



Processo nº : 10935.000013/00-92  
Recurso nº : 114.551  
Acórdão nº : 202-13.823

173

Recorrente : **MARINA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.**  
Recorrida : **DRJ em Foz do Iguaçu - PR**

**NORMAS PROCESSUAIS - RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO - DECADÊNCIA** - 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 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. **PIS - SEMESTRALIDADE** - Os indêbitos oriundos de recolhimentos efetuados nos moldes dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo STF, tendo em vista a jurisprudência consolidada do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, bem como, no âmbito administrativo, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, deverão ser calculados considerando que a base de cálculo do PIS, até a edição da Medida Provisória nº 1.212/95, é o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária. **CORREÇÃO MONETÁRIA** - A atualização monetária, até 31/12/95, dos valores recolhidos indevidamente, deve ser efetuada com base nos índices constantes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08, de 27/06/97, devendo incidir a Taxa SELIC a partir de 01/01/96, nos termos do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.  
**Recurso provido em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**MARINA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.**



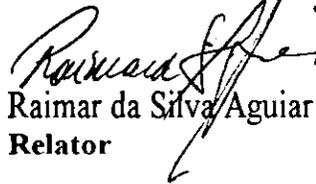
Processo nº : 10935.000013/00-92  
Recurso nº : 114.551  
Acórdão nº : 202-13.823

174

**ACORDAM** os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.**

Sala das Sessões, em 23 de maio de 2002

  
Henrique Pinheiro Torres  
Presidente

  
Raimar da Silva Aguiar  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Valmar Fonseca de Menezes (Suplente), Gustavo Kelly Alencar, Ana Neyle Olimpio Holanda e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Adolfo Montelo.

Imp/cf/ja



Processo nº : 10935.000013/00-92  
Recurso nº : 114.551  
Acórdão nº : 202-13.823

175

Recorrente : **MARINA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.**

## RELATÓRIO

A empresa acima identificada, devidamente qualificada na peça inaugural, apresentou à Delegacia da Receita Federal em Cascavel/PR pedido de **Compensação/Restituição** (fls. 01/02), em data de **22 de dezembro de 1999**, referente às parcelas da Contribuição ao PIS – relativa ao período de apuração de **maio/89 a novembro/96** – recolhidas indevidamente nos moldes exigidos pelos **Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88**, vigentes à época.

Pelo Reconhecimento de Direito Creditório nº 020/2000, o Delegado da Receita Federal em Cascavel/PR **indeferiu o pedido da requerente** (fls. 99/102), alegando resumidamente que:

- a) o crédito solicitado está prescrito, em sua maior parte, “*ex-vi*” do Ato Declaratório SRF nº 96, de 26 de novembro de 1999;
- b) o pedido está alcançado pelos fundamentos consubstanciados no Parecer PGFN/CAT/nº 1.538, de 1999;
- c) a restituição pretendida é expressamente vedada pelo § 2º do art. 18 da MP nº 1.621-30, de 12/12/97; e
- d) a restituição/compensação requerida não pode ser deferida, tendo em vista o art. 66 da Lei nº 8.383-91, alterada pela Lei nº 9.069-95, em seu art. 58.

Dentro do prazo legal, a contribuinte apresenta impugnação, contestando o indeferimento do pleito, alegando, em síntese, que:

- a) nenhuma razão assiste à Autoridade Impetrada, em face da prescrição, uma vez que se trata de imposto sujeito ao **lançamento por homologação**, cuja modalidade, conforme pacificamente já estabelecido nos Tribunais, somente dará curso ao prazo prescricional de cinco anos, após decorrido o **prazo da homologação**;
- b) de acordo com a Lei Complementar nº 7/70, a base de cálculo do PIS é o **faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador**; e
- c) o reconhecimento do crédito tributário da impugnante, relativo às diferenças de crédito na apuração do PIS pelos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 em relação à Lei Complementar nº 7/70, para que seja passível de

 3



Processo nº : 10935.000013/00-92  
Recurso nº : 114.551  
Acórdão nº : 202-13.823

176

compensação com quaisquer outros tributos administrados pela SRF, vencidos ou vincendos, de titularidade da impugante ou de terceiros.

Pela Decisão nº 357, de 12 de abril de 2000 (fls. 125/142), a autoridade julgadora de primeira instância mantém o indeferimento do pleito, na ementa que abaixo se transcreve:

*“Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Exercício: 1999*

*Ementa: DECADÊNCIA – REPETIÇÃO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO RESULTANTE DE DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE DISPOSITIVO LEGAL – Nos termos do Ato Declaratório SRF nº 96, de 26/11/99 e Parecer PGFN/CAT/N: 1.538/99, que vinculam a Administração Tributária, o prazo decadencial do direito de pleitear restituição de indébito tributário, inclusive no caso de declaração de inconstitucionalidade de lei, rege-se pelo artigo 168 do CTN e extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos a partir do pagamento. Por essa razão, há que ser declarada a decadência no que concerne a pedido de restituição protocolado em 01/12/99, reportando-se a supostos indébitos recolhidos até novembro de 1994.*

*PIS. FATO GERADOR. BASE DE CÁLCULO. PRAZO DE RECOLHIMENTO. LEI COMPLEMENTAR Nº 07/70 (ART. 6º, PAR. ÚN.). AÇÃO JUDICIAL. O fato gerador da contribuição para o PIS é o exercício da atividade empresarial, ou seja, o conjunto de negócios ou operações que dá ensejo ao faturamento. O art. 6º da Lei Complementar nº 07/70 não se refere a base de cálculo, haja vista que o faturamento de um mês não é grandeza hábil para medir a atividade empresarial de seis meses depois. A melhor exegese deste dispositivo é no sentido de a lei regular prazo de recolhimento de tributo.*

*Em relação às contribuições ao PIS, o Supremo Tribunal Federal declarou inconstitucionais apenas os Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988. Todos os demais atos legais, que estejam em consonância com a Lei Complementar nº 07/70, continuam em pleno vigor.*

*SOLICITAÇÃO INDEFERIDA”.*

Inconformada, a recorrente apresenta o tempestivo Recurso Voluntário de fls. 148/171, repisando as alegações constantes da peça impugnatória, apresentada nas esferas administrativas singulares.

É o relatório.



Processo nº : 10935.000013/00-92  
Recurso nº : 114.551  
Acórdão nº : 202-13.823

177

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
RAIMAR DA SILVA AGUIAR

MARINA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA., empresa comercial devidamente qualificada nos presentes autos, apresentou à Delegacia da Receita Federal em Cascavel/PR pedido de **Restituição/Compensação** referente às parcelas da Contribuição ao PIS, no período compreendido entre **maio/89 a novembro/96**, recolhida nos moldes exigidos pelos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pela EXCELSA CORTE do País, com conseqüente retirada do ordenamento jurídico, através da Resolução do Senado Federal nº 49, publicada em 10/10/95.

Ao observar a abordagem de processos julgados anteriormente de matéria correlata, extrai fundamentos de voto firmados por doutos Conselheiros, tais como MINATEL JOSÉ ANTÔNIO, Processo nº 108-05.791, e acompanhado pelo Conselheiro Antônio Carlos Bueno Ribeiro, adoto como razões de decidir, pelo seus próprios fundamentos, assim ementados:

*Ementa:*

**“RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO – DECADÊNCIA – O prazo para pleitear a restituição ou compensação de tributos pagos indevidamente é sempre de 5 (cinco) anos, distinguindo-se o início de sua contagem em razão da forma em que se exterioriza o indébito. Se o indébito 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. PIS - SEMESTRALIDADE – Os indébitos oriundos de recolhimentos efetuados nos moldes dos Decretos-leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo STF, tendo em vista a jurisprudência consolidada do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, bem como, no âmbito administrativo, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, deverão ser calculados considerando que a base de cálculo do PIS, até a edição da Medida Provisória nº 1.212/95, é o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária. CORREÇÃO MONETÁRIA - A atualização monetária, até 31/12/95, 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 27/06/97, devendo incidir a Taxa SELIC a partir de 01/01/96, nos termos do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95. Recurso provido em parte.”**



Processo nº : 10935.000013/00-92  
Recurso nº : 114.551  
Acórdão nº : 202-13.823

178

*“Examinando os fundamentos argüidos pelo FISCO relacionados com a extinção do direito de pleitear Restituição/Compensação pretendidas, para os recolhimentos efetuados entre as datas de 11/12/89 a 08/09/94, já estariam alcançados pelo decurso do prazo decadencial, por inexistir crédito a restituir e por conseqüência a compensar, inclusive quando se tratasse de pagamento efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo STF.*

*Por oportuno, esclareça-se que o pleito do contribuinte fora protocolado na DRF-Cascavel/PR, em 22/12/99.*

*Dessa forma, o presente caso, face ao direito de pleitear a Restituição/Compensação, está enquadrada dentre aqueles em que o indébito resta exteriorizado por situação jurídica conflituosa.*

*Por bem tratar da matéria em lide, arredito de se enquadrar na terminologia exposta no Acórdão nº 108-05791, da lavra do eminente Conselheiro José Antônio Minatel, cujas razões de decidir, neste caso, aqui adoto e abaixo reproduzo:*

*‘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.’*

*Como se vê, 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, situações estas, elencadas, com caráter exemplificativo e didático, pelos incisos do referido art. 165 do CTN, “in-verbis”:*

*‘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:*



Processo nº : 10935.000013/00-92  
Recurso nº : 114.551  
Acórdão nº : 202-13.823

179

- 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 : 10935.000013/00-92  
Recurso nº : 114.551  
Acórdão nº : 202-13.823

180

*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.*

*Acerca do critério da semestralidade previsto no art. 3º, 'b', da Lei Complementar nº 7/70, este Colegiado houve por bem submeter-se à posição do Superior Tribunal de Justiça e da Câmara Superior de Recursos Fiscais para admitir que a exação se dê considerando-se como base de cálculo da Contribuição para o PIS o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador – faturamento do mês, -, o que deve ser observado até os efeitos da edição da Medida Provisória nº 1.212, de 28/11/1995, quando a base de cálculo passou a ser o faturamento do próprio mês. Observe-se que a Instrução Normativa SRF nº 06, de 19 de janeiro de 2.000, em seu artigo 1º, determina que a constituição do crédito tributário baseado nas alterações da MP nº 1.212/95 apenas se dê a partir de 1º de março de 1996.*

*Assim decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais, no julgamento do Acórdão CSFR/02-0.907, cuja síntese encontra-se na ementa a seguir transcrita:*

*'PIS – LC 7/70 – Ao analisar o disposto no artigo 6º, parágrafo único da Lei Complementar 7/70, há de se concluir que 'faturamento' representa a base de cálculo do PIS (faturamento do sexto mês anterior), inerente ao fato gerador (de natureza eminentemente temporal, que ocorre mensalmente), relativo à realização de negócios jurídicos (venda de mercadorias e prestação de serviços). A base de cálculo da contribuição em comento permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da MP 1.212/95, quando, a partir dos efeitos desta, a base de cálculo do PIS passou a ser considerado o faturamento do mês anterior (sic).'*

*A correção monetária dos indébitos, até 31.12.1995, deverá se ater aos índices formadores dos coeficientes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR Nº 08, de 27.06.97, que correspondem àqueles previstos nas normas legais da espécie, bem como aos admitidos pela Administração, com base nos pressupostos do Parecer AGU nº 01/96, para os períodos anteriores à vigência da Lei nº 8.383/91, quando não havia previsão legal expressa para a correção monetária de indébitos.*



Processo nº : 10935.000013/00-92  
Recurso nº : 114.551  
Acórdão nº : 202-13.823

181

*A partir de 01.01.96, sobre os indêbitos passa a incidir exclusivamente juros equivalentes à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada, por força do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.*

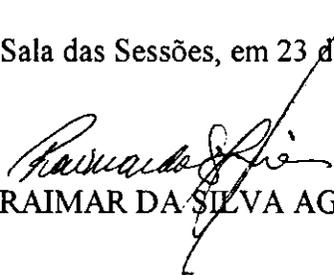
*Em resumo, é de se admitir o direito da Recorrente aos indêbitos do PIS, originários do confronto dos recolhimentos efetuados com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 com o devido nos termos da Lei Complementar nº 7/70, considerando como base de cálculo, até o mês de fevereiro de 1.996, o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, indêbitos esses corrigidos segundo os índices formadores dos coeficientes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR Nº 08, de 27.06.97, até 31.12.1995, sendo que a partir dessa data passa a incidir exclusivamente juros equivalentes à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.*

*Os indêbitos assim calculados, depois de aferida a certeza e liquidez dos mesmos pela administração tributária, poderão ser compensados com parcelas de outros tributos e contribuições administrados pela SRF, observados os critérios estabelecidos na Instrução Normativa SRF nº 21, de 10.03.97, com as alterações introduzidas pela Instrução Normativa SRF nº 073, de 15.09.97.”*

Em conclusão, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para conceder:

- a) o Pedido de Restituição/Compensação requerido;
- b) o cálculo do PIS com base no faturamento do sexto mês anterior; e
- c) a correção monetária de acordo com a Norma de Execução SRF/COSIT/COSAR nº 08, de 27/06/97.

Sala das Sessões, em 23 de maio de 2002

  
RAIMAR DA SILVA AGUIAR