas hipóteses:

- a) de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.



Processo nº : 10880.018695/00-17
Recurso nº : 123.821
Acórdão nº : 202-14.966

Como visto, duas são as datas que servem de marco inicial para contagem do prazo extintivo do direito de repetir o indébito, a de extinção do crédito tributário e a do trânsito em julgado de decisão administrativa ou judicial. Acontece, porém, que o caso ora em discussão não se enquadra perfeitamente em nenhuma das hipóteses acima aludida, fazendo-se necessário ajustar o termo *a quo* da contagem do prazo extintivo do direito a repetir o indébito de tal sorte que o marco inicial venha a coincidir com o momento em que se exteriorizou para o sujeito passivo esse direito, *in casu*, a data de publicação da Resolução nº 49, do Senado da República, 10 de outubro de 1995. Esse entendimento, encontra-se apascentado tanto no Segundo Conselho de Contribuintes quanto na Câmara Superior de Recursos Fiscais, como exemplo, transcreve-se excerto do voto proferido pelo Conselheiro Renato Scalco Isquierdo, quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 116.520, consubstanciado no Acórdão nº 203-07.487:

"(...) o ¹prazo contido no citado dispositivo do CTN não se aplica ao presente caso, primeiro porque, no momento do recolhimento, a legislação então vigente e a própria Administração Tributária que, de forma correta, diga-se de passagem, porquanto em obediência a determinação legal em pleno vigor, não permitia outra alternativa para que a recorrente visse cumprida sua obrigação de pagar e, segundo, porque, em nome da segurança jurídica, não se pode admitir a hipótese de que a contagem de prazo prescricional, para o exercício de um direito, tenha início antes da data de sua aquisição, o qual somente foi personificado, de forma efetiva, mediante a edição da Resolução do Senado Federal nº 49/95.

Somente a partir da edição da referida Resolução do Senado é que restou pacificado o entendimento de que a cobrança da Contribuição para o PIS deveria limitar-se aos parâmetros da Lei Complementar nº 07/70, sem os efeitos dos decretos-leis declarados inconstitucionais.

A jurisprudência emanada dos Conselhos de Contribuintes caminha nessa direção, conforme se pode verificar, por exemplo, do julgado cujos excertos, com a devida vênia, passo a transcrever, constantes do Acórdão n.º 108-05.791, Sessão de 13/07/99, da lavra do i. Conselheiro Dr. José Antonio Minatel, que adoto como razões de decidir:

EMENTA

"RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO – CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA – INTELIGÊNCIA DO ART. 168 DO CTN – O prazo para pleitear a restituição ou compensação de tributos pagos indevidamente é sempre de 05 (cinco) anos, distinguindo-se o início de sua contagem, em razão da forma em que se exterioriza o indébito. Se o indébito

¹ Esse prazo, a que alude o Conselheiro, deve ser entendido como o termo inicial da contagem dos cinco anos extintivo do direito de repetir o indébito.



Processo nº : 10880.018695/00-17
Recurso nº : 123.821
Acórdão nº : 202-14.966

exsurge da iniciativa unilateral do sujeito passivo, calcado em situação fática não litigiosa, o prazo para pleitear a restituição ou a compensação tem início a partir da data do pagamento que se considera indevido (extinção do crédito tributário). Todavia, se o indébito se exterioriza no contexto de solução jurídica conflituosa, o prazo para desconstituir a indevida incidência só pode ter início com a decisão definitiva da controvérsia, como acontece nas soluções jurídicas ordenadas com eficácia erga omnes, pela 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.”.

VOTO

“[...]”

Voltando, agora, para o tema acerca do prazo de decadência para pleitear a restituição ou compensação de valores indevidamente pagos, à falta de disciplina em normas tributárias federais de escalão inferior, tenho como norte o comando inserto no art. 168 do Código Tributário Nacional, que prevê expressamente:

‘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.’

Veja-se que o prazo é sempre de 5 (cinco) anos, sendo certo que a distinção sobre o início da sua contagem está assentada nas diferentes situações que possam exteriorizar o indébito tributário, situações estas elencadas, com caráter exemplificativo e didático, pelos incisos do referido art. 165 do CTN, nos seguintes termos:

‘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 parágrafo 4º do art. 162, nos seguintes casos:

4



Processo nº : 10880.018695/00-17
Recurso nº : 123.821
Acórdão nº : 202-14.966

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.

*O direito de repetir independe dessa enumeração das diferentes situações que exteriorizam o indébito tributário, uma vez que é irrelevante que o pagamento a maior tenha ocorrido por erro de interpretação da legislação ou por erro na elaboração do documento, posto que **qualquer valor pago além do efetivamente devido será sempre indevido**, na linha do princípio consagrado em direito que determina que 'todo aquele que recebeu o que lhe não era devido fica obrigado a restituir', conforme previsão expressa contida no art. 964 do Código Civil.*

*Longe de tipificar *numerus clausus*, resta a função meramente didática para as hipóteses ali enumeradas, sendo certo que os incisos I e II do mencionado artigo 165 do CTN voltam-se mais para as constatações de erros consumados em **situação fática não litigiosa**, tanto que aferidos unilateralmente pela iniciativa do sujeito passivo, enquanto que o inciso III trata de indébito que vem à tona por deliberação de autoridade incumbida de **dirimir situação jurídica conflituosa**, daí referir-se a 'reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória'.*

*Na primeira hipótese (incisos I e II) estão contemplados os pagamentos havidos por erro, quer seja ele de fato ou de direito, em que o juízo do indébito opera-se unilateralmente no estreito círculo do próprio sujeito passivo, sem a participação de qualquer terceiro, seja a administração tributária ou o Poder Judiciário, daí a pertinência da regra que fixa o prazo para desconstituir a indevida incidência já a partir da data do efetivo pagamento, ou da 'data da extinção do crédito tributário', para usar a linguagem do art. 168, I, do próprio CTN. Assim, quando o indébito é exteriorizado em **situação fática não litigiosa**, parece adequado que o prazo para exercício do direito à restituição ou compensação possa fluir imediatamente, pela inexistência de qualquer óbice ou condição obstativa da postulação pelo sujeito passivo.*

*O mesmo não se pode dizer quando o indébito é exteriorizado no contexto da **solução jurídica conflituosa**, uma vez que o direito de repetir o valor indevidamente pago só nasce para o sujeito passivo com a decisão 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*



Processo nº : 10880.018695/00-17
Recurso nº : 123.821
Acórdão nº : 202-14.966

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 soluções jurídicas ordenadas 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 da exação tributária anteriormente exigida.

Esse parece ser, a meu juízo, o único critério lógico que permite harmonizar as diferentes regras de contagem de prazo previstas no Estatuto Complementar (CTN). Nessa mesma linha também já se pronunciou a Suprema Corte, no julgamento do RE nº 141.331-0 em que foi relator o Ministro Francisco Resek, em julgado assim ementado:

'Declarada a inconstitucionalidade das normas instituidoras do depósito compulsório incidente na aquisição de automóveis (RE 121.136), surge para o contribuinte o direito à repetição do indébito, independentemente do exercício financeiro em que se deu o pagamento indevido' (Apud OSWALDO OTHON DE PONTES SARAIVA FILHO – In 'Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário' – pág. 290 – Editora Dialética – 1.999).'

Nessa linha de raciocínio, pode-se dizer que, no presente caso, o indébito restou exteriorizado por situação jurídica conflituosa, hipótese em que o pedido de restituição tem assento no inciso III do art. 165 do CTN, contando-se o prazo de prescrição a partir da data de publicação da Resolução do Senado Federal nº 49/95, que reconheceu a impertinência da exação tributária anteriormente exigida."

Em assim sendo, para os pagamentos indevidos efetuados até 10 de outubro de 1995, parece-me que o entendimento mais consentâneo com o bom direito é de considerar como termo inicial da contagem do prazo extintivo a que alude o *caput* do artigo 168 do CTN o dia 10 de outubro de 1995, data da publicação da citada Resolução nº 49, do Senado Federal, que suspendeu a execução dos malsinados decretos-leis. Para não perecer desse direito, o seu titular deveria havê-lo suscitado até o fim do dia 10 de outubro de 2.000, momento exato em que se exauriu o prazo decadencial. Não tendo a reclamante até essa data protocolado o seu pedido de restituição/compensação, é de considerar-se que, quando o fez, em 27 de dezembro de 2.000, já não mais podia fazê-lo, pois o direito já se encontrava caduco.

Quanto à jurisprudência trazida à colação pela reclamante de que o termo *a quo* da decadência começaria a fluir após a homologação do lançamento (05 anos para homologar e mais 05 para decair), é de reconhecer-se que inicialmente foi a prevalente no Superior Tribunal de Justiça e, também, neste Colegiado. Todavia, de há muito o entendimento deste Conselho,

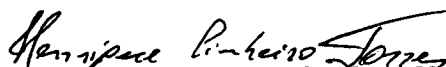


Processo nº : 10880.018695/00-17
Recurso nº : 123.821
Acórdão nº : 202-14.966

segundo a nova tendência do STJ, modificou-se e passou-se a adotar a tese de que o termo inicial da decadência, nos casos em que o indébito restou exteriorizado por situação jurídica conflituosa, é a 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), ou ainda, na hipótese de edição de resolução do Senado Federal para expurgar do sistema jurídico norma declarada inconstitucional, na data da publicação do ato senatorial, como é o caso ora em discussão.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 12 de agosto de 2003


HENRIQUE PINHEIRO TORRES