



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Ministério da Fazenda
Publicado no Diário Oficial da União
de 19 / 07 / 2003
Rubrica: *[Assinatura]*

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10882.000016/2001-87
Recurso nº : 122.928
Acórdão nº : 202-14.921

Recorrente : TRANSPAVI – CODRASA S/A
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

PIS - REPETIÇÃO DE INDÉBITO – DECRETOS-LEIS nºs 2.445/88 e 2.449/88 – 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 há de perder direito que não poderia exercitar. Quando se trata de direito creditório decorrente da retirada dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 do ordenamento jurídico brasileiro pela Resolução nº 49, do Senado Federal, publicada no DOU de 10/10/95, para que não seja atingido pela decadência, o pedido de reconhecimento do direito creditório deve ter sido apresentado até cinco anos contados da data da publicação da referida Resolução.

Recurso ao qual se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
TRANSPAVI – CODRASA S/A.

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

Sala das Sessões, em 01 de julho de 2003

[Assinatura]
Henrique Pinheiro Torres

Presidente

[Assinatura]
Ana Neyle Olímpio Holanda

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Nayra Bastos Manatta e Adriene Maria de Miranda (Suplente).

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

cl/opr



Processo nº : 10882.000016/2001-87

Recurso nº : 122.928

Acórdão nº : 202-14.921

Recorrente : TRANSPAVI – CODRASA S/A

RELATÓRIO

Trata o presente processo de pedidos de restituição/compensação de valores que o sujeito passivo teria recolhido a maior, referentes à contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, pagos na forma dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, com débitos de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Com o pedido inicial foram trazidas cópia de Ata da Assembléia Geral de Transformação de Sociedade Civil por Quotas de Responsabilidade Limitada em Sociedade Anônima realizada em 27/08/1962, cópias de Atas das Assembléias Geral Ordinária e Extraordinária realizadas em 30/09/1999 e em 21/08/2000, planilhas de apuração dos créditos (fls. 17/18) e Documentos de Arrecadação de Receitas Federais – DARF de contribuição para o PIS (fls. 19/53).

A Delegacia da Receita Federal em Osasco - SP deliberou no sentido de indeferir a compensação pleiteada, sob o argumento de que o sujeito passivo não comprovou a existência de crédito em seu favor, vez que a planilha apresentada não demonstra as bases de cálculo efetivas, os valores recolhidos, os efetivamente devidos e o saldo a restituir apurado, de acordo com o exigido pelo artigo 6º e parágrafos da IN SRF nº 21, de 1997, alterada pela IN SRF nº 73, de 1997. Ainda, que o Ato Declaratório SRF nº 96, de 26/11/1999, dispõe que o prazo para pleitear a restituição de tributos pagos indevidamente extingue-se em cinco anos contados da extinção do crédito, sendo que o pedido analisado fora protocolizado em 10/01/2001, portanto, decorridos mais que cinco anos dos pagamentos.

O sujeito passivo apresentou impugnação ao ato supra-referido, alegando, em apertada síntese, que:

- a alegação de ausência de comprovação da existência de crédito a ser restituído improcede, pois trouxe aos autos a prova necessária de que efetuou o recolhimento da contribuição para o PIS, conforme consta dos DARFs apresentados, bem como na planilha de cálculo estão devidamente discriminados os valores das bases de cálculo, os valores recolhidos, aqueles efetivamente devidos e o saldo a restituir apurado na forma da legislação, o que proporciona o direito subjetivo de submeter-se às normas jurídicas que possibilitam a restituição do indébito pela via da compensação;

- o Código Tributário Nacional - CTN previu a possibilidade da compensação de crédito tributários a favor dos contribuintes com aqueles devidos à Fazenda Nacional, o que também está grafado no artigo 1.009 do Código Civil Brasileiro, sendo também tal direito agasalhado pela Lei nº 8.383, de 1991, em seu artigo 66;

- não ocorrera a prescrição alegada pela autoridade administrativa, pois que, consoante o artigo 168, I, do CTN, o prazo para exercício do direito à restituição de indébitos é de cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário, e, para os tributos lançados por

2



Processo nº : 10882.000016/2001-87
Recurso nº : 122.928
Acórdão nº : 202-14.921

homologação, como é o caso da contribuição para o PIS, o crédito tributário somente se extingue definitivamente após a homologação do lançamento pelo Fisco, ou após o decurso do prazo de cinco anos, a contar da data do fato gerador, conforme jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.

