



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	13063.000013/00-04
Recurso nº	118.877 Embargos
Matéria	PIS/Pasep
Acórdão nº	202-18.449
Sessão de	19 de outubro de 2007
Embargante	PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL
Interessado	Radial Radiodiagnósticos Ltda.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 18 / 12 / 2007
Sueli Tolentino Mendes da Cruz
Mat. S/ape 91751

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/1995 a 29/02/1996

Ementa: EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.
EFEITOS INFRINGENTES.

Devem ser acolhidos os embargos de declaração quando constatada contradição entre os fundamentos e voto proferido na instância administrativa. Quanto ao mérito, o acórdão passa a ter a seguinte redação:

"PIS. PAGAMENTOS EFETUADOS SOB A ÉGIDE DOS DECRETOS-LEIS NºS 2.445 E 2.449, DE 1988.

O prazo para requerer a restituição/compensação dos pagamentos efetuados com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 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.

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO.

Cabível o pleito de restituição/compensação de valores recolhidos nos moldes dos inconstitucionais Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, no que for maior do que aquele devido na modalidade PIS/Repique.

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

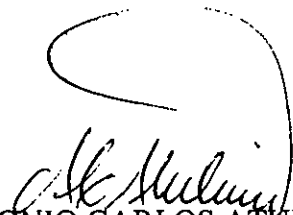
27/06/97, devendo incidir a taxa Selic a partir de 01/01/96, nos termos do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.

Recurso provido em parte."

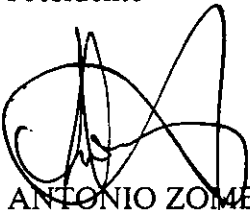
Embargos de declaração acolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

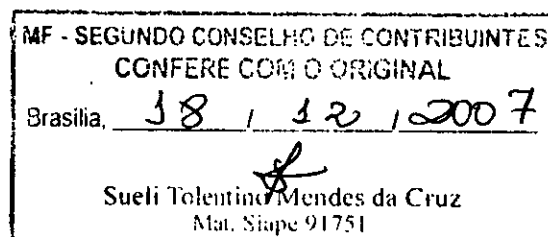
ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em acolher os embargos de declaração com efeitos infringentes para declarar-se a nulidade do Acórdão nº 202-14.423 e, no mérito, dar-se provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito à apuração do indébito do PIS, com base no PIS-Repique, e a utilização do indébito sob a forma de compensação com o próprio PIS. Vencidos os Conselheiros Nadja Rodrigues Romero (Relatora) e Antonio Carlos Atulim, quanto à decadência. Designado o Conselheiro Antonio Zomer para redigir o voto vencedor.


ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente


ANTONIO ZOMER

Relator-Designado



Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Ivan Allegretti (Suplente), Antônio Lisboa Cardoso e Maria Teresa Martínez López.

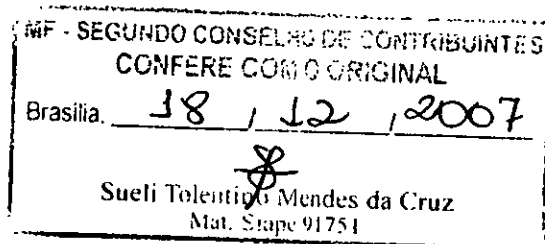
Relatório

Trata-se de embargos de declaração interpostos pela União (Fazenda Nacional), pelo seu procurador com apoio no art. 27 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela MF nº 55/98.

Entendeu a Procuradoria da Fazenda Nacional que estaria caracterizada contradição na decisão proferida na sessão de 3 de dezembro de 2002, por meio do Acórdão nº 202-14.423, no qual a Câmara, embora se manifeste sobre matéria preliminar, sustentando prazo de decadência que entende válido para o período de restituição da Contribuição para o PIS recolhido a maior, não decide nesse sentido, como determina o art. 22 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, mas, contrariamente, anula toda a decisão de Primeira Instância Administrativa.

É o Relatório.

Handwritten signature



Handwritten mark

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 18 / 12 / 2007 Sueli Tolentino Mendes da Cruz Mat. SIAPE 91751
--

CC02/C02 Fls. 4

Voto Vencido

Conselheira NADJA RODRIGUES ROMERO, Relatora

Conforme relato, trata o presente de embargos de declaração ingressados no devido prazo legal pela Procuradoria da Fazenda Nacional – PFN, face ao Acórdão nº 202-14.423, proferido por esta Câmara em Sessão realizada em 03 de dezembro de 2002, a qual anulou a decisão da DRJ em Santa Maria – RS, proferida no sentido de que se extingue em 5 (cinco) anos o prazo para repetição do indébito relativo a tributo ou contribuição, pago com base em lei posterior, declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, contado da data da extinção do débito tributário.

Nos embargos interpostos, a PFN argüiu que a decisão proferida pela autoridade julgadora *a quo*, em termos processuais, não merece ser anulada, vez que a mesma encontra-se em conformidade com os atos administrativos editados pelas autoridades superiores, conforme disposto no art. 7º da Portaria MF nº 258/2001, nestes termos:

“O julgador deve observar o disposto no art. 116, III, da Lei n 9.112, de 11 de dezembro de 1990, bem assim o entendimento da Secretaria da Receita Federal (SRF) expresso em atos tributários e administrativos.”

O referido diploma legal estabelece o Regime Jurídico Único dos Servidores Públicos da União, que no art. 116, inciso III, assim dispõe:

“Art. 116. são deveres do servidor:

I -

II -

III - observar as normas legais e regulamentares.” (negritei)

Por sua vez, o art. 22 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria do Ministro da Fazenda nº 55/98, estabelece, *verbis*:

“Art. 22. As questões preliminares serão julgadas antes do mérito, deste não se conhecendo quando incompatível com a decisão daquelas.” (negritei)

Como se vê da leitura do dispositivo acima, ao qual o julgador administrativo está subordinado, a questão decadencial (preliminar), quando admitida, equivale à prejudicial. Designa, portanto, a matéria ou a questão que deve ser conhecida e decidida antes que outra, pois que, se resolvida pela sua ocorrência, impede o exame e solução da outra, a que está ligada.

No caso em exame, trata-se de preliminar de decadência do direito de a contribuinte pleitear restituição, indeferida pelas instâncias administrativas anteriores (DRF e DRJ), no sentido de que o pretense direito à restituição encontra-se fulminado pela decadência, pois na data do pedido da restituição já havia transcorrido o prazo decadencial, de acordo com o entendimento expresso pelas referidas instâncias.

Handwritten signature and initials.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	18 / 12 / 2007
	
Sueli Tolentino Mendes da Cruz	
Mat. S/ape 91751	

Ressalte-se, por oportuno, que a contagem do prazo decadencial tem sido objeto de estudos dos doutrinadores e entendimentos distintos do Poder Judiciário, mesmo nos Conselhos de Contribuintes não se encontra pacificado entendimento sobre o assunto.

Não há que se falar em anulação da decisão administrativa *a quo* quando foi proferida com estrita observância das disposições do art. 59 do Decreto nº 70.235/72 – Processo Administrativo Fiscal, especialmente quando proferida por autoridade competente e com interpretação da legislação tributária seguindo o entendimento expresso da Administração Tributária.

Como apontado pelo representante da PFN, o Acórdão nº 202-14.423, prolatado por esta Câmara em Sessão de 03 de dezembro de 2002, de fato contém contradição, porque ao tempo que se manifesta sobre a matéria de preliminar, sustentando entendimento sobre o prazo de decadência que entende válido para o pedido de restituição da contribuição para o PIS, recolhimento a maior, não decide nesse sentido, como determina o disposto no art. 22 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, mas, contrariamente, anulando toda a decisão de primeira instância.

Pelas razões expostas, acolho os embargos de declaração com efeitos infrigentes interpostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional no sentido de anular o Acórdão embargado, para que se possa proferir outra decisão, na conformidade do Processo Administrativo Fiscal.

Passo então a proferir o voto, que inicio com a preliminar de decadência alegada pelas decisões das instâncias anteriores.

Trata-se de pedido de restituição de indébito relativo à contribuição para o PIS recolhido no período compreendido entre janeiro de 1992 e abril de 1994, sob a égide dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal em decisão proferida em caráter incidental, a qual foi objeto da Resolução nº 49, expedida pelo Senado Federal, consoante inciso X do art. 52 da Constituição Federal.

O pedido foi formulado em 13/08/2000 (fl.01).

As instâncias administrativas anteriores indeferiram a solicitação da recorrente em relação à restituição do período acima referido, sob o argumento de que houve a extinção do direito de pleitear a restituição.

Antes de analisar os argumentos da recorrente, entendo oportuno salientar que a administração pública rege-se pelo princípio da estrita legalidade (CF, art. 37, *caput*), especialmente em matéria de administração tributária, que é uma atividade administrativa plenamente vinculada prevista no Código Tributário Nacional – CTN em seu art. 3º.

O prazo inicial para o contribuinte pleitear restituição de tributos e contribuições pagas a maior está previsto no art. 168 do CTN, que transcrevo:

“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 artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

7-11

1

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 18 / 12 / 2007
Sueli Teles Mendes da Cruz
Mat. Sape 91751

II - na hipótese do inciso III do artigo 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." (negritei)

As duas regras de contagem de prazo acima são capitais porque tratam de extinção de direito. Qualquer outra regra de contagem de prazo que não estas, pode levar tanto a ressuscitar direito extinto, "morto", quanto a abreviar o tempo do direito de pleitear a restituição.

Como é cediço, os aplicadores do direito administrativo estão vinculados à lei, e em particular os aplicadores do direito tributário. Os termos iniciais para o exercício do direito de pleitear restituição a que os administradores tributários estão vinculados, são exclusivamente dois: *data da extinção do crédito tributário e data em que se tornar definitiva a decisão* (administrativa ou judicial) que tenha: reformado decisão condenatória; anulado decisão condenatória; revogado decisão condenatória; ou rescindido decisão condenatória. Marco inicial diverso destes é inovação que apenas à lei complementar é dado fazer (art. 146, III, b, da CF/88).

Não há, na legislação tributária pátria, previsão de suspensão ou interrupção dos prazos fixados no art. 168 do CTN. Portanto, não pode ser outro o marco inicial para pedir restituição de tributos pagos indevidamente senão os previstos nesse dispositivo, seja qual for o motivo do pagamento indevido.

Entendo descabida e temerária para a segurança do ordenamento jurídico pátrio – especialmente depois da publicação da Lei Complementar nº 118/2005 –, qualquer tentativa de querer-se atribuir outro termo de início para a contagem do prazo para pleitear restituição, ou outra data (ou momento) para extinção do crédito tributário sujeito a lançamento por homologação, que não o previsto nos arts. 150, *caput*, § 1º; 156, VII; 165, I; e 168, I, todos do Código Tributário Nacional.

Pelas razões acima expostas, não merece prosperar a alegação da recorrente de que seu direito creditório nasceu com o julgamento da inconstitucionalidade pelo STF e conseqüente publicação da Resolução nº 49/95, do Senado Federal, devendo o decurso do prazo ser contado a partir da data da citada resolução.

Para que não paire nenhuma dúvida sobre esta controvertida matéria, foi publicada a Lei Complementar nº 118, de 09/02/2005, dando a interpretação mais lógica e racional aos dispositivos do CTN que regem a matéria.

Rezam os arts. 3º e 4º da Lei Complementar nº 118/2005:

"Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei.

Art. 4º Esta Lei entra em vigor 120 (cento e vinte) dias após sua publicação, observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional."

Handwritten signature and initials.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 18 / 12 / 2007	
Sueli Tolerância Mendes da Cruz	

A decisão recorrida está em perfeita harmonia com o entendimento esposado na citada Lei Complementar nº 118/2005, em nada merecendo reparos neste particular.

Vencida em relação à prescrição do direito de a contribuinte pleitear a restituição pretendida, passo a proferir meu voto em relação ao mérito.

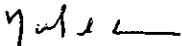
O pedido da recorrente tem apoio na declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, com retorno ao universo jurídico dos comandos estatuídos na Lei Complementar nº 07/70.

Nesse diapasão, como vem decidindo este Conselho, cuja jurisprudência já se encontra pacificada, bem como a da Câmara Superior de Recursos Fiscais, deve ser reconhecido o direito da recorrente de efetuar a apuração da contribuição para o PIS no período anterior à eficácia da MP nº 1.212/1995 – até fevereiro de 1996 –, nos termos da Lei Complementar nº 07/70.

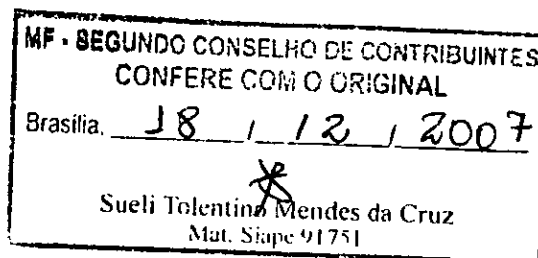
No presente caso, a contribuinte recolheu o PIS/Pasep no período objeto do pedido de restituição, na conformidade dos decretos-leis declarados inconstitucionais, conforme consta dos autos, e recolheu a contribuição com base no faturamento, quando deveria ter recolhidos no moldes da Lei Complementar nº 07/70, com base no PIS/Repique, ou seja, sobre um percentual do Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

Diante do exposto, entendo caber à recorrente o direito à restituição da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS/Pasep, relativa às diferenças entre o PIS calculado sobre o faturamento e o PIS/Repique, no período de janeiro de 1990 a abril de 1994.

Sala das Sessões, em 19 de outubro de 2007.


NADJA RODRIGUES ROMERO





Voto Vencedor

Conselheiro ANTONIO ZOMER, Relator-Designado

Cuidarei neste voto exclusivamente da questão do prazo decadencial para se pleitear a restituição de indébitos do PIS pagos com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988.

A recorrente, baseada na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça – STJ, entende que teria o prazo de 10 (dez) anos para exercer esse direito.

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 são contados a partir da data deste fato. 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.”

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. (...)”*.

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

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília.	18 / 12 / 2007
	
Sueli Tolentino Mendes da Cruz	
Mat. Siapc 91751	

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 5 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 majoritária nos Conselhos de Contribuintes faz importante distinção nas situações em que o pedido decorre de situação jurídica conflituosa, que tenha culminado em declaração de inconstitucionalidade de lei. Nesses casos, tem-se entendido que o prazo decadencial só tem início na data da declaração de inconstitucionalidade, pois é 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:

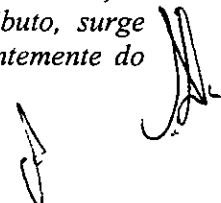
a) da publicação do acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIn;

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



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 18 / 12 / 2007

Sueli Tolentino Mendes da Cruz
Mat. SIAPE 91751

exercício financeiro em que se deu o pagamento indevido (Entendimento baseado no RE nº 141.331-0, Rel. Min. Francisco Rezek). A contagem do prazo decadencial para pleitear a repetição da indevida incidência apenas se inicia a partir da data em que a norma foi declarada inconstitucional, vez que o sujeito passivo não poderia perder direito que não podia exercer. (...)”

Considerando que 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 em 10/10/1995, com a publicação da Resolução nº 49, do Senado Federal, deve ser este o dia do início do prazo decadencial dos pedidos de restituição dos valores pagos a maior com base nestes diplomas legais.

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

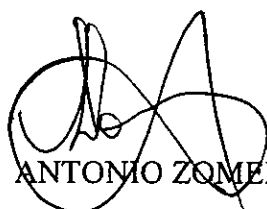
In casu, como o pleito foi apresentado em 16/02/2000, dentro do lapso temporal em que poderia ser formulado, não está decaído o pedido de restituição da contribuição paga a maior com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88.

Desse modo, considerando-se que a recorrente é empresa prestadora de serviço e, nos termos da Lei Complementar nº 7/70, devedora do PIS/Repique, admite-se a existência de indébitos referentes à contribuição em relação aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro de 1990 a abril de 1994, paga sob a forma dos decretos-leis declarados inconstitucionais, aos quais a contribuinte tem direito à restituição, uma vez que o pedido foi apresentado em tempo hábil.

Os valores dos indébitos que remanescerem, após o desconto da contribuição devida com base na Lei Complementar nº 7/70 (PIS/Repique), 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, sobre os indébitos passam a incidir exclusivamente juros equivalentes à taxa Selic, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao da restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada, por força do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.

Por fim, esclareço que este Colegiado está reconhecendo a existência do direito à restituição/compensação em tese, ficando a análise da liquidez e certeza dos valores calculados pela recorrente a cargo da autoridade administrativa encarregada da execução do presente julgado.

Sala das Sessões, em 19 de outubro de 2007.


ANTONIO ZOMER

