



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº	13118.000054/2002-70
Recurso nº	134.141 Voluntário
Matéria	RESTITUIÇÃO/COMP PIS
Acórdão nº	203-12.096
Sessão de	24 de maio de 2007
Recorrente	AGROTEC-EMPREENDIMENTOS AGROPECUÁRIOS LTDA.
Recorrida	DRJ-BRASÍLIA/DF

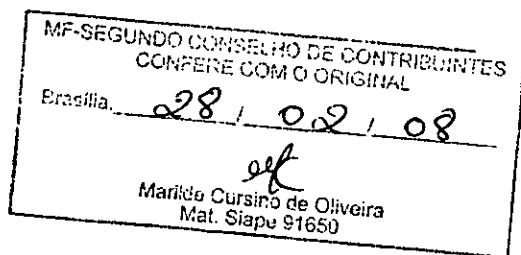
Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 21/03/1990 a 05/03/1996

Ementa: PIS. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. DECADÊNCIA.

O termo inicial de contagem do prazo de decadência para solicitação de restituição/compensação de valores pagos a maior não coincide com o dos pagamentos realizados quando o indébito exsurge de situação jurídica conflituosa, mas com a publicação da decisão do Supremo Tribunal Federal que, em sede de ADIN, declarou inconstitucional, no todo ou em parte, a norma legal instituidora ou modificadora do tributo. Com a declaração de inconstitucionalidade da parte final do artigo 18, da Lei nº 9.715/1998, os indêbitos oriundos de recolhimentos efetuados nos moldes da Medida Provisória nº 1.212/1995 e de suas reedições, no período compreendido entre outubro de 1995 e fevereiro de 1996, devem ser calculados observando-se que a alíquota era de 0,75% incidente sobre a base de cálculo, assim considerada o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária. A partir de 1º de março de 1996, passou a vigor com eficácia plena as modificações introduzidas na legislação do PIS por essa Medida Provisória e suas reedições.

Recurso provido em parte.

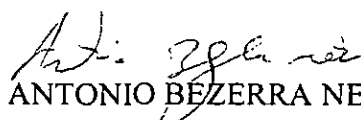


cup P.

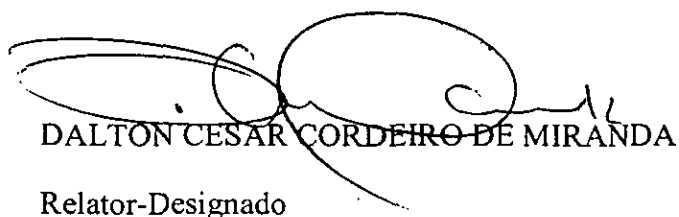
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Data: 28 / 02 / 08
Márcia Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91850

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, em dar provimento parcial ao recurso, nos seguintes termos: I) em relação aos períodos anteriores a outubro de 1995, por unanimidade de votos, acolheu-se a decadência; II) em relação aos períodos compreendidos entre outubro de 1995 e fevereiro de 1996, por maioria de votos, deu-se provimento ao recurso para afastar a decadência tendo sido considerada a data do trânsito em julgado da decisão do STF (16/08/1999), como marco para a contagem inicial do prazo decadencial. Contra essa tese, em primeira rodada, foram vencidos os Conselheiros Odassi Guerzoni Filho (Relator) e Antonio Bezerra Neto que consideravam decaídos os recolhimentos efetuados após 5 (cinco) anos do pagamento indevido. Ainda contra a tese vencedora, em segunda rodada, na qual todos participaram, foram vencidos os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Odassi Guerzoni Filho (Relator) e Antonio Bezerra Neto que consideravam como marco para a contagem do início do prazo decadencial a data de publicação da liminar deferida pelo STF na ADIn nº 1.417 (24/05/1996). Designado o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda para redigir o voto vencedor. O Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis apresentará declaração de voto. Esteve presente ao julgamento o Dr. Nivaldo de Oliveira.

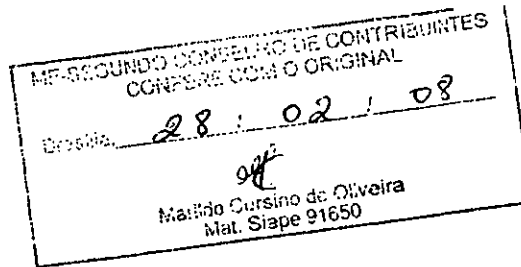

ANTONIO BEZERRA NETO

Presidente


DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Sílvia de Brito Oliveira, Ivan Alegretti (Suplente convocado) e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Eric Moraes de Castro e Silva.



Relatório

Trata o presente processo de Pedido de Restituição formulado em 16/04/2002, no valor de R\$ 280.609,65, relativo a valores recolhidos sob a égide dos Decretos-Leis n.ºs 2.445 e 2.449, de 1988, durante o período de 21/03/1990 a 05/03/1996. Ao pedido seguiram-se Declarações de Compensação de débitos.

Despacho Decisório de fls. 151/152 da DRF em Goiânia/GO, com base no Parecer Saort n.º 389, de 28/09/2004 (fls. 147/150), indeferiu o pleito por considerar que os pagamentos para os quais é pleiteada a devolução se deu em período atingido pela decadência cinco anos), com base nos arts. 165, I e 168 do Código Tributário Nacional, no Parecer da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional n.º 1.538/99 e no ADN SRF n.º 96/96. Conseqüentemente, não foram homologadas as compensações declaradas.

Manifestação de Inconformidade de fls. 159/172 pede a reforma do referido despacho argumentando, em apertada síntese, que o prazo de decadência ou de prescrição do direito de restituir/compensar, para os casos de declaração de inconstitucionalidade, conta-se a partir da Resolução do Senado Federal ou de ato administrativo que suspender a cobrança, quando houver. Nesse contexto, alega também que o seu direito de restituir encontrava obstáculos, inicialmente no artigo 17, § 2º, da MP n.º 1.244, de 15/12/1995, e que o mesmo foi mantido até 12/06/1998, data da publicação da 36ª edição da MP n.º 1.621, que, no § 2º, do artigo 18, removera tal impedimento, ou melhor, restringira tal impedimento aos procedimentos *ex officio*. Sobre os valores que entende fazer jus pede o reconhecimento de correção monetária mediante a aplicação dos diversos índices que especifica.

Acórdão da 4ª Turma da DRJ em Brasília-DF, n.º 15.746, de 30/11/1995, de fls. 177/182, indeferiu a solicitação contida na Manifestação de Inconformidade, primeiro, por