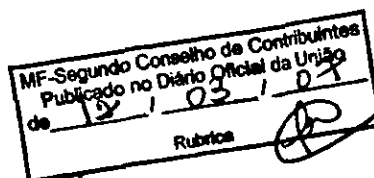




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2ª CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 11065.000095/99-18
Recurso nº : 130.276
Acórdão nº : 203-10.723

Recorrente : KILLING S/A TINTAS E SOLVENTES
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

PIS. DECRETOS-LEIS NºS 2.445/88 E 2.449/88. PAGAMENTOS INDEVIDOS OU A MAIOR. DIREITO À REPETIÇÃO DO INDÉBITO. PRAZO PARA O PEDIDO E PERÍODO A REPETIR. O direito de pleitear a repetição do indébito tributário oriundo de pagamentos indevidos ou a maior realizados com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 extingue-se em cinco anos, a contar da Resolução do Senado nº 49, publicada em 10/10/1995, podendo ser repetido os pagamentos efetuados nos cinco anos anteriores à data do pedido, caso este seja formulado em tempo hábil.

PIS/FATURAMENTO. BASE DE CÁLCULO E SEMESTRALIDADE. Face à inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, e tendo em vista a jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no âmbito administrativo, impõe-se reconhecer que a base de cálculo do PIS, até a entrada em vigor da MP nº 1.212/1995, em março de 1996, é o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária no intervalo dos seis meses.

Recurso provido em parte.

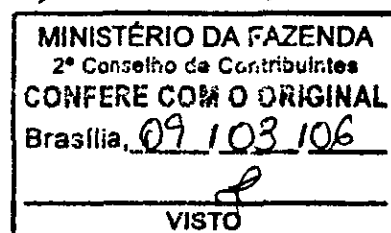
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **KILLING S/A TINTAS E SOLVENTES.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em dar provimento parcial ao recurso, nos seguintes termos: I) pelo voto de qualidade, em negar provimento, face à decadência. Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López, Cesar Piantavigna, Valdemar Ludvig e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva, que admitiam a restituição/compensação dos possíveis recolhimentos efetuados a partir de 14/04/1990 pela tese dos dez anos; II) por maioria votos, em dar provimento para acolher a semestralidade. Vencido o Conselheiro Adão Vitorino de Moraes (Suplente).

Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 2006.

Antônio Bezerra Neto
Presidente

Emanuel Carlos Damas de Assis
Relator



Participou, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto.
Ausente, justificadamente, a Conselheira Sílvia de Brito Oliveira.
Eaal/inp



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA 2º Conselho de Contribuintes CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 09/02/06 VISTO
--

2ª CC-MF Fl. _____

Processo nº : 11065.000095/99-18

Recurso nº : 130.276

Acórdão nº : 203-10.723

Recorrente : KILLING S/A TINTAS E SOLVENTES

RELATÓRIO

Trata-se do Pedido de Restituição/Compensação de fls. 01/05, protocolizado em 20/01/1999, relativo a créditos por recolhimentos a maior da Contribuição para o PIS Faturamento, bases de cálculo apuradas nos meses de 04/89 a 12/94, efetuados com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88. Segundo a planilha de fls. 08/11, o total do indébito soma R\$ 1.444.806,86. Os recolhimentos foram efetuados no período de 10/07/89 a 29/12/94, por meio dos DARF com cópias de fls. 12/50.

A requerente informa que pretende compensar o indébito com débitos do próprio PIS, e que só irá realizar as alterações nas DCTF após a homologação da compensação pretendida (fls. 04/05).

Por bem resumir o que consta dos autos, reproduzo o relatório da primeira instância (fls. 84/85):

2. A Delegacia de origem informou a existência de auto de infração relativo aos períodos de janeiro de 1992 a junho de 1993, em virtude de pagamento a menor, nos termos do disposto na Lei Complementar 07/1970 (fls.52).

3. O pedido foi indeferido pela DRF em Novo Hamburgo, conforme o Despacho Decisório de fl. 61, baseado no Parecer DRF/NHO/SAORT nº 263/2004, de 29 de setembro de 2004, ante a ocorrência da decadência do direito de pleitear a restituição, por força do determinado no artigo 168 do Código Tributário Nacional, por não haver previsão legal para que se calcule a base de cálculo do PIS sobre o faturamento do sexto mês anterior àquele em que a exação é devida e, ainda, por não ter sido comprovada a liquidez e certeza dos créditos alegados.

4. Cientificado, o contribuinte apresentou, tempestivamente, sua manifestação de inconformidade (fls. 63/72), argumentando que a LC 07/1970 determinou que a contribuição para o PIS seria calculada pela aplicação da alíquota de 0,75% sobre o faturamento do sexto anterior à ocorrência do fato gerador, sem atualização monetária da base de cálculo. Cita decisão do Conselho de Contribuintes que vai ao encontro do seu entendimento. Entende que a decisão impugnada teria determinado que a contribuição para o PIS deveria conter correção monetária entre a data em que é calculada a base de cálculo (sexto mês anterior) e a data do recolhimento da contribuição. Afirma que tal entendimento vai de encontro ao pacificado no Superior Tribunal de Justiça.

5. A respeito da decadência do direito de pleitear a restituição, alega que o prazo de cinco anos previsto no art. 168 do CTN só começaria a fluir após extinto o direito da Fazenda Pública de rever o lançamento, no caso o prazo para homologação previsto no art. 150 § 4º do CTN. Afirma que esse é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça. Dessa forma, acredita que mesmo para os pagamentos mais remotos, seu direito só estaria extinto em 2004.

6. Com relação à comprovação das bases de cálculo da exação, anexa cópia das Declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica referente aos anos-base 1990 a 1994,



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA 2º Conselho de Contribuintes CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 09/03/06 VISTO
--

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11065.000095/99-18
Recurso nº : 130.276
Acórdão nº : 203-10.723

requerendo diligência nos arquivos da Receita Federal de Novo Hamburgo a fim de apurar informações relativas à base de cálculo do ano de 1989.

7. *Ao final, pleiteia que seja reformada a decisão impugnada, declarando o direito à compensação dos valores recolhidos a maior.*

A DRJ, nos termos do Acórdão de fls. 82/89, indeferiu a manifestação de inconformidade.

Rejeitou a semestralidade, por entender que o comando do parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 7/70 refere-se a prazo para pagamento da obrigação tributária, em vez de à base de cálculo no sexto mês anterior ao do fato gerador, e consignou que a requerente aplicou em seu cálculo expurgos inflacionários não aceitos pela Secretaria da Receita Federal.

Quanto ao prazo decadencial do direito de pleitear a restituição, com esteio nos Pareceres PGFN/CAT nºs 678, de 28 de maio de 1999, e 1.538/99, de 28 de setembro de 1999, e no Ato Declaratório SRF nº 096, de 1999, interpretou que é de cinco anos, contado a partir da data do pagamento indevido (CTN, arts. 150, § 1º, e 168, I, combinados).

Levando em conta que o Pedido foi protocolizado em 20/01/1999, a instância recorrida concluiu que o direito à restituição/compensação dos pagamentos efetuados antes de janeiro de 1994 decaiu.

Por fim, indeferiu o pedido de perícia, afirmando que cabe ao contribuinte apresentar as provas a seu favor, nos termos do art. 333 do Código de Processo Civil.

O Recurso Voluntário de fls. 92/101, tempestivo (fls. 91/92), insiste na repetição do indébito, com aplicação da semestralidade sem correção monetária no interstício dos seis meses entre a base de cálculo e o fato gerador.

Também reitera que o prazo para a restituição ou compensação dos valores pagos a maior é de dez anos, consoante jurisprudência do STJ. Neste ponto reporta-se ao art. 156, VII, do CTN, afirmando que a extinção do crédito tributário só ocorre após a homologação do pagamento antecipado previsto no art. 150 do mesmo Código.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA 2º Conselho de Contribuintes CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 09/10/06 VISTO
--

2º CC-MF Fl. _____

Processo nº : 11065.000095/99-18
Recurso nº : 130.276
Acórdão nº : 203-10.723

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos previstos no Decreto nº 70.235/72, pelo que dele conheço.

As questões a tratar são duas, a saber: 1) o prazo para repetição do indébito oriundo de pagamentos a maior com base nos malsinados Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, bem como o período a repetir; e 2) a chamada semestralidade do PIS.

Reconhecendo a controvérsia que o tema envolve, inclusive nesta Terceira Câmara, entendo que o prazo para requerer a repetição do indébito oriundo dos pagamentos indevidos ou a maior com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 é de cinco anos, contados a partir da publicação da Resolução do Senado nº 49, publicada em 10/10/95. A jurisprudência deste Conselho de Contribuintes possui inúmeros acórdãos neste sentido, inclusive da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que acompanho levando em conta que a recorrente não teve ação judicial que lhe reconheceu o direito à restituição ou compensação antes de 10/10/95.

Quanto ao período a repetir, abrange somente os cinco anos anteriores à data do pedido, contanto que este seja formulado em tempo hábil, ou seja, até 10/10/2000.

No caso em tela, em que o Pedido de Restituição/Compensação foi protocolizado em 20/01/1999, não há que se falar em prescrição da ação judicial para repetir o indébito, tampouco em decadência do pedido de repetição, nesta via administrativa.

Adoto o entendimento expresso no Acórdão abaixo do STJ, embora atualmente esse tribunal já tenha alterado sua jurisprudência (mais recentemente o Tribunal passou a interpretar que o prazo para repetição do indébito, na hipótese de lançamento por homologação, é de dez anos a contar do pagamento indevido, independentemente do indébito ser decorrente de inconstitucionalidade de lei). Observe-se:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. PIS. DECRETOS-LEI 2.445/88 E 2.449/88. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. LC Nº 7/70. BASE DE CÁLCULO. SEMESTRALIDADE. CORREÇÃO MONETÁRIA. IMPOSSIBILIDADE.

1. Não cabe a este Tribunal proceder ao exame de violações à Constituição pela via estreita do recurso especial.

2. Esta Corte já pacificou o entendimento no sentido de que o termo a quo do lapso prescricional para pleitear a restituição dos valores recolhidos indevidamente a título de PIS é o da Resolução do Senado que suspendeu a execução dos Decretos-Lei nº 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal através do controle difuso.

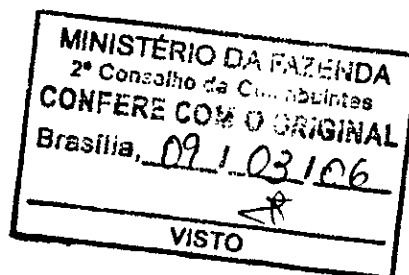
3. Enquanto não ocorrido o respectivo fato gerador do tributo, não estará sujeita à correção monetária a base de cálculo do PIS apurada na forma da LC 07/70. Entendimento consagrado pela 1ª Seção do STJ.

4. Agravo regimental improvido.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11065.000095/99-18
Recurso nº : 130.276
Acórdão nº : 203-10.723



2ª CC-MF
Fl.

(Negrito ausente no original).

(STJ, 2ª Turma, Ag Rg no REsp. nº 449.019/PR, Rel. Min. João Otávio Noronha, J. à unanimidade em 20.05.03, DJU de 09.06.03);

Não considero que o prazo para repetição do indébito no caso dos dois Decretos-Leis, na via administrativa, começa a contar de 04/03/94, data da publicação do Recurso Extraordinário nº 148.754 – no qual o STF declarou inconstitucionais os referidos Decretos-Leis - porque, como é cediço, os efeitos da decisão em sede dessa espécie recursal não são *erga omnes*, só se aplicando às partes. Daí que não se pode afirmar ter nascido naquela data, para a recorrente, o direito à repetição do indébito, na seara administrativa.

Por outro lado, como o prazo prescricional somente conta a partir do momento em que o direito à ação pode ser exercido (princípio da *actio nata*: a prescrição corre do ato a partir do qual se origina a ação), descabe, *data venia*, considerar aquela data, também no caso de ação judicial.

Tampouco considero o início do prazo para solicitação da restituição ou compensação na data da publicação da MP nº 1.110, de 31/08/95 - cujo art. 17, VIII, dispensou a constituição de créditos, bem como a inscrição na dívida, no caso do PIS em questão. É que o § 2º do art. 17 da MP nº 1.110/95 ressaltou que tal dispensa não implicava em restituição de quantias pagas. Assim, embora anterior à Resolução do Senado nº 49/95, referida MP não permitia a restituição. Daí o direito à repetição de indébito não ter nascido, ainda, na data da MP nº 1.110, que depois de reedições foi convertida na Lei nº 10.522, de 19/07/2002.

Somente na reedição sob o nº 1.621-36, de 10.06.98, é que o § 2º do dispositivo legal referido, agora renumerado como art. 18, teve sua redação alterada para informar que a dispensa da constituição do crédito ou da inscrição na dívida ativa não implicava em restituição *ex officio*, apenas. Ou seja, a partir da MP nº 1.621-36, quando solicitada a restituição deveria ser deferida.

Esclarecido porque compreendo que o prazo para a restituição ou compensação dos indébitos oriundos dos malsinados Decretos-Leis começa a contar da publicação da Resolução do Senado nº 49/95, levando em conta que o pedido foi protocolizado em tempo hábil, trato do período a repetir.

Admito a possibilidade de repetição do indébito para os recolhimentos efetuados até cinco anos antes do pedido. Quanto aos valores recolhidos antes desse interstício, estão atingidos pela decadência.

Como na situação em tela o Pedido foi protocolizado em 20/01/1999, os pagamentos realizados antes de 20/01/1994 estão atingidos pela decadência.

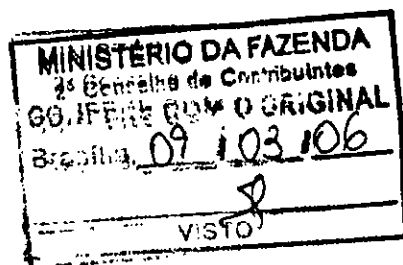
Escorado em julgamentos do STF (RE nº 136.883/RJ, 2ª Turma), do STJ (REsp. nº 332.368-MG, 2ª Turma) e dos Conselhos de Contribuintes (a exemplo do Acórdão nº 106-14325,¹ Recurso nº 138919, julgado em 11/11/2004), já votei no sentido de que todos os

1

Número do Recurso: 138919 Câmara: SEXTA CÂMARA Número do Processo: 10930.003667/2001-14
Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO Matéria: IRF/ILL Recorrente: MACSOL MANUFATURA DE CAFÉ
SOLÚVEL LTDA. Recorrida/Interessado: 1ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR Data da Sessão: 11/11/2004
01:00:00 Relator: Ana Neyle Olímpio Holanda Decisão: Acórdão 106-14325 Resultado: OUTROS – OUTROS
Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, RECONHECER a legitimidade, AFASTAR a decadência do direito e



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2ª CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 11065.000095/99-18
Recurso nº : 130.276
Acórdão nº : 203-10.723

recolhimentos indevidos poderiam ser repetidos, independentemente da data do recolhimento, contanto que o pedido de restituição ou compensação fosse formulado até cinco anos após a publicação da Resolução do Senado nº 49/95.

Todavia, após estudar melhor a matéria, reformulei o meu entendimento, diferenciando a situação em que a declaração de inconstitucionalidade é proferida em sede do controle concentrado ou abstrato - ação direta de inconstitucionalidade (ADI), ação declaratória de constitucionalidade (ADC) e arguição de descumprimento de preceito fundamental (ADPF) -, daquela em que a inconstitucionalidade é tratada na via difusa ou incidental.

É que no controle concentrado a instabilidade jurídica decorrente dos efeitos *ex tunc* da decretação de inconstitucionalidade pode ser mitigada pelo STF, como informam os arts. 27 da Lei nº 9.868,² de 10/11/99 (que dispõe sobre a ADI e a ADC) e 11 da Lei nº 9.882,³ de 03/12/99 (que trata da ADPF). Assim, em vez de se permitir a restituição de todos os recolhimentos, por mais antigos que sejam, o STF pode restringir os efeitos da declaração de inconstitucionalidade, de modo a privilegiar a segurança jurídica.

DETERMINAR a remessa dos autos à DRF de origem para análise do pedido. Ementa: IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - RESTITUIÇÃO DE VALORES REFERENTES AO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - PRAZO DECADENCIAL - Em caso de conflito quanto à inconstitucionalidade da exação tributária, o termo inicial para contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente inicia-se: da publicação do acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIN; da Resolução do Senado que confere efeito erga omnes à decisão proferida inter partes em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo ou da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária (CSRF/01-03.239). 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). Na espécie, trata-se de direito creditório decorrente da retirada do dispositivo do artigo 35 da Lei nº 7.713, de 1988, no que diz respeito à expressão "o acionista", do ordenamento jurídico brasileiro pela Resolução no 82, do Senado Federal, publicada no DOU de 19/11/1996. Assim, em se tratando de sociedades por ação, 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 do Senado Federal.

LEGITIMIDADE PARA PLEITEAR A RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO - Relevante para a espécie que o tributo tenha sido recolhido pela requerente e que a cobrança da exação tenha sido dada por indevida, pelo STF, com a confirmação do Senado Federal. Comprovado que o pagamento do tributo se deu em nome da empresa, o que denota ter esta arcado com o ônus do seu recolhimento, e que incidiu sobre o lucro líquido total apurado em 31/12/1989.

Legitimidade reconhecida.
Decadência afastada.

² Lei nº 9.868/99:

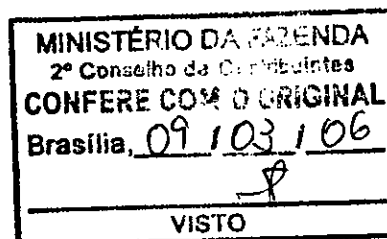
"Art. 27. Ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, e tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado."

³ Lei nº 9.882/99:

"Art. 11. Ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, no processo de arguição de descumprimento de preceito fundamental, e tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado."



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 11065.000095/99-18
Recurso nº : 130.276
Acórdão nº : 203-10.723

Diferentemente ocorre no controle difuso, em sede do qual inexistia a previsão para restrição quanto aos efeitos *ex tunc* da inconstitucionalidade. A nulidade com efeitos *ex tunc*, inicialmente com validade somente para as partes, após a resolução senatorial são estendidos a todos (efeitos *erga omnes*). Neste caso, manter os efeitos *ex tunc* pode causar enorme insegurança jurídica. Por isto a necessidade de considerar a decadência, com o objetivo de dar eficácia ao princípio da segurança jurídica.

Diferenciadas as duas situações, tem-se que no controle de constitucionalidade concentrado ou abstrato, zelar pela segurança jurídica fica a cargo do próprio STF; no difuso ou incidental, é função da decadência.

Neste ponto cabe mencionar que o Supremo Tribunal Federal também possui decisões no sentido de que a declaração de inconstitucionalidade não influi na contagem do prazo prescricional, conforme demonstra o RE 57.310-PB, de 09/10/94, *in verbis*:

Recurso Extraordinário não conhecido – A declaração de inconstitucionalidade da lei importa em tornar sem efeito tudo quanto se fez à sua sombra – Declarada inválida uma lei tributária, a consequência é a restituição das contribuições arrecadadas, salvo naturalmente as atingidas pela prescrição.

(Negrito ausente no original).

Doutrinariamente, ensinamentos constantes da obra Mandado de Segurança, de Hely Lopes Meirelles, Malheiros, 24ª edição, 2002, atualizada por Arnaldo Wald e Gilmar Ferreira Mendes, também informam o seguinte, às páginas 373/374:

Embora a ordem jurídica brasileira não contenha regra expressa sobre o assunto e se aceite, genericamente, a idéia de que o ato fundado em lei inconstitucional está eivado, igualmente, de ilicitude, concede-se proteção ao ato singular, procedendo-se à diferenciação entre o efeito da decisão no plano normativo e no plano do ato singular mediante a utilização das fórmulas de preclusão.

Os atos praticados com base em lei inconstitucional que não mais se afigurem suscetíveis de revisão não são afetados pela declaração de inconstitucionalidade.

Em outros termos, somente serão afetados pela declaração de inconstitucionalidade com eficácia geral os atos ainda suscetíveis de revisão ou impugnação.

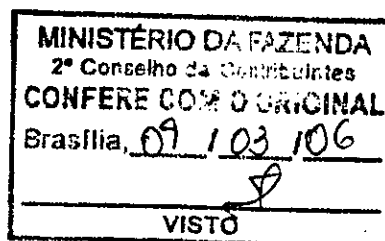
Importa, portanto, assinalar que a eficácia erga omnes da declaração de inconstitucionalidade não opera uma depuração total do ordenamento jurídico. Ela cria, porém, as condições para eliminação dos atos singulares suscetíveis de revisão ou impugnação.

No caso do PIS, a preclusão para repetição do indébito, regra geral, ocorre cinco anos após a extinção do crédito tributário. Sendo um tributo sujeito ao lançamento por homologação, em que o contribuinte se obriga ao recolhimento do tributo antecipadamente, antes do lançamento a cargo da administração tributária, o prazo para a restituição é dado pelo art. 168, I, combinado com o arts. 165, I, e 156, VII, todos do CTN. Ou seja: 05 (cinco) anos, a contar do pagamento indevido.

Referidos artigos estabelecem a regra geral, segundo a qual finda em cinco anos, a contar da extinção do crédito tributário, o prazo para solicitação de repetição de indébito advinda de pagamento indevido ou a maior. Esse prazo deve imperar inclusive no caso de



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 11065.000095/99-18
Recurso nº : 130.276
Acórdão nº : 203-10.723

inconstitucionalidade decretada por meio do controle difuso, de modo a impedir a repetição de valores recolhidos no período anterior ao intervalo dos cinco anos que antecede o pedido.

Somente na hipótese de inconstitucionalidade proferida em sede do controle concentrado, quando o STF pode restringir os efeitos *ex tunc* da nulidade declarada, entendendo deva ser excetuada a regra geral, de forma a permitir a repetição de todo o período, a não ser que o Tribunal diga o contrário.

Quando a inconstitucionalidade for declarada em sede do controle concentrado, e o STF não tiver restringido os seus efeitos *ex tunc*, todos os pagamentos indevidos podem ser restituídos, contanto que o pedido de repetição do indébito seja formulado no prazo de cinco anos a contar da publicação do acórdão; quando declarada por meio do controle difuso, como se deu no PIS em questão, somente podem ser repetidos os pagamentos que ocorreram no interstício dos cinco anos imediatamente anteriores à data do pedido, neste caso com obediência aos artigos do CTN, mencionados acima.

Dessarte, no indébito do PIS relativo aos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, em que a repetição decorre de inconstitucionalidade declarada em sede de controle difuso (Recurso Extraordinário nº 148.754-2, seguido da Resolução Senatorial nº 49/95), estão atingidos pela decadência do direito à repetição do indébito os recolhimentos efetuados no período anterior aos cinco anos antes da data do pedido.

Não me parece melhor a tese abraçada pelo STJ em inúmeros julgados, segundo a qual na existência de pagamento antecipado (para esse Tribunal quando não há pagamento não se trata de lançamento por homologação) o início do prazo prescricional para a repetição só começa no final dos cinco anos contados a partir do pagamento indevido, de modo a “duplicar” para 10 anos o intervalo.

Tal interpretação tem aplicado à repetição de indébito o entendimento de que o lançamento só é definitivo cinco anos após o fato gerador, podendo o fisco revisá-lo nos cinco anos seguintes.⁴ O Tribunal tem examinado em conjunto os arts. 173, I e 150, § 4º do CTN e deslocado o *dies a quo* da decadência para o final dos cinco anos referidos no art. 150, § 4º, contando a partir de então outro quíntuplo de anos, agora com base no art. 173, I, pelo que o *dies ad quem* passa para 10 anos após o fato gerador.

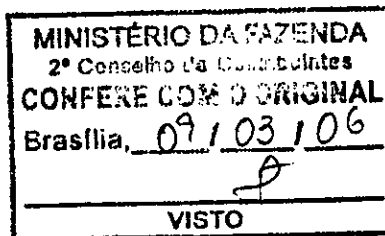
Se levarmos em conta que o direito de lançar é potestativo e independe do sujeito passivo, estando a depender tão-somente do Estado, torna-se inconcebível que este, por não exercer o seu direito no tempo prefixado, seja beneficiado e tenha o prazo de decadência alargado. É como se o titular do direito recebesse um prêmio (a dilação do termo inicial da decadência) por não exercê-lo no prazo prefixado. Da mesma forma com o prazo prescricional para repetição de indébito: quem pagou a maior ou indevidamente, por não exercer o direito nos primeiros cinco anos, estaria a receber como “prêmio” idêntica dilação de prazo.

É certo que o lançamento por homologação *pode* ser lançado tão logo acontecido o fato gerador. Assim, o termo *poderia*, inserido no art. 173, I do CTN para delimitar o marco inicial da decadência, precisa ser interpretado como se referindo ao início do tempo em que o lançamento de ofício (em substituição do de homologação, no caso de imposto devido maior que

⁴ Cf. voto do Min. do STJ, Humberto Gomes de Barros, relator do RE nº 69.308/SP.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 11065.000095/99-18
Recurso nº : 130.276
Acórdão nº : 203-10.723

o apurado pelo contribuinte) *pode* ser feito, não o contrário, como pretende o STJ, ao interpretar que o prazo para o lançamento de ofício só começa após o fim do prazo para homologação.

Tanto quanto o prazo decadencial para o lançamento começa a contar da ocorrência do fato gerador (CTN, art. 150, § 4º) - e não da homologação do procedimento adotado pelo contribuinte (considero que a homologação refere-se à atividade do sujeito passivo, que pode apurar saldo zero do tributo a pagar ou valor a restituir, inclusive) -, também o prazo prescricional para a repetição do indébito começa do pagamento antecipado, que extingue a obrigação tributária consoante o § 1º do mesmo artigo. Essa a regra geral, que só não se aplica na situação em tela porque decorrente de inconstitucionalidade.

A afirmação da recorrente, de que consoante o art. 156, VII do CTN a extinção do crédito tributário só ocorreria após a homologação do pagamento antecipado previsto no art. 150 do mesmo Código, não se sustenta porque se trata de condição resolutiva, em vez de suspensiva. Nos termos do § 1º do art. 150 do CTN, (que não pode ser desprezado na construção da norma jurídica de que trata o texto do art. 156, VII, do CTN), a extinção ocorre no momento do pagamento antecipado. A ulterior homologação por parte do Fisco, expressa ou tácita, apenas resolve o direito do contribuinte à extinção do crédito tributário, na parcela correspondente ao pagamento antecipado. Não há qualquer suspensão na hipótese analisada. Por isto o prazo deve ser contado desde o pagamento, e não da homologação.

Agora a questão da semestralidade do PIS, nos termos da LC 07/70. É matéria já pacífica nesta Terceira Câmara, na esteira de decisões do Superior Tribunal de Justiça e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.⁵ Embora pessoalmente entenda descabida a disjunção temporal entre o fato gerador e sua base de cálculo, curvo-me ao entendimento da maioria e voto pela apuração da base de cálculo do PIS com base no faturamento do sexto mês anterior.

O meu entendimento pessoal prende-se à necessidade de fato gerador e base de cálculo deverem estar em consonância, de modo que o aspecto quantitativo confirme o aspecto material da hipótese de incidência. O legislador ordinário, todavia, parecer ter desprezado tal necessidade, preferindo dissociar a base de cálculo do PIS do seu fato gerador, fixando este num mês e aquela seis meses antes.

Quanto à alíquota, a ser aplicada em conjunto com a semestralidade, é igual a 0,75%. Como é cediço, a aplicação da LC nº 7/70 até fevereiro de 1996, antes do início da eficácia da MP nº 1.212, de 28/11/95, afinal convertida na Lei nº 9.715, de 25/11/98, deve-se à inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88. Tal inconstitucionalidade elimina as consequências da aplicação dos Decretos-Leis, com retomo pleno da LC nº 7/70 e alterações posteriores, exceto as dos dois diplomas julgados inconstitucionais. Dentre essas alterações está o aumento da alíquota do PIS para 0,75% a partir do exercício de 1976, na forma da LC nº 17/73.

Assim, os cálculos da compensação pleiteada devem ser feitos com a alíquota de 0,75%, aplicada sobre a base de cálculo do sexto mês anterior ao do fato gerador, sem correção

⁵ Cf. STJ, Primeira Seção, Resp nº 144.708, rel. Ministra Eliana Calmon, julgado em 29/05/2001. Quanto à CSRF, dentre outros, cf. acórdãos nºs CSRF/02-01.570, julgado em 27/01/2004, unânime; CSRF/02-01.186, julgado em 16/09/2002, unânime; e CSRF/01-04.415, julgado em 24/02/2003, maioria.



Processo nº : 11065.000095/99-18

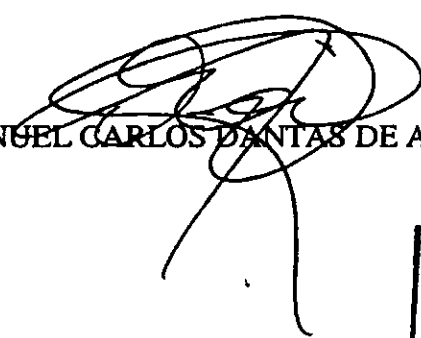
Recurso nº : 130.276

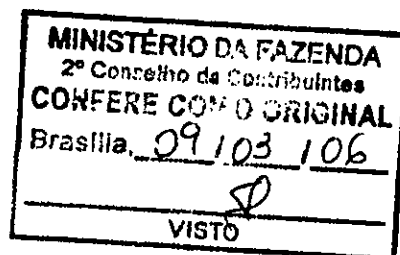
Acórdão nº : 203-10.723

monetária no período dos seis meses. Neste sentido é a jurisprudência dominante deste Conselho de Contribuintes.⁶

Pelo exposto, voto para dar provimento ao Recurso, assegurando a restituição/compensação das parcelas pagas a maior porque de acordo com os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, relativamente aos pagamentos realizados a partir de 20/01/1994, dentre aqueles com cópias dos DARF às fls. 12/50. Cabe à Secretaria da Receita Federal comprovar os recolhimentos e verificar a certeza e liquidez desses créditos. A compensação deve ser calculada considerando-se a base de cálculo do sexto mês anterior ao do fato gerador, sem correção monetária no período dos seis meses e com aplicação da alíquota de 0,75%. Na correção do indébito devem ser empregados os índices da Norma de Execução SRF/COSIT/COSAR nº 08/97, com juros SELIC a partir de 01/01/96.

Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 2006.


EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS



⁶ Cf. acórdãos nºs 201-77.244, julgado em 11/09/2003, unanimidade; 203-08.802, julgado em 15/04/2003, dentre outros.