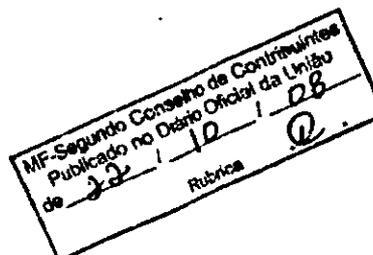




MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

Processo n° 11080.008154/00-23  
Recurso n° 117.991 Voluntário  
Matéria Restituição/Comp. de PIS  
Acórdão n° 202-19.158  
Sessão de 03 de julho de 2008  
Recorrente GARAGEM 77 LTDA.  
Recorrida DRJ em Porto Alegre - RS



**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/1989 a 31/12/1995

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PAGAMENTOS A MAIOR. DECRETOS-LEIS NºS 2.445 E 2.449, DE 1988, E MEDIDA PROVISÓRIA Nº 1.212/1995. PRAZO DECADENCIAL.

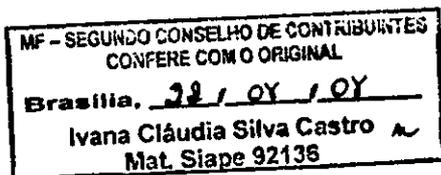
O prazo para requerer a restituição dos pagamentos efetuados com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, é de 5 (cinco) anos, iniciando-se no momento em que eles se tornaram indevidos, com efeitos *erga omnes*, ou seja, na data da publicação da Resolução nº 49, do Senado Federal, em 10/10/1995. Decaído está, portanto, o pedido apresentado após o dia 10/10/2000.

Os indébitos decorrentes dos pagamentos realizados sob a égide da Medida Provisória nº 1.212/1995 têm seu prazo decadencial iniciado em 16/08/1999, data da publicação da decisão do STF na ADIn nº 1.417-0/DF.

**APURAÇÃO DOS INDÉBITOS**

Se o valor da contribuição devida com base na LC nº 7/70, mesmo com a utilização do critério da semestralidade, é maior do que o valor pago com fundamento na MP nº 1.212/95, inexistente direito à restituição pleiteada.

Recurso negado.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso.

Vencidos os Conselheiros Domingos de Sá Filho e Maria Teresa Martínez López, que deram provimento parcial por contarem a decadência pela tese dos 10 anos.

  
ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente

  
ANTONIO ZOMER

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Nadja Rodrigues Romero e Antônio Lisboa Cardoso.

## Relatório

Trata-se de pedido de restituição de valores da contribuição para o PIS, que teriam sido pagos a maior com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, declarados inconstitucionais pelo STF.

O pleito foi formulado em 13/10/2000 e alcança os períodos de apuração relativos aos meses de 01/01/1989 a 31/12/1995, conforme indicado na planilha de fl. 03.

A autoridade fiscal indeferiu o pedido, por entender que o direito de reaver os pagamentos efetuados antes de 13/10/1995 já estava decaído antes da apresentação do pleito, nos termos do art. 168 do CTN e do Ato Declaratório SRF nº 096/99, e por não reconhecer o direito à semestralidade da base de cálculo.

Irresignada, a empresa apresentou manifestação de inconformidade, na qual solicita o reconhecimento do seu direito à restituição e a homologação dos pedidos de compensação, com fundamento nas seguintes alegações:

- o prazo decadencial para a formulação do pedido de restituição deve ser contado a partir da MP nº 1.175/95 (Cadin), da Resolução nº 49, de 10/10/1995, do Senado Federal, ou que seja ele de 10 anos, contados do fato gerador, conforme jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça – STJ;

- conforme doutrina e jurisprudência, com o expurgo dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2449, de 1988, a contribuição do PIS devida em cada mês é calculada nos moldes da Lei Complementar nº 07, de 1970, tendo por base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior, sem correção monetária.

A DRJ em Porto Alegre - RS, pelos mesmos fundamentos da DRF, manteve o indeferimento total do pleito.

No recurso voluntário, a empresa reedita as suas razões de defesa, acrescentando a tese de que a decadência deve ser contada a partir da homologação tácita, o que resulta num prazo de dez anos a contar do fato gerador.

O recurso foi apreciado pela Câmara na sessão de 20 de agosto de 2002, ocasião em que o julgamento foi convertido em diligência, conforme Resolução nº 202-00.358, constante às fls. 133/136, para que a repartição fiscal tomasse as seguintes providências:

*"a) apurar, junto ao substituto tributário, as notas fiscais emitidas contra a contribuinte, verificando, por amostragem e por períodos de apuração, se houve o destaque do PIS devido por esta última como substituída e, ainda, se os valores destacados nas referidas notas correspondem àqueles indicados no demonstrativo acostado à folha 04;*

*b) confirmar os recolhimentos indicados nos Darfs acostados às folhas 87 e seguintes;*

*c) com base nas informações coletadas, elaborar demonstrativo de cálculo do crédito da contribuinte, tendo como base de cálculo do PIS o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador;*  
*e*

*d) intimar a Contribuinte a se manifestar sobre os resultados da diligência, concedendo-lhe prazo de 10 (dez) dias."*

Vieram aos autos, então, os documentos de fls. 139/385, estando entre eles o relatório de diligência e a manifestação da recorrente.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro ANTONIO ZOMER, Relator

O recurso é tempestivo e cumpre os requisitos legais para ser admitido, pelo que dele conheço.

No período objeto do pedido de restituição/compensação encontra-se, além dos fatos geradores cuja contribuição foi paga com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, os fatos geradores de outubro a dezembro de 1995, regidos pela Medida Provisória nº 1.212/95.

Primeiramente, analiso a questão da decadência do direito de pleitear a restituição/compensação dos pagamentos efetuados a maior com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988.

A recorrente defende a tese de que o prazo de 5 anos deve ser contado a partir da Resolução nº 49, de 1995, do Senado Federal, ou da MP nº 1.175, que instituiu o Cadin, ou que

seja ele de 10 anos, contados do fato gerador, conforme jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça – STJ.

A MP nº 1.175/95 dispensou a constituição de lançamento de ofício para exigir diferença paga a menor com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, nada tendo a ver com o prazo para se pleitear a restituição de eventuais pagamentos a maior, efetuados com base nos referidos diplomas legais.

A tese majoritária no STJ, até a entrada em vigor da Lei Complementar nº 118/2005, também defendida pelo Prof. Hugo de Brito Machado, era a de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, a extinção do crédito tributário de que trata o art. 168, I, do CTN ocorre com a combinação do pagamento antecipado e a homologação do lançamento, referidos no art. 156, VII, do CTN.

Segundo esta corrente doutrinária e jurisprudencial, caso o contribuinte tenha efetuado algum pagamento, o prazo de cinco anos previsto no art. 150, § 4º, do CTN começa a fluir a partir da data da homologação do lançamento. Se a homologação for expressa, os cinco anos do prazo de decadência contam-se a partir desta data. Se for tácita, contam-se os cinco anos a partir do esaurimento do quinquênio previsto no art. 150, § 4º, do CTN.

O art. 156, VII, do CTN estabelece que:

*“Art. 156. Extinguem o crédito tributário:*

*(...)*

*VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no art. 150 e seus §§ 1º e 4º.” (grifei)*

O dispositivo realmente exige a conjugação de dois fatos que são a ocorrência de um pagamento antecipado e a homologação do lançamento, que pode ser tácita ou expressa.

Entretanto, a interpretação a ser dada deve levar em conta que o art. 150, § 1º, consigna que *“(...) O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.”*

Por sua vez, o art. 127 do Novo Código Civil deixa claro que, quando a condição é resolutiva, o ato jurídico tem eficácia desde o momento de sua constituição, ao estabelecer que *“(...) Se for resolutiva a condição, enquanto esta se não realizar, vigorará o negócio jurídico, podendo exercer-se desde a conclusão deste o direito por ele estabelecido. (...)”*.

Por conta destas disposições legais, o pagamento antecipado, uma vez efetuado, faz com que o contribuinte não precise aguardar a homologação tácita ou expressa para requerer certidão negativa de débitos, nos termos do art. 205 do CTN, pois este direito surge no momento do pagamento, que *extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação.*

A tese do Prof. Hugo de Brito Machado só seria válida se o art. 150, § 1º, do CTN extinguisse o crédito sob condição suspensiva da ulterior homologação do lançamento. Como o legislador estabeleceu que a condição é resolutória, a extinção definitiva do crédito tributário ocorre no momento da antecipação do pagamento e somente em relação ao montante

antecipado. Os efeitos da homologação ou da não-homologação retroagem à data do pagamento.

Desse modo, como o inciso I do art. 168 do CTN fixa como *dies a quo* do prazo de decadência a data da extinção do crédito tributário, o prazo para pleitear a restituição ou compensação, em relação aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data do pagamento indevido e não da homologação.

Este entendimento foi chancelado pelo legislador, por meio de interpretação autêntica, com a publicação da Lei Complementar nº 118, em 09/02/2005, a qual, em seu art. 3º estabeleceu que, para os efeitos do disposto no art. 168, I, do CTN, a extinção do crédito tributário, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, ocorre no momento do pagamento antecipado de que trata o art. 150, § 1º, do referido Código.

Embora entenda que o prazo para pedir restituição/compensação de indébitos tributários é sempre de 5 (cinco) anos, a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes faz importante distinção quando o pedido decorre de situação jurídica conflituosa, que tenha culminado em declaração de inconstitucionalidade de lei. Nesses casos, tem-se entendido que o *dies a quo* da contagem do prazo decadencial é a data da declaração de inconstitucionalidade, pois é somente a partir dela que o pagamento, antes legalmente válido, torna-se indevido.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais sintetizou bem essa questão no Acórdão CSRF/01-03.239, de 19 de março de 2001, cuja ementa tem o seguinte teor:

*"Decadência. Pedido de Restituição. Termo Inicial.*

*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:*

*a) da publicação do acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIn;*

*b) da Resolução do senado que confere efeito 'erga omnes' à decisão proferida 'inter partes' em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo;*

*c) da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária."*

Nesta Segunda Câmara, as decisões têm seguido a mesma linha da CSRF, como demonstra a ementa do Acórdão nº 202-15.492, de 17/03/2004, da lavra da Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda, assim redigida:

*"PIS - PEDIDO DE RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO SOBRE RECOLHIMENTOS EFETUADOS COM BASE EM NORMAS DETERMINADAS INCONSTITUCIONAIS - 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*

J A.

*(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 poderia perder direito que não podia exercitar. (...)"*

A jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais reconhece que o direito à repetição do indébito surge para o contribuinte no momento em que a norma instituidora de determinado tributo seja declarada inconstitucional. Como a incidência da contribuição para o PIS, com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, só veio a ser afastada com a publicação da Resolução nº 49, do Senado Federal, em 10/10/1995, deve ser este o dia do início do prazo decadencial dos pedidos de restituição/compensação dos valores pagos a maior com base nesses diplomas legais.

Perfazendo o lapso temporal de 5 (cinco) anos, a contar de 11/10/1995, tem-se que seu término deu-se em 10/10/2000.

*In casu*, como o pleito foi apresentado em 13/10/2000, quando já se havia esgotado o prazo legal para a sua apresentação, a recorrente não tem mais direito de reaver os indébitos relativos a eventuais pagamentos efetuados a maior com base nos DL nºs 2.445 e 2.449, de 1988.

Em segundo lugar, analiso a questão do prazo para a apresentação do pleito relativo dos fatos geradores de outubro a dezembro de 1995, cuja imposição se deu com base na Medida Provisória nº 1.212/95.

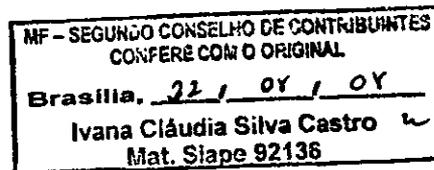
Nesta análise deve ser aplicado o mesmo critério utilizado no caso dos pagamentos efetuados com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, uma vez que a cobrança do PIS no referido período, nos moldes da MP nº 1.212/95, também foi declarada inconstitucional pelo STF.

A MP nº 1.212, em seu art. 15 (que veio a ser o art. 18 da Lei nº 9.715/98) determinou que as suas disposições fossem aplicadas "*aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995*", mas o STF, no julgamento da ADIn nº 1.417-0/DF, declarou esta retroação da norma inconstitucional. Em decorrência desta decisão, as novas disposições foram submetidas à anterioridade nonagesimal inscrita no § 6º do art. 195 da Constituição Federal de 1988, produzindo efeitos apenas a partir de 1º/03/96.

A demarcação da norma que reteria a incidência da contribuição para o PIS, no período de 1º de outubro de 1995 a 29 de fevereiro de 1996, decorreu, sem dúvida, da solução de uma situação jurídica conflituosa, que apenas se dirimiu com o julgamento da ADIn nº 1.417-0/DF. Desta forma, para o exame da decadência do direito de pleitear a restituição dos indébitos relativos a este período, deve ser aplicado o mesmo critério utilizado neste voto para os recolhimentos fundados nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988.

Como a decisão do STF na ADIn nº 1.417-0/DF foi publicada em 16/08/99, deve ser esta a data do início do prazo decadencial. Em consequência, o presente pedido de restituição não foi alcançado pela decadência no caso dos pagamentos relativos aos fatos geradores ocorridos nos meses de outubro a dezembro de 1995, uma vez que apresentado em

*J. A.*



13/10/2000, quando ainda não se haviam passado cinco anos da publicação da ADIn nº 1.417-0/DF.

A retirada do vício de que padecia o art. 18 da Lei nº 9.715, de 1998, – advindo do art. 15 da Medida Provisória nº 1.212 – produziu efeitos *ex tunc*, operando como se aquele mandamento nunca tivesse existido, retornando, assim, a aplicação da sistemática anterior de apuração do PIS, ou seja, com base na Lei Complementar nº 7/70, com as modificações da Lei Complementar nº 17/73 e alterações posteriores, que não aquelas introduzidas pelas normas inconstitucionais.

A jurisprudência deste Segundo Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais consolidou-se no sentido de que, afora os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, nenhuma outra legislação editada depois da Lei Complementar nº 7/70 e antes da Medida Provisória nº 1.212/95 reportou-se à base de cálculo da contribuição para o PIS.

Conseqüentemente, a base eleita pelo art. 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 7/70 permaneceu incólume e em pleno vigor até 29 de fevereiro de 1996, pois a eficácia da Medida Provisória nº 1.212/95 só se iniciou em 1º/03/1996.

Na esfera administrativa, a matéria já está pacificada, sendo, inclusive, objeto da Súmula nº 11, deste Segundo Conselho de Contribuintes, cujo teor é o seguinte:

*“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.”*

Desta maneira, na determinação dos possíveis indébitos deve-se descontar, dos pagamentos efetuados para os fatos geradores ocorridos nos meses de outubro, novembro e dezembro de 1995, os valores devidos segundo as regras da Lei Complementar nº 7/70, considerando-se o faturamento dos meses de abril, maio e junho de 1995, respectivamente, sem qualquer atualização monetária.

A aplicação da Lei Complementar nº 7/70 requer, também, seja utilizada a alíquota de 0,75% estipulada no art. 1º da Lei Complementar nº 17/73.

Os indébitos que remanescerem devem ser corrigidos monetariamente até 31/12/1995 com base na tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/Cosit/Cosar nº 08, de 27/06/97. A partir de 1º/01/96, passam a incidir sobre os indébitos exclusivamente juros equivalentes à taxa Selic, acumulada mensalmente até o mês anterior ao da restituição, e de 1% relativamente ao mês em que esta estiver sendo efetuada, por força do disposto no art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.

Utilizando os dados coletados no procedimento de diligência apura-se, com base nos dados contidos na planilha de fl. 327 e nos Darfs de fl. 13, que não houve pagamento a maior no período de outubro a dezembro de 1995, conforme demonstrado no quadro abaixo.

*JA*

Processo nº 11080.008154/00-23  
Acórdão n.º 202-19.158

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 22, 07, 07  
Ivana Cláudia Silva Castro  
Mat. Siape 92136

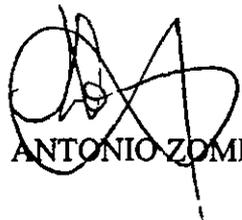
CC02/C02  
Fls. 395

| Período de apuração | Data de vencimento | PA da base de cálculo | Base de cálculo | Alíquota | PIS devido | PIS recolhido (Darf fl. 13) | Pagamento a maior |
|---------------------|--------------------|-----------------------|-----------------|----------|------------|-----------------------------|-------------------|
| Out/95              | 30/11/95           | Abr/95                | 12.042,01       | 0,75%    | 90,32      | 53,69                       | NIHIL             |
| Nov/95              | 15/12/95           | Mai/95                | 11.890,06       | 0,75%    | 89,18      | 61,16                       | NIHIL             |
| Dez/95              | 15/01/96           | Jun/95                | 13.342,02       | 0,75%    | 100,07     | 76,02                       | NIHIL             |

Por fim, anota-se que na diligência especialmente realizada para determinar os valores do PIS que teriam sido retidos da recorrente por substituição tributária nenhum valor pago a este título restou comprovado, razão porque não foram considerados no quadro acima, no qual só se levou em conta o faturamento não sujeito à substituição.

Ante todo o exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 03 de julho de 2008.

  
ANTONIO ZOMER