



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

Processo nº 10880 035394/99-43
Recurso nº 255.149 Voluntário
Acórdão nº 3403-00.585 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 1 de outubro de 2010
Matéria PIS.Semestralidade
Recorrente PRÊMIO EDITORIAL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 30/06/1989 a 30/09/1995

Ementa:

PRAZO DE PRESCRIÇÃO PARA RESTITUIR INCONSTITUCIONALIDADE.

O termo inicial do prazo prescricional de cinco anos para o pedido de restituição do PIS recolhido a maior, com fundamento na inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, começou a fluir a partir da data de publicação da Resolução nº 49/95, do Senado Federal. Não está prescrito o pedido apresentado antes de expirado o prazo, em 10/10/2000.

PIS. SEMESTRALIDADE. SÚMULA 15 DO CARF.

Até fevereiro de 1996, a base de cálculo do PIS, nos termos do parágrafo único do art. 6º da LC nº 7/70, corresponde ao faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária até a data do respectivo vencimento (Primeira Seção do STJ, Resp nº 144.708-RS e Súmula 11 do 2º CC), sendo a alíquota de 0,75%. Deve ser restituída ao contribuinte a diferença entre o valor por ele recolhido e o valor que seria efetivamente devido.

CORREÇÃO MONETÁRIA.

A atualização monetária, até 31/12/1995, dos valores recolhidos indevidamente, deve ser efetuada com base nos índices constantes da tabela anexa à norma de Execução Conjunta SRF/Cosit/Cosar nº 8, de 27/06/1997, devendo incidir a taxa Selic a partir de 01/01/96, nos termos do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Assinado eletronicamente em 27/12/2010 por ANTONIO CARLOS AZEVEDO (R) (2010) por MARCOS TIANQUES COSTA

10/11/2010 por VAN ALBUQUERQUE

Assinado eletronicamente em 05/10/2010 por MARCOS TIANQUES COSTA

Impressão em 27/12/2010 por JOSE DE JESUS MARTINS COSTA - VERSO EM BRANCO

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária da Terceira **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, em dar provimento parcial ao recurso, da seguinte forma: I) por maioria de votos, para afastar a decadência do direito do contribuinte ao pedido de restituição; e II) por unanimidade de votos, para reconhecer o direito à restituição do indébito do PIS relativo a todo o período pleiteado, observado o critério da semestralidade da base de cálculo nos termos da Súmula CARF nº 15. Vencidos os Conselheiros Marcos Tranchesi Ortiz (**Relator**) e Antonio Carlos Atulim quanto à decadência. Designado o Conselheiro Ivan Allegretti.

Antonio Carlos Atulim - Presidente

Marcos Tranchesi Ortiz - Relator

Ivan Allegretti – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, **Robson** José Bayerl, Domingos de Sá Filho, Winderley Moraes Pereira, Ivan Allegretti e **Marcos** Tranchesi Ortiz.

Relatório

Em 23 de dezembro de 1999, a recorrente protocolou Pedido de Restituição (fl. 1) da contribuição ao PIS paga a maior, entre junho/89 e setembro/95, por havê-la recolhido sob a disciplina dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88, reconhecidos inconstitucionais pelo STF. Guias DARFs do PIS instruíram o pedido (fls. 33/155).

Simultaneamente, protocolou Pedidos de Compensação (fls. 2/8), com o escopo de, com parcela do crédito restituendo, extinguir débitos do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF dos períodos janeiro/97 a dezembro/99.

Os pagamentos do PIS realizados antes de 23 de dezembro de 1994, a DRF entendeu alcançados pela decadência, que considerou quinquenal e contada a partir da data do pagamento. Relativamente aos pagamentos não-decaídos, entendeu que deles não decorriam quaisquer indébitos porque a semestralidade do PIS, instituída no art. 6º, §3º da LC nº 7/70, estaria revogada pela Lei nº 7.691/88. Por isso, concluiu a DRF, a base de cálculo utilizada pela recorrente para apuração do PIS no período – valor do faturamento do mês imediatamente anterior – era correta e, por conseguinte, o valor do tributo também. Indeferiu, por isso, integralmente o pleito da recorrente (fls. 191/199).

Em manifestação de inconformidade (fls. 205/231), a recorrente sustentou:

(a) ser decenal o prazo decadencial restitutório, o que faria não-decaído nenhum dos créditos objeto do seu pedido;

(b) ser impertinente à hipótese a Lei nº 7.691/88, por tratar da correção monetária dos tributos e não das respectivas bases de cálculo.

A DRJ-São Paulo (fls. 258/272) manteve o entendimento da DRF nas duas questões de mérito, quais sejam, decadência e semestralidade do PIS. Todavia, como os Pedidos de Compensação houvessem sido protocolados em 23 de dezembro de 1999, entendeu que, por força do art. 74, §§2º, 4º e 5º da Lei nº 9.430/96, as compensações estavam já tacitamente homologadas desde 23 de dezembro de 2004, quase seis meses antes da decisão de "não-homologação expressa" proferida pela DRF. Assim, deu parcial provimento à inconformidade para homologar as compensações, mantendo o indeferimento da restituição do saldo de créditos não-utilizado nas compensações.

Sobreveio recurso voluntário (fls. 286/301) repetindo os argumentos lançados na manifestação de inconformidade.

Eis o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcos Tranchesi Ortiz, Relator

Recurso formalmente em ordem e tempestivo, razão pela qual dele se conhece.

1 Semestralidade do PIS.

A DRJ sustenta que o art. 6º, parágrafo único da LC 7/70 versa o *prazo de recolhimento* da exação: o fato gerador do PIS do mês de janeiro ocorreria ao final do mesmo mês de janeiro, tendo por base de cálculo o faturamento do mês de janeiro, devendo ser recolhido no julho subsequente.

O assunto não tolera mais especulações no âmbito da administração tributária federal. Está pacificado na Súmula Vinculante nº 15 do CARF, que restou desafiada pela r. decisão recorrida:

"Súmula CARF nº 15: 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"

A Lei nº 7.691/88 disciplinava a correção monetária dos tributos federais, isto é, a correção incidente entre as datas do fato gerador e do pagamento. A teor da Súmula nº 15, o que se resgata do sexto mês anterior não é o tributo devido, mas apenas a sua base de cálculo, o que torna a tal Lei nº 7.691/88 simplesmente impertinente, inaplicável à hipótese.

Segundo o art. 72, §4º do RI-CARF, as súmulas do órgão são de adoção obrigatória pelos seus integrantes.

"PRAZO DE RECOLHIMENTO ANTERIORIDADE NONAGESIMAL VACATIO LEGIS Inocorre o fenômeno da *vacatio legis* por conta da declaração da inconstitucionalidade de parte do artigo 18 da Lei nº 9.715/98. Aplicável, nos fatos geradores entre outubro de 1995 e fevereiro de 1996, o prazo afeiçãoado à LC nº 7/70 e a partir daí as regras da Lei nº 9.715/98 (MP nº 1.212/95 e reedições). (...) Recurso negado" (Acórdão nº 201-79.786, Rel. Cons. Walber Jose da Silva, j. 08/11/2006)

Portanto, tomo por incontroversos todos os demais pontos que poderiam influenciar na quantificação do crédito restituendo, que seria de se deferir integralmente, não estivesse ele parcialmente fulminando de decadência, como se passa a expor.

Está-se novamente às voltas com a questão do prazo para o exercício da pretensão à repetição do indébito tributário, preliminar esta que, a depender da orientação adotada, sequer permitirá, *in casu*, que se ingresse no debate do mérito propriamente dito.

O discutível, a respeito, é o momento a partir do qual o prazo quinquenal inicia sua fluência; ou seja, o termo *a quo* do interregno temporal. O inciso I, do referido artigo 168 do CTN comanda que, nas hipóteses de cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido, a contagem principie na "*data da extinção do crédito tributário*". O dúvida, o controvertido, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, é precisamente a data em que, havendo pagamento antecipado, se considera extinto o crédito fiscal.

Assinado eletronicamente em 24/11/2010 por ANTONIO CARLOS AUGUSTO DE SOUZA para MARY OSTIVAGUES OLIVEIRA

Aula Bogal, Indonesia on 08-11-2010 and 14-10-2010. US 10-102155-1 (4/10/10)

Impresso em 12/2010 por JOSE DA JESUS MARTINS COSTA - VERA DA BRANCO

disposto no artigo 150, §4º do CTN, onde se lê que, decorridos 5 (cinco) anos do fato gerador do tributo, "*considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito*".

Como o crédito tributário não se extinguiria até a sobrevinda da homologação, a proposta interpretativa adotada pelo STJ difere para este momento o início do prazo decadencial para o exercício do direito à repetição do indébito. Sabemos todos que são raríssimas, para não dizer inexistentes, as situações em que o Fisco homologa expressamente os pagamentos efetuados pelo sujeito passivo. É por isso mesmo que, no mais das vezes, o entendimento em questão redundará no reconhecimento, ao contribuinte, de um prazo decenal para a restituição da exação indevida: 5 anos entre o fato gerador e a homologação tácita (artigo 150, §4º), acrescidos de outros 5 anos entre a homologação, data em que se daria a extinção do crédito, e a decadência do direito (artigo 168, inciso I).

Veja-se, nesse sentido, julgado paradigma do STJ na matéria:

*"TRIBUTÁRIO - EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO -
CONSUMO DE COMBUSTÍVEL - DECADÊNCIA -
PRESCRIÇÃO - INOCORRÊNCIA.*

(...)

- A falta de homologação, a decadência do direito de repetir o indébito tributário somente ocorre, decorridos cinco anos, desde a ocorrência do fato gerador, acrescidos de outros cinco anos, contados do termo final do prazo deferido ao Fisco, para apuração do tributo devido." (E.Divergência em REsp n. 42.720-5/RS, rel. Min. Humberto Gomes de Barros)

Com todo o respeito aos que a professam, tenho para mim que esta não é a leitura mais consentânea com a disciplina dada pelo próprio CTN aos assim chamados tributos sujeitos a "lançamento por homologação". É verdade que o Código nem sempre tratou dos institutos com coerência e sistematicidade – e as expressões "crédito tributário" e "lançamento por homologação" – são exemplos eloquentes disso. Todavia, são bem sucedidos os esforços da doutrina em dar-lhe coesão e organicidade interpretativa. Os resultados destas tentativas, a meu ver, conduzem à conclusão diversa desta a que tem, com a devida vênia, chegado o E. STJ.

O CTN permite que as pessoas políticas com competência tributária atribuam, na disciplina legal de suas figuras impositivas, ao sujeito passivo da obrigação as tarefas de identificar a ocorrência do fato gerador, apurar a base impositiva, calcular a exação devida e, enfim, recolher a respectiva importância independentemente de prévio lançamento (ato administrativo) ou de atos de controle por parte da Administração. O próprio CTN chamou as espécies fiscais assim legalmente organizadas de tributos sujeitos a "lançamento por homologação".

Efetuada ou não o pagamento antecipado, o Fisco adotará necessariamente uma de três posturas reguladas pelo CTN: (i) concordará expressamente com o procedimento adotado pelo contribuinte (art. 150, *caput*, parte final), (ii) discordará do mesmo procedimento, efetuando o lançamento de ofício para exigir a diferença não espontaneamente recolhida (art. 149, V), ou, finalmente, (iii) concordará tacitamente, caso deixe transcorrer *in albis* o prazo assinalado para a hipótese anterior (art. 150, §4º).

O que o CTN denomina "homologação tácita" é, portanto, a caducidade do direito ao lançamento de ofício nestes tributos em que o pagamento deve preceder o controle administrativo. Melhor dizendo: se o recolhimento efetuado pelo sujeito passivo é considerado pelo Fisco menor que o devido, cumpre a este último proceder ao lançamento de ofício da diferença. É para tanto que o CTN estabelece um prazo quinquenal a começar na data de ocorrência do fato gerador: vencido o prazo, extinto estará o direito de a Fazenda Pública lançar adicionalmente aquilo que o contribuinte houver antecipadamente pago.

Sempre que o Fisco homologa a conduta do contribuinte – expressa ou tacitamente, não importa – o lançamento, ao menos no sentido de ato constitutivo da obrigação tributária, não ocorre. Nesses casos, a obrigação (ou o crédito, se preferirmos) se constitui por confissão do próprio sujeito passivo, seja através do pagamento, seja pelo cumprimento de obrigação acessória que a lei institua para este fim. De lançamento, portanto, só se cogita se, no prazo decadencial, a Fazenda Pública constitui de ofício crédito suplementar àquele previamente declarado ou satisfeito pelo obrigado.

Percebe-se destas considerações que a homologação (expressa ou tácita) não influi sobre a extinção do crédito tributário reconhecido pelo sujeito passivo. O que o extingue é o eventual pagamento antecipado que porventura se efetue. A ulterior homologação, como visto, não é em si fato extintivo da obrigação tributária, mas causa de extinção, de perda, do direito ao lançamento de ofício de importâncias adicionais àquelas já espontaneamente recolhidas. A corroborar o argumento, note-se que se o Fisco pratica o lançamento de ofício (o que equivale à não-homologação na dicção do Código), nem por isso se desfaz o efeito extintivo do pagamento insuficiente quanto à parte incontroversa da dívida.

Veja-se, nesse sentido, os ensinamentos de Alberto Xavier:

"Só nesta última hipótese [pagamento insuficiente] é que o Fisco pode, no exercício do seu poder de controle, constatar a insuficiência e praticar de ofício um lançamento com vista a exigir a quantia em falta. Esta exigência (não-homologação) não é, porém, uma condição resolutiva em sentido técnico, pois não destrói retroativamente o efeito liberatório que o pagamento insuficiente produziu no tocante à parte da dívida.

O que, em rigor jurídico, o decurso do prazo de cinco anos, sem que o controle administrativo tenha sido exercido, extingue pela decadência, é o poder-dever de efetuar esse controle, não o crédito tributário, cuja extinção se operou, plena e definitivamente, com o pagamento espontâneo, dotado de eficácia liberatória imediata." (A contagem dos prazos no lançamento por homologação. Revista dialética de direito tributário, São Paulo: Ed. Dialética, v. 27, p. 7-13 (13).)

Não fossem estas razões, respaldaria a interpretação aqui defendida a própria literalidade do §1º do artigo 150 do CTN. De acordo com o ali estatuído, "o pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento". No contexto dos negócios jurídicos, condição resolutória, nos termos do artigo 127 do CC, é aquela que, implementada, faz cessar os efeitos do acordo de vontades. Os negócios subordinados a condição resolutiva produzem efeitos desde que celebrados, só deixando de fazê-lo se o evento condicional se consumar.

Daí porque, diz a doutrina, a não-homologação seria, quando muito, condição resolutiva dos efeitos extintivos e imediatamente produzidos pelo pagamento antecipado. Mais uma vez, lê-se em Alberto Xavier:

Assim, a homologação não destrói o crédito tributário, mas apenas o direito de lançamento de ofício.

Com o pagamento antecipado, o crédito tributário é extinto.

Autenticação e correção em 08/10/13 por MARCELO FRANCHESCHI DE L.

Inserido em 27/12/2019 por JOSE DE JESUS MARTINS COSTA - VERSÃO EM BRANCO

"(...) a condição resolutória permite a eficácia imediata do ato jurídico, ao contrário da condição suspensiva, que opera o diferimento dessa eficácia. (...) Ora, sendo a eficácia do pagamento efetuado pelo contribuinte imediata, imediato é o seu efeito liberatório, imediato é o efeito extintivo, imediata é a extinção definitiva do crédito. O que na figura da condição resolutiva sucede é que a eficácia entretanto produzida pode ser destruída com efeitos retroativos se a condição se implementar" (ob. cit., p. 12).

No mesmo sentido posiciona-se Eurico de Santi, para quem:

"A condição resolutiva não impede a plena eficácia do pagamento e, portanto, não descaracteriza a extinção do crédito tributário no átimo do pagamento. Assim sendo, enquanto a homologação não se realiza, vigora, com plena eficácia o pagamento, a partir do qual podem exercer-se os direitos advindos desse ato, mas dentro dos prazos prescricionais" (Decadência e prescrição no direito tributário. São Paulo: Max Limonad, 2ª ed., p. 269)

Por fim, leia-se em Luciano Amaro igual entendimento:

"O que ocorre, pois, é que a extinção a que se refere o art. 150, §1º, é de natureza resolúvel (no sentido de que, caso o Fisco não concorde com o valor apurado e recolhido pelo obrigado, ele pode lançar de ofício para exigir a diferença do crédito tributário que entender devida). Se o Fisco nada disser, a extinção (que era condicional, sujeita à resolução) continua sendo extinção, já agora pura e simples e não mais condicional." (Ainda o problema dos prazos nos tributos lançáveis por homologação, p. 377).

O artigo 150, §4º do CTN realmente dispõe que, homologado o pagamento, o crédito tributário se considera *"definitivamente extinto"*. Isso não significa, no entanto, que o acontecimento credenciado para extinguir a obrigação seja, de fato, a homologação. Significa somente que, operada a homologação por qualquer de suas modalidades, o Fisco decai da possibilidade do lançamento complementar e que, por este motivo, a obrigação *definitivamente* se restringe ao montante do crédito reconhecido e satisfeito pelo contribuinte. É por prestigiar a sistematicidade do diploma que empresto esta leitura ao dispositivo.

Em conclusão, tenho como mais acertada a exegese segundo a qual, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o crédito se extingue no átimo do pagamento efetuado e não por ocasião da ulterior homologação. Esta data, a do pagamento, define, portanto, o início do prazo decadencial dentro do qual é lícito ao obrigado pretender a restituição do indébito, a teor do artigo 168, inciso I, do CTN.

Dai porque, a meu sentir, o contido no artigo 3º, da LC no. 118/05 não passa de interpretação autêntica. Isso porque, sem prejuízo do ali estatuído, já defluiu de dispositivos postos originalmente no CTN – sobretudo, dos artigos 150 e 168, inciso I – que o fato extintivo do crédito tributário apurado pelo sujeito passivo está no pagamento antecipado e não na homologação, expressa ou tácita, a cargo da autoridade fiscal.

Mas digo mais. O artigo 4º da referida LC no. 118/05 veiculou norma **segundo** a qual a regra estabelecida no artigo 3º, a propósito do termo inicial do prazo **decadencial**, teria aplicação retroativa, em alusão ao seu caráter interpretativo. Veja-se:

"Art. 4º Esta Lei entra em vigor 120 (cento e vinte) dias após sua publicação, observado quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional".

Inicialmente sem declarar a inconstitucionalidade do preceito, a Primeira Seção do E. STJ decidiu reiteradas vezes, por invocação do princípio constitucional da **segurança jurídica**, no sentido de diferir a aplicabilidade do disposto no artigo 3º, a fim de que **somente** as demandas judiciais propostas após 9 de junho de 2005, cento e vinte dias após a **promulgação** do diploma, se sujeitassem a ele (REsp nº 709.805).

Por provocação da Fazenda Nacional, via recurso extraordinário, o Plenário do STF entendeu, então, que a resposta entregue pelo STJ implicava declaração incidental de **inconstitucionalidade** do aludido artigo 4º, da LC nº 118/05, eis que equivalia à recusa de seu **comando** sob fundamento extraído da CF/88. Veja-se, por exemplo, o decidido no RE nº 482.090:

"CONSTITUCIONAL. PROCESSO CIVIL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ACÓRDÃO QUE AFASTA A INCIDÊNCIA DE NORMA FEDERAL. CAUSA DECIDIDA SOB CRITÉRIOS DIVERSOS ALEGADAMENTE EXTRAÍDOS DA CONSTITUIÇÃO. RESERVA DE PLENÁRIO. ART. 97 DA CONSTITUIÇÃO

TRIBUTÁRIO. PRESCRIÇÃO. LEI COMPLEMENTAR 118/2005. ARTS 3º E 4º. CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (LEI Nº 5.172/66). ART. 106, I. RETROAÇÃO DE NORMA AUTO-INTITULADA INTERPRETATIVA

'Reputa-se declaratório de inconstitucionalidade o acórdão que – embora sem o explicitar – afasta a incidência da norma ordinária pertinente à lide para decidí-la sob critérios diversos alegadamente extraídos da Constituição' (RE 240 096, rel. Min. Sepúlveda Pertence, Primeira Turma, DJ de 21.05.1999).

Viola a reserva de Plenário (art. 97 da Constituição) acórdão prolatado por órgão fracionário em que há declaração parcial de inconstitucionalidade, sem amparo em anterior decisão proferida por Órgão Especial ou Plenário.

Recurso extraordinário conhecido e provido, para devolver a matéria ao exame do Órgão Fracionário do Superior Tribunal de Justiça."

Para aqui se aderir à proposta jurisprudencial emanada no STJ na matéria, **seria**, portanto, preciso que se pronunciasse, explícita ou implicitamente, a **inconstitucionalidade** de parte do aludido artigo 4º, da LC nº 118/05. Só assim seria **logicamente** possível declinar da aplicação do seu comando, no que se refere à **eficácia temporal** do artigo 3º.

E o obstáculo, aí, está na incompetência dos órgãos administrativos **judicantes**, dado que, ao menos até o momento, o Plenário do STF não se pronunciou sobre o **assunto**. É o que estabelecem o artigo 26-A, do Decreto nº 70.235/72, com a redação que lhe

for 11/2010 por IVAN ALBUQUERQUE

Autenticado digitalmente em 09/10/2010 por ERLANDO FRANCHESI OLIVEIRA

Instituído em 27/12/2010 por JOSÉ DE JESUS MARTINS COSTA - VERUO ERLANDO

Processo nº 10880-035394/99-43
Acórdão nº 3403-00.585

S3-C4T3
Fl. 5

deu a Lei nº 11.941/09, e o artigo 62, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF. Confira-se o primeiro:

"Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (..)"

Este, aliás, tem sido o posicionamento mais recente do CARF na matéria, entre cujos julgados se insere o do recurso especial nº 233.870, ao qual se aplicou, inclusive, o previsto no artigo 47 do Anexo II, do Regimento Interno acerca dos recursos repetitivos. Veja-se:

"PIS – REPETIÇÃO DE INDÉBITO

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, contada a partir daquela data."
(acórdão nº 9303-00.600, j. 02.02.2010)

Orientação semelhante tem prevalecido nas Turmas Julgadoras da Terceira Seção, exemplo do que é o seguinte acórdão prolatado ao ensejo do julgamento do recurso voluntário no. 153.913, em fevereiro de 2009, sob relatoria do Conselheiro Odassi Guerzoni Filho:

"PASEP. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Na forma do §1º do art. 150 do CTN, a extinção do crédito tributário se dá com o pagamento do crédito, sob condição resolutória de ulterior homologação.

REPETIÇÃO DE INDÉBITO. PRESCRIÇÃO/DECADÊNCIA.

Extingue-se em cinco anos, contados da data do pagamento indevido, o prazo para pedido de compensação ou restituição de indébito tributário".

Como, na hipótese em julgamento, o pedido de restituição foi protocolado em 23 de dezembro de 1999, os pagamentos efetuados antes de 23 de dezembro de 1994 já estavam fulminados pela decadência, remanescendo restituíveis apenas os indébitos dos períodos de apuração dezembro de 1994 e fevereiro, março, abril, julho e agosto de 1995, conforme planilha de fls. 28.

3. Imputação dos Créditos na Compensação.

Nesse contexto, a seguinte questão pede solução. O valor do crédito restituído, atualizado até a data do pedido, era de R\$65.604,26. Desse valor, R\$47.349,41 decaíram, pelas razões acima, sobejando apenas R\$18.254,85 passíveis de restituição.

Dos totais R\$65.604,26, o valor de R\$52.225,94 foi consumido na compensação tacitamente homologada do IRRF, conforme decidiu a DRJ. Sobram, portanto, R\$13.378,32 a serem restituídos.

Há, portanto, R\$13.378,32 efetivamente restituíveis dentro de um total de R\$18.254,85 potencialmente restituíveis.

A questão que se coloca é: com qual moeda se compensaram os débitos de IRRF? Preferencialmente com moeda decaída ou preferencialmente com moeda restituível?

Na primeira hipótese – utilização preferencial de créditos decaídos –, então os R\$13.378,32 remanescentes pós-compensação estarão contidos nos R\$18.254,85 restituíveis, devendo ser, os R\$13.378,32, devolvidos à recorrente.

Na segunda hipótese – utilização preferencial de créditos não-decaídos –, os R\$13.378,32 remanescentes pós-compensação pertencerão integralmente à porção de créditos decaídos, pois os R\$18.254,85 já teriam sido consumidos na compensação.

A questão é, portanto, de imputação de créditos contribuinte. Dos R\$65.604,26 de créditos de PIS, quais deles imputar à compensação com débitos de IRRF?

Constato vazio normativo a respeito. Nem o CTN, nem a IN/RFB nº 900/08 (ou as que a antecederam) disciplinam a imputação de créditos do contribuinte na compensação, mas apenas a imputação de débitos. É dizer, só se encontra disciplina específica para a situação em que o contribuinte paga \$1, devendo \$2, e não para a situação em que este pede a devolução de \$2, devendo \$1.

A IN/RFB nº 900/08 trata apenas da *valoração* do crédito do contribuinte (arts. 36, 72 e 73), isto é, dos critérios e índices para sua atualização monetária, o que, evidentemente, não aproveita ao caso.

Diante disso, valho-me de integração analógica do direito positivo. Para tanto, tomo, como norma-fonte para a analogia, justamente as regras de imputação dos débitos do contribuinte, que me parecem o ambiente fático disciplinado mais próximo daquele que carece de disciplina.

Aplico, pois, ao caso o art. 163 do CTN:

"Art. 163. Existindo simultaneamente dois ou mais débitos vencidos do mesmo sujeito passivo para com a mesma pessoa jurídica de direito público, relativos ao mesmo ou a diferentes tributos ou provenientes de penalidade pecuniária ou juros de mora, a autoridade administrativa competente para receber o pagamento determinará a respectiva imputação, obedecidas as seguintes regras, na ordem em que enumeradas:

I – em primeiro lugar, aos débitos por obrigação própria, e em segundo lugar aos decorrentes de responsabilidade tributária;

II – primeiramente, às contribuições de melhoria, depois às taxas e por fim aos impostos;

III – na ordem crescente dos prazos de prescrição;

IV – na ordem decrescente dos montantes”

Dos critérios dispostos no artigo, interessa o do inciso III, segundo o qual os débitos serão considerados extintos “na ordem crescente dos prazos de prescrição”. Quer o CTN, então, que a imputação de pagamento seja feita preferencialmente aos créditos mais próximos de prescreverem, ou – o acréscimo me parece plenamente razoável – de decaírem.

A previsão é claramente benéfica à Administração Tributária, pois tende a evitar a consumação da decadência ou da prescrição em seu desfavor. Imputa-se o pagamento preferencialmente ao débito de prescrição mais iminente, deixando-se em aberto o débito cujo prazo prescricional/decadencial é ainda mais folgado.

Igual critério deve-se aplicar aos créditos do contribuinte. Utilizam-se-os na ordem crescente do prazo prescricional/decadencial, isto é, consomem-se primeiramente os créditos de mais iminente decadência/prescrição.

Portanto, *in casu*, o primeiro crédito do contribuinte a ser consumido na compensação – que cronologicamente antecede a restituição – foi o da competência junho/89, depois o de julho/89, e assim por diante. Isso quer dizer que, ao final da compensação dos R\$52.225,94 de IRRF, os R\$13.378,32 que restavam referiam-se às últimas competências, contidas nos R\$18.254,85 não-decaídos.

Atente-se, ainda, para o seguinte. O IRRF não foi extinto nos autos *por decadência, mas por compensação*. A modalidade de extinção do crédito tributário de IRRF foi a do CTN, art. 156, inciso II, e não inciso V. A RFB homologou a compensação. O que decaiu não foi o débito de IRRF, mas o ônus do Fisco analisar a compensação. Enfim, *houve compensação*. E, se houve compensação, houve *utilização de crédito* do contribuinte como moeda válida de pagamento. Portanto, apesar de decaídos, os créditos de Pis foram efetivamente utilizados no adimplemento do IRRF pela recorrente.

Isso, a meu ver, reforça a ideia de que o sobejou após a compensação foi, só pode ter sido, parcela do crédito não-decaído da recorrente.

Dou provimento ao recurso para deferir à recorrente a restituição dos seguintes valores, encontráveis na coluna “Diferença” da planilha de fls. 28, devidamente corrigidos pela SELIC desde a data do respectivo pagamento:

Competência	Valor
dez/94	R\$409,21*
fev/95	R\$1.704,02
mar/95	R\$1.888,66
abr/95	R\$1.042,08
jul/95	R\$594,61
ago/95	R\$171,46

* Equivalente a 16,68% do crédito deste mês, considerando que o restante foi consumido na compensação

Sala das Sessões, em 1 de outubro de 2010

Marcos Tranchesi Ortiz

Assinado digitalmente em 24/11/2010 por ANTONIO CARLOS ALBUINI SR. (C2010) e MARCOS TRANCHESE ORTIZ
10/11/2010 4 por IVAN ALLEGRETTI
Autenticado digitalmente em 07/10/2010 por MARCOS TRANCHESE ORTIZ
Porcesso em 25/12/2010 por JOSE LUI JESUS DA SILVA COSTA - VERSÃO DA BRASILEIRA

Processo nº 10880 035394/99-43
Acórdão nº 3403-00.585

S3-C4T3
Fl. 7

Voto Vencedor

Conselheiro Ivan Allegretti, Redator Designado

O contribuinte protocolou em 23.12.1999 pedido de restituição de recolhimentos de PIS realizados a maior entre junho de 1989 e setembro de 1995.

Quanto à prescrição, ressalvado o entendimento pessoal do Relator no sentido da aplicação dos 5 mais 5 anos para a contagem da prescrição nos casos de lançamento por homologação, o entendimento assentado pela ampla maioria desta Terceira Seção do CARF é no sentido de que a prescrição para a restituição do PIS recolhido a maior, em decorrência da inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, é de cinco anos contados a partir da Resolução nº 49/95, do Senado Federal, publicada em 10.10.1995.

Isto porque, apenas com a edição da referida Resolução é que surgiu para o contribuinte o direito de pleitear a devolução das quantias indevidamente recolhidas aos cofres públicos àquele título.

Este é o entendimento pacificado pelo Segundo Conselho de Contribuintes, conforme se verifica exemplificativamente nas seguintes ementas:

COFINS/PIS - COMPENSAÇÃO - PRESCRIÇÃO - O termo inicial do prazo prescricional de cinco anos para a compensação do PIS recolhido a maior, por julgamento da inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, flui a partir do nascimento do direito à compensação/restituição, no presente caso da data de publicação da Resolução do Senado Federal nº 49/95. (2º CC, 3ª Cam., Acórdão nº 203- 08 661, julgado em 25/02/2003, Rel. Conselheiro Otacílio Dantas Cartaxo)

PIS. TERMO INICIAL DA CONTAGEM DO PRAZO PARA PLEITEAR RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO - Nos pedidos de restituição de PIS, recolhido com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, em valores maiores do que os devidos com base na Lei Complementar nº 7/70, o prazo decadencial de 05 (cinco) anos conta-se a partir da data do ato que concedeu ao contribuinte o efetivo direito de pleitear a restituição, assim entendida a data da publicação da Resolução nº 49/95, de 09.10.95, do Senado Federal, ou seja, 10.10.95 (2º CC, 1ª Cam., Acórdão nº 201-76.622, julgado em 04/12/2002, Rel. Conselheiro Serafim Fernandes Corrêa.)

PIS - LEI COMPLEMENTAR Nº 7/70 - DECADÊNCIA - O direito do contribuinte pleitear a restituição/compensação do PIS, correspondente a valores recolhidos na forma dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo STF, em valores superiores aos devidos segundo a LC nº 7/70, decai em 05 (cinco) anos contar da Resolução do Senado Federal nº 49/95. Processo ao qual se

Assinado digitalmente em 27/12/2010 por ANTONIO CARLOS AUGUSTO DE OLIVEIRA, em 17/12/2010 por IVAN ALLEGRETTI

Autenticado digitalmente em 05/10/2010 por FRANCIS FANCHES-ORTIZ

Impressão em 27/12/2010 por JOSE DE JESUS MARTINS COSTA - VERSO EM BRANCO

anula a partir da decisão de primeira instância, inclusive. (2ª CC, 2ª Cam., Acórdão nº 202-14.322, julgado em 05/11/2002, Rel. Conselheiro Adolfo Montelo.)

Assim, o prazo hábil para pleitear a restituição apenas viria a expirar em 10.10.2000, sendo que o protocolo do pedido de restituição, neste caso concreto, aconteceu bem antes, em 23.11.1999, de modo que o direito do contribuinte não foi atingido pela prescrição.

E, não estando prescrito o direito, estão prejudicadas as considerações expostas pelo Conselheiro Relator, Marcos Tranchesi Ortiz, no capítulo 3 do seu voto ("Imputação dos Créditos na Compensação")>

Desta forma, tendo em vista que o contribuinte recolheu a contribuição para o PIS com fundamento nos Decreto-leis nºs 2.445 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo E. STF, quando apenas era obrigado a recolher os valores apurados nos termos da Lei Complementar 7/70, tem direito à restituição da diferença que recolheu a maior.

Os valores dos indébitos, apurados após o desconto da contribuição devida com base na Lei Complementar nº 7/70, devem ser corrigidos monetariamente, até 31/12/1995, na forma da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/Cosit/Cosar nº 08, de 27/06/97.

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.

Por fim, esclareço que este Colegiado está reconhecendo a existência do direito à restituição/compensação em tese, ficando a análise da liquidez e certeza dos valores calculados pela recorrente a cargo da autoridade administrativa encarregada da execução do presente julgado.

Diante do exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso.

Ivan Allegretti



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF
Terceira Seção - Quarta Câmara

CARF-MF- DF
Fl. _____

Processo nº: 10880.035394/99-43
Interessada : PRÊMIO EDITORIAL LTDA

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Anexo II ao Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) da Fazenda Nacional, credenciado(a), junto a este Conselho a tomar ciência do **Acórdão nº 3403-00.585**, de 01 de outubro de 2010

Brasília, 25 de novembro de 2010.

José de Jesus Martins Costa
Chefe da Secretaria da 4ª Câmara/SJ3

Ciente com a observação abaixo:

- ☐ Apenas com Ciência
☐ Com Recurso Especial
☐ Com Embargos de Declaração
☐ Com Contrarrazões

Data da ciência: ____/____/____

Procurador(a) da Fazenda Nacional (identificação e assinatura)

Assinado digitalmente em 24/12/2011 por JOSÉ DE JESUS MARTINS COSTA
Atestado digitalmente em 27/11/2010 por JOSÉ DE JESUS MARTINS COSTA
Atestado em 17/12/2010 por JOSÉ DE JESUS MARTINS COSTA - VÍCIO ELETRÔNICO