A 5ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas - SP manifestou-se pelo indeferimento da solicitação, por entender que os argumentos apresentados para reforma do despacho decisório da DRF/Osasco - SP não procedem, pois o Superior Tribunal de Justiça já firmou entendimento de que o prazo de prescrição dos pedidos de restituição fundados na inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 iniciou-se com a publicação do acórdão do Supremo Tribunal Federal, que reconheceu a inconstitucionalidade, o que se deu em 04/03/1994. Por outro lado, a Secretaria da Receita Federal tem posição firmada na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal de que a declaração de inconstitucionalidade não faz nascer novo prazo para repetição de indébitos, e que tal prazo finda com o decurso de cinco anos contados da data do pagamento, o que se tem por firmado por meio do Parecer PGFN/CAT/nº 1.538, de 1999. Consigna também que o Decreto nº 2.346, de 10/10/1997, teve por finalidade eliminar litígios em processos administrativos e judiciais, nos quais se tratava de matérias tidas por inconstitucionais, e, não tratando de prazos prescricionais, não os dilatou, mesmo implicitamente, pois restou claro do seu texto que só alcançaria atos passíveis de revisão. Tais conclusões são válidas também para a Medida Provisória nº 1.244, de 1995, e para as IN SRF nºs 31 e 32, ambas de 1997.

Também afirmou não merecer guarida a tese de que, quando se tratar de tributos lançados por homologação, o crédito tributário somente se considera extinto com a homologação expressa do lançamento ou, não havendo esta, com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data do pagamento, pois que o artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, refere-se ao prazo para a Fazenda Pública homologar o pagamento antecipado, e não para estabelecer o momento em que o crédito se considera extinto. Por conseguinte, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, os efeitos da extinção do crédito tributário operam desde o pagamento antecipado pelo sujeito passivo, sendo que a extinção não é definitiva, pois depende da ulterior homologação da autoridade, que, caso considere a antecipação em desacordo com a legislação, poderá não homologar o lançamento - rompendo a relação jurídica anteriormente formada.

Irresignada com o acórdão de primeira instância, a interessada, tempestivamente, interpôs recurso voluntário, onde apresenta as seguintes alegações de defesa:

- em que pese a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, seguida da Resolução do Senado nº 49, de 1995, o que implicou restabelecimento da sistemática de apuração e recolhimento adotada pela Lei Complementar nº 07/70, as empresas não prestadoras de serviço não tiveram de pronto seu direito reconhecido, visto que surgiu a controvérsia quanto à interpretação do parágrafo único do artigo 6º daquela norma, no sentido de identificar se a mesma dizia respeito a base de cálculo ou a prazo de recolhimento.

J //



Processo nº : 10882.000016/2001-87
Recurso nº : 122.928
Acórdão nº : 202-14.921

- esta controvérsia tornou impossível o pleito da restituição dos valores pagos indevidamente, vez que impediu a definição dos valores a restituir, sendo que somente após decisão do Superior Tribunal de Justiça, em 29/05/2001, no julgamento dos Recursos Especiais nºs 144.708/RS, 248.893/SC e 258.651/SC, ficou definido se tratar a base de cálculo do faturamento do sexto mês anterior, devendo ser a data da manifestação daquele Pretório o termo inicial da decadência e prescrição dos pedidos restituição;

- a tese defendida no acórdão recorrido, no sentido de que a prescrição efetiva-se após cinco anos da publicação do julgamento do Supremo Tribunal Federal que declarou inconstitucionais os malsinados decretos-leis está totalmente superada, visto que desprovida de efetividade;

- também inaceitável é a tese de que o reconhecimento judicial da inconstitucionalidade não influi na contagem do prazo para a restituição de um tributo, pois somente com a declaração de inconstitucionalidade de uma exação e a fixação da legislação aplicável à matéria, é que poderá ser iniciado o prazo para prescrição do respectivo pedido;

- além do mais, uma decisão judicial é definitiva não só quando julga a exação, mas também quando define qual será a base de cálculo da exigência, de foram a permitir os pedidos de restituição ou compensação, sendo esta a correta hermenêutica dos artigos 168, I, e 165, I, do Código Tributário Nacional;

- ainda que assim não fosse, não haveria de se cogitar a prescrição do seu direito de restituição, pois, sendo a contribuição para o PIS tributo lançado por homologação, o prazo decadencial de cinco anos para repetição do eventual indébito se inicia após o prazo cinco anos de que dispõe o Fisco para constituir o crédito tributário, entendimento que é pacífico no Superior Tribunal de Justiça;

- é integralmente improcedente a suposta falta de fundamentação e demonstração dos valores do indébito, visto que o pedido de restituição do excesso de contribuição para o PIS foi instruído com DARF originais e planilha de cálculo discriminando as bases de cálculo dos valores recolhidos, as quantias devidas e o valor a restituir;

- na conclusão, requer o provimento integral ao recurso, a fim de que seja reconhecido o direito ao crédito relativo ao recolhimento em excesso da contribuição para o PIS, referentes ao período de janeiro de 1991 a setembro de 1995, no valor de R\$ 2.074.705,65, para as devidas compensações.

É o relatório.



Processo nº : 10882.000016/2001-87
Recurso nº : 122.928
Acórdão nº : 202-14.921

**VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA**

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

A questão central do dissídio posto nos autos cinge-se ao pleito de que seja acolhida a tese de que a base de cálculo da contribuição para o PIS seria o faturamento do sexto mês anterior àquele em que ocorreu o fato gerador (auferir faturamento), considerando-se as determinações do artigo 6º, e seu parágrafo único, da Lei Complementar nº 07/70, isto para que seja a autora credora de valores pagos a maior, na vigência dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, possibilitando a compensação de tais quantias com tributos vencidos ou vincendos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Entretanto, preliminarmente, por ser prejudicial do mérito, impende que se analise a questão da decadência do direito de compensação dos valores que a recorrente argumenta ser credora.

A controvérsia acerca do prazo para a compensação ou restituição de tributos e contribuições federais, quando tal direito decorra de situação jurídica conflituosa, na qual se tenha por definido ser indevido o tributo, foi muito bem enfrentada pelo Conselheiro José Antônio Minatel, no Acórdão nº 108-05.791, cujo excerto transcrevo:

“[...]”

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:



Processo nº : 10882.000016/2001-87
Recurso nº : 122.928
Acórdão nº : 202-14.921

'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:

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 julzo 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.*



Processo nº : 10882.000016/2001-87
Recurso nº : 122.928
Acórdão nº : 202-14.921

*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 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).'

O entendimento do eminente julgador, corroborado pelo pronunciamento do Pretório Excelso, no RE nº 141.331-0, por ele colacionado, muito bem se aplica à espécie dos autos, pelo que o acato e tomo como fundamento para me posicionar no sentido de ter ocorrido a decadência do direito de pedir a restituição/compensação do tributo em foco, vez que os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 foram retirados do ordenamento jurídico brasileiro pela Resolução nº 49, do Senado Federal, publicada no DOU de 10/10/95, tendo o pedido de restituição/compensação sido protocolizado em 10 de janeiro de 2001, depois de transcorridos os cinco anos.

Aqui cabe ressaltarmos que, quando se tratar de compensações com o mesmo tributo, conforme determinado no artigo 66 da Lei nº 8.383/91, com a redação dada pela Lei nº 9.069/95, despiendo que seja formalizado pedido, subordinando-se apenas à existência do direito creditório, cabendo à Fazenda Pública a homologação do procedimento do sujeito passivo.

A M



Processo nº : 10882.000016/2001-87
Recurso nº : 122.928
Acórdão nº : 202-14.921

Na espécie, por se tratarem os créditos de valores decorrentes de situação jurídica litigiosa, não se cuida de simples homologação de compensação já efetuada, mas de reconhecimento do direito creditório, sujeitando-se o pedido à análise da extinção do direito consoante com a data em que foi formulado.

Quanto à análise do mérito, vez que extinto o direito ao crédito apresentado pela decadência, restará prejudicada, pois, conforme o artigo 28 do Decreto nº 70.235/72, o mérito deverá ser examinado apenas nos casos em que não houver incompatibilidade com as preliminares.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 01 de julho de 2003

Ana Neyle Olimpio Holanda
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA //