



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo n° 11080.010217/2001-91
Recurso n° 132.738 Voluntário
Matéria PIS
Acórdão n° 202-19.165
Sessão de 03 de julho de 2008
Recorrente ADMINISTRAÇÃO DE IMÓVEIS CERTA LTDA.
Recorrida DRJ em Porto Alegre - RS

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 22, 07, 08
Ivana Cláudia Silva Castro w
Mat. Siage 92136

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/03/1999 a 31/03/2000

INCONSTITUCIONALIDADE. DECLARAÇÃO. EFEITOS.

Como regra geral, a declaração de inconstitucionalidade de um certo ato normativo tem efeito "*ex tunc*", não cabendo buscar a preservação visando a interesses momentâneos e isolados. Isto ocorre quanto à prevalência dos parâmetros da Lei Complementar nº 7/70, relativamente à base de incidência e às alíquotas concernentes ao Programa de Integração Social. Precedentes jurisprudenciais.

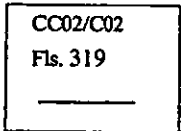
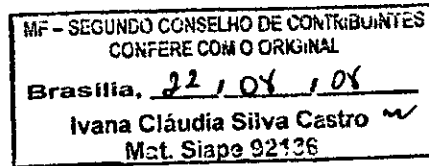
Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso para reconhecer o efeito *ex tunc* da Resolução do Senado nº 49/95 e, em consequência, ser refeita a imputação considerando-se todos os pagamentos a maior, efetuados com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988. Vencida a Conselheira Nadja Rodrigues Romero.

ANTÔNIO CARLOS ATULIM

Presidente




MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Antônio Lisboa Cardoso, Antonio Zomer e Domingos de Sá Filho.

Relatório

Contra a empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração exigindo-lhe a Contribuição para Programa de Integração Social - PIS, no período de apuração de 01/03/1999 a 31/03/2000 em decorrência de glosa de compensação.

Em prosseguimento, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe a decisão recorrida:

“Trata o presente do lançamento de ofício dos valores devidos a título de PIS dos períodos de apuração de março de 1999 a março de 2000, os quais não teriam sido extintos com a compensação efetivada pela contribuinte com créditos da mesma contribuição.

2. A interessada informou em DCTF estar efetivando a compensação dos valores devidos de PIS com créditos também de PIS, por força de ação judicial (Processo n° 88.0009091-5), a partir de julho de 1997, conforme se verifica pelas cópias das DCTF's (fls. 31/81).

3. Em 05 de março de 1998 a interessada informou estar efetivando as compensações, trazendo elementos para configurar os créditos, em respeito ao previsto no artigo 170 do Código Tributário Nacional, artigo 66 da Lei n° 8.383, de 1991, e artigo 14 da Instrução Normativa SRF n° 21, de 1997. Tais elementos constituem-se no Demonstrativo dos créditos a partir de março de 1989 até outubro de 1995, cópias dos DARF's dos pagamentos dos mesmos períodos e da ação judicial. Com estes elementos foi protocolizado o processo administrativo n° 11080.001520/98-45, tendo como Assunto a COMPENSAÇÃO DE PIS - Rest. A cópia deste processo encontra-se às fls. 87/178.

4. Pelos elementos do processo judicial verifica-se tratar-se de ação ordinária para ver reconhecida a inconstitucionalidade dos Decretos-leis n°s 2.445 e 2.449, ambos de 1988. A Decisão, transitada em julgado em 23 de setembro de 1994, reconheceu a inconstitucionalidade daquela legislação e conferiu à autora o direito de recolher a contribuição social destinada ao Fundo PIS, no prazo e com base de cálculo e alíquota previstas nas Leis Complementares n° 07, de 1970, e n° 17, de 1973.

5. O processo n° 11080.001520/98-45, cuja abertura foi motivada pela entrega, por parte da interessada, dos elementos que serviriam de base para a homologação da compensação que vinha efetuando e informando em DCTF, foi encaminhado pelo Serviço de Tributação da DRF em Porto Alegre para o Serviço de Arrecadação daquela Delegacia, para calcular o montante do crédito tributário favorável à interessada, devendo ser observada a decadência do direito de restituir/compensar valores recolhidos anteriormente a 05 de março de 1993, ante a data da protocolização do pedido.

6. Efetivados os cálculos relativos ao direito creditório, considerando que a interessada constitui-se em empresa prestadora de serviços, sujeita ao PIS/Repique, de acordo com os termos da Lei Complementar n° 07, de 7 de setembro de 1970, e não incluídos os pagamentos a maior/indevidos efetivados anteriormente a 05/03/1993, conforme os cálculos de fls. 11/30, resultou estarem extintos integralmente os valores devidos até fevereiro de 1999 e parcialmente de março do mesmo ano.

7. Após feitos os cálculos e retornando novamente o processo n° 11080.001520/98-45 para o Serviço de Tributação, houve a manifestação daquele Serviço no sentido de não haver necessidade da SESIT pronunciar-se a respeito, tendo em vista que a contribuinte já havia compensado os valores e informado tal compensação através de DCTF's, devendo apenas haver pronunciamento sobre a homologação ou não dos procedimentos de compensação efetivados pela contribuinte. O processo administrativo de compensação de PIS/Restituição encontra-se arquivado, não tendo passagem por esta DRJ, conforme se verifica pela pesquisa de fls. 208/211.

8. Com base neste despacho foi efetivado o lançamento de ofício dos valores que não foram extintos pela compensação, de acordo com os cálculos efetivados pela DRF jurisdicionante. Ou seja, houve apenas homologação parcial da compensação efetivada pela interessada. Da parte não homologada foi elaborado o Auto de Infração que se analisa.

9. Cientificada do lançamento, a contribuinte impugnou-o às fls. 181/182, pleiteando o cancelamento do auto de infração por considerar não ter havido a decadência, já que considera ser o prazo decadencial de 10 anos a partir do recolhimento e que, ante a existência da ação judicial, tal prazo deveria ser contado a partir do trânsito em julgado da sentença.

10. De acordo com o relato supra, depreende-se que a compensação foi considerada como a prevista pela Lei n° 8.383, de 30 de dezembro de 1991, ou seja, entre contribuições da mesma espécie. O artigo 14 da Instrução Normativa SRF n° 21, de 10 de março de 1997, com as alterações da Instrução Normativa SRF n° 73 de 18 de setembro do mesmo ano, determina que tratando de débitos posteriores aos créditos, este tipo de compensação independe de requerimento.

11. O procedimento adotado pela DRF jurisdicionante considerou o prazo de decadência de 5 anos em relação à data do ingresso do pedido de restituição/compensação, não homologando a compensação que envolvia os créditos favoráveis à interessada cujos pagamentos

tivessem ocorrido em períodos anteriores a 05 de março de 1993. No entanto, a compensação estava sendo efetivada desde julho de 1997 e declarada através das respectivas DCTF's. Visto desta forma, somente estariam atingidos pela decadência os pagamentos realizados em data anterior a julho de 1992, de acordo com o disposto no inciso I do art. 156, no § 1º do art. 150, e no art. 168, inciso I, todos do Código Tributário Nacional.

12. Assim, foi o presente encaminhado à DRF em Porto Alegre através do Despacho e Resolução de fls. 213/216, para que, através dos elementos da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica do período de 1992 calculasse o PIS -Repique devido naquele exercício e cotejasse com os valores pagos a título de PIS -Faturamento pagos em 1992, para então calcular os créditos a partir de julho de 1992 até 05 de março de 1993, acrescentando aos demais créditos já considerados no encontro de contas homologado, e juntar demonstrativo do valor remanescente no lançamento objeto do presente processo.

13. Pelos elementos juntados às fls. 217/234, conclui a DRF em Porto Alegre (fls. 235/237) que, considerados os créditos de julho de 1992 a fevereiro de 1993, restaram a descoberto os débitos de junho de 1999, este parcialmente, a março de 2000.

14. Cientificada dos procedimentos adotados, a interessada manifestase às fls. 242/254, pleiteando seja reconhecida a inexistência total dos débitos, por considerar que a compensação efetivada estaria de acordo com os critérios e valores determinados na decisão judicial, principalmente em termos da não incidência do instituto da decadência das parcelas que geram o crédito fiscal. Relata que pela a ação ordinária que tomou o n° 88.0009091-5 buscou a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-leis n°s 2.445 e 2.449, ambos de 1988. Relata também que tal ação visava autorização para a restituição dos valores indevidamente recolhidos com base na legislação declarada inconstitucional. Em 23 de setembro de 1994 a sentença transitou em julgado, tendo reconhecido a procedência total do pedido.

15. São afirmações constantes da peça impugnatória a de que os créditos de agosto de 1988 até julho de 1992 não foram computados, inexistindo fundamento legal para tanto, de não ter sido considerada a data da protocolização da Ação Ordinária que reconheceu o crédito fiscal o direito à devolução dos mesmos, e a inexistência de qualquer limitação à utilização dos pagamentos efetuados a partir de agosto de 1988.

16. Assim, volta a afirmar que o prazo decadencial para o pedido de restituição/compensação somente começaria a fluir 5 anos após transcorrido o prazo para a homologação, ou seja, seria de 10 anos, ante a não homologação explícita. Antes de decorrido tal prazo, ingressou com a ação judicial, especificamente em outubro de 1988, o que afastaria a contagem do prazo decadencial. Raciocina que se tivesse pleiteado judicialmente, via precatório regular, todos os valores teriam sido reconhecidos como pagos a maior e quantificados na ação judicial.

17. Assim, postula pelo cancelamento do lançamento e requer a realização de diligência, especialmente pela prova pericial para a comprovação de que a fiscalização ao apurar os créditos, não respeitou a decisão transitada em julgado."

Por meio do Acórdão DRJ/POA nº 5.679, de 12 de maio de 2005, os Membros da 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre - RS decidiram, por unanimidade de votos, julgar parcialmente procedente o lançamento. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

"Ementa: COMPENSAÇÃO – Os valores que restaram a descoberto pela não homologação total da compensação efetivada pela interessada podem ser objeto de lançamento.

DECADÊNCIA – Decaído o direito da interessada de efetivar a compensação dos créditos de períodos anteriores a julho de 1992, com débitos a partir de julho de 1997, posição corroborada pelos PGFN/CAT 678/99 e PGFN/CAT 1538/99.

MULTA DE OFÍCIO– RETROAÇÃO BENIGNA – MULTA DE MORA – Reduz-se a multa de ofício para multa de mora pelo advento de norma tributária com aplicação retroativa, nos termos do art.106, inciso II, alínea 'c' do CTN.

PERÍCIA - A perícia só se faz necessária para esclarecer dúvidas ou obscuridades acaso existentes no processo e não possíveis de elucidar pelos elementos disponíveis à interessada.

Lançamento procedente em parte".

Inconformada com a decisão prolatada pela primeira instância, a contribuinte apresenta recurso voluntário a este Eg. Conselho, no qual, em síntese e fundamentalmente, alega que o direito à compensação não foi alcançado pela decadência porque não transcorreu o prazo de 10 anos entre a data do primeiro recolhimento (realizado nos moldes dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988) e o ingresso em juízo da Ação Ordinária nº 88.0009091-5, proposta para discutir a constitucionalidade dos citados decretos-leis.

É o Relatório.

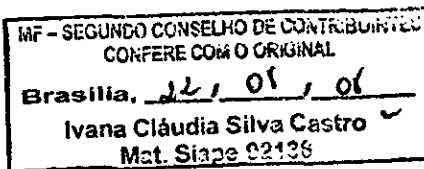
Voto

Conselheira MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo, portanto, dele tomo conhecimento.

O auto de infração foi lavrado com base em suposta falta de recolhimento decorrente de glosa de compensação efetuada pela contribuinte.

A recorrente efetuou compensações de PIS com PIS. Conforme informado nos autos, a contribuinte obteve sentença judicial transitada em julgado em 23/09/1994 para declarar inconstitucionais os Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, e iniciou a compensação em sua escrita fiscal em julho/1997.



De acordo com demonstrativos acostados às fls. 11/12 do processo, o crédito apontado pela contribuinte abarca o período de 03/1989 a 10/1995, o qual foi utilizado para efetuar a compensação com débitos de 07/1997 a 03/2000. Entendeu a fiscalização ter ocorrido a decadência para o período anterior aos 5 anos da data da protocolização do pedido de compensação (05/03/98).

Em primeiro lugar, não desprezando a polêmica que o tema “*prescrição X decadência*” suscita, entendo desnecessário, para o deslinde do processo, enfrentá-la. Assim, passo a tratar do “prazo” como sendo decadencial.

Ocorre que a discussão, em sua essência, não está em torno do prazo para ingressar com o pedido de restituição/compensação, ou seja, para exercer o direito à repetição do indébito, e nesse particular, não importa a corrente a ser seguida, se a que considera o prazo de 5 anos contados da publicação da Resolução no Senado (10/1995), ou se aquela dos 5 anos contados do trânsito em julgado de ação judicial (no presente caso 09/1994), ou mesmo se a de 10 anos a partir do recolhimento indevido, vez que para todas as hipóteses não ocorreu a decadência, pois o pedido de compensação registra a data de 1997.

No presente processo, cinge-se a discussão na eficácia retroativa do pedido de restituição/compensação, ou seja, a “*decadência*” contada para trás.

Para o Fisco, o prazo decadencial é de 5 anos a partir do recolhimento indevido até a data do pedido de restituição. Assim, se a compensação teve início em julho/1997, somente poderiam ser utilizados créditos a partir de julho/1992. Já para a contribuinte, o prazo é de 10 anos (tese dos 5+5), a partir de cada fato gerador, contados para trás, a partir do ajuizamento da ação (AO nº 88.0009091-5), o que no seu caso se deu em 26/10/1988, razão porque, em seu entendimento, nenhum recolhimento indevido estaria decaído.

Em primeiro lugar, ressalvo a minha opinião pessoal, no entender, seja qual for a hipótese analisada, em se tratando de pedido de repetição de indébito fiscal, na linha firmada pelo Superior Tribunal de Justiça, o de considerar como prazo o de 10 anos, retroativos ao pedido formulado. Neste específico caso, se fosse prevalecer o entendimento desta Conselheira e da recorrente, haveria de se dar provimento total, porque a compensação teve início em julho/1997, relativa aos recolhimentos indevidos da contribuição ao PIS/Decretos no período compreendido entre 1989 e 1995.

No entanto, no caso dos autos, curvo-me ao entendimento do prazo dos 5 anos, indicando como termo inicial a Resolução do Senado, por ser particularmente a tese defendida pela Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, com efeitos “*ex-tunc*” para repetir todos os valores pagos pela recorrente.

Isto porque, uma vez exercido o direito à restituição/compensação, por se tratar de recolhimentos indevidos, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos dispositivos legais que os embasavam, é de se frisar que a declaração de inconstitucionalidade reveste-se de eficácia *ex tunc* vez que retira do mundo jurídico o ato estatal, retroagindo, portanto, desde a vigência da lei inválida, e esse é o posicionamento da Corte Maior:

“RE-ED 168554 / RJ - RIO DE JANEIRO

EMB.DECL.NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO

[Handwritten signature]

Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO

Julgamento: 08/09/1994

Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE - DECLARAÇÃO - EFEITOS.
A declaração de inconstitucionalidade de um certo ato normativo tem efeito "ex tunc", não cabendo buscar a preservação visando a interesses momentâneos e isolados. Isto ocorre quanto à prevalência dos parâmetros da Lei Complementar n. 7/70, relativamente a base de incidência e alíquotas concernentes ao Programa de Integração Social. Exsurge a incongruência de se sustentar, a um só tempo, o conflito dos Decretos-Leis n.s 2.445 e 2449, ambos de 1988, com a Carta e, alcançada a vitória, pretender, assim, deles retirar a eficácia no que se apresentaram mais favoráveis, considerada a lei que tinham como escopo alterar - Lei Complementar n. 7/70. A espécie sugere a observância ao princípio do terceiro excluído."

É fato que o STF tem o poder de modular temporalmente a decisão, dando-lhe efeito prospectivo; no entanto, não foi o que ocorreu com a declaração de inconstitucionalidade do PIS decretos-leis. Frente à suspensão da execução dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, voltou a reger o PIS, desde a publicação das normas declaradas inconstitucionais, a Lei Complementar nº 7/70. Assim, todo recolhimento comprovadamente efetuado a maior, em virtude de legislação declarada inconstitucional, deve ser repetido à contribuinte.

Há, ainda, o fato que a contribuinte, em 10/1988, ingressou em juízo para discutir a constitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, sendo que, em sua opinião, a partir daquele momento estaria afastada a contagem do prazo decadencial.

Muito embora, com a ressalva do meu entendimento, a decadência já tenha sido afastada (pedido de compensação/restituição em 10 anos a contar do pagamento indevido), acredito ser importante falar sobre esse assunto, principalmente para aqueles que entendem que, com a declaração da inconstitucionalidade em ação judicial, a contribuinte poderia restituir/compensar apenas os recolhimentos ocorridos nos 5 anos imediatamente precedentes.

Numa primeira análise poder-se-ia concluir que, inexistindo pedido de restituição específico, mas apenas pedido declaratório da inexistência de relação jurídica relativamente aos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88, somente o exercício em si do direito à restituição obtido em sentença transitada em julgado (ou com a publicação da Resolução nº 49, do Senado Federal) é que teria o condão de afastar a ocorrência da decadência.

Contudo, com respeito aos que defendem a precitada corrente, esse rigor não se justifica na aplicação consistente do direito em busca das suas finalidades, de modo a possibilitar que a contribuinte proceda ao pedido de restituição/compensação após a sentença definitiva transitada em julgado, independentemente do prazo do art. 168 do CTN, ou da Resolução do Senado. Insistir nesse rigor, automaticamente, retira a eficácia do art. 165, I, do mesmo diploma legal, ao passo que, com a demora do judiciário para julgar definitivamente uma questão, ficaria ao alvedrio do término do processo ou da publicação de Resolução do Senado (que pode não ocorrer) a determinação do período que poderia ser restituído/compensado.

Há de se lembrar que as leis nascem com presunção de constitucionalidade, portanto, o seu cumprimento é compulsório, e qualquer recolhimento efetuado somente será

considerado indevido ou a maior após a declaração de sua inconstitucionalidade, o que significa dizer que eventual crédito postulado pelos contribuintes antes dessa declaração será considerado incerto.

Nessa linha de raciocínio, para aqueles que defendem tratar-se de prazo decadencial, cabe lembrar as decisões proferidas pela SRF no sentido de que créditos (incertos) que sejam objeto de processos em tramitação na Justiça não podem ser restituídos ou compensados; assim nada mais razoável se pensar que para a formulação do pedido, deva a interessada aguardar o resultado final da ação judicial (constitutiva do direito), ainda que apenas declaratória.

Na verdade, a contribuinte, ao buscar na Justiça o afastamento dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, engessou o procedimento de repetir na esfera administrativa. Mesmo porque, a rigor, inexistindo a figura do "sobrestamento" no âmbito do processo administrativo até o trânsito em julgado da ação judicial, como consequência, pedido de restituição formulado administrativamente, durante o trâmite da ação declaratória, teria como resultado consequente "pedido não conhecido" ou até mesmo "pedido indeferido".

Muito embora, como regra processual, a recuperação do "quantum" do valor pago não esteja em discussão na esfera judicial, o pedido de restituição tornou-se causa pendente de outra ação, neste caso judicial. Nesse sentido, não me parece razoável considerar que o ingresso com ação judicial para discussão da constitucionalidade de determinada legislação não tenha o condão de afastar a decadência, seja para os recolhimentos ocorridos 5 ou 10 anos antes dessa data.

Tal entendimento cria uma situação, no mínimo, estranha: (i) a lei tem presunção de constitucionalidade e tem que ser cumprida, ainda que os contribuintes não concordem com seu teor, portanto, se não houver sentença transitada em julgado (ou Resolução do Senado), o pedido de restituição/compensação será indeferido. Desta forma, os contribuintes são obrigados a discutir a constitucionalidade da legislação em juízo; (ii) só que, se a matéria é discutida judicialmente, como não existe a figura do sobrestamento do feito na via administrativa, é inócuo o pedido de restituição/compensação efetuado diretamente à administração; (iii) os contribuintes dependem do trâmite do judiciário, que é órgão público, para poder repetir o seu indébito, entretanto, a cada ano que passa, no entendimento da administração, que também é órgão público, é um ano de restituição que os contribuintes podem perder.

Assim, justificado está o porquê de entender ser indiferente se a ação é meramente declaratória ou se está combinada com pedido de repetição de indébito para que seja considerado exercido o direito à restituição do tributo pago indevidamente ou a maior.

Apenas para argumentar, cabe lembrar que, somente *a posteriori*, é que a Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001, introduziu o art. 170-A na Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), o qual atualmente prevê a vedação da compensação antes do trânsito em julgado da decisão judicial¹. Também não é o caso dos autos.

Conclusão

¹ Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

J P 8

Processo nº 11080.010217/2001-91
Acórdão n.º 202-19.165

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 22, 08, 08
Ivana Cláudia Silva Castro w
Mat. Siage 92136

CC02/C02
Fls. 326

Por todo o exposto, voto pelo provimento do recurso voluntário para, na questão do reconhecimento do direito, afastar a decadência, sendo refeita a imputação, cancelar o lançamento até o esgotamento do crédito da contribuinte, considerando-se todos os recolhimentos efetuados a maior em virtude dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88.

Sala das Sessões, em 03 de julho de 2008.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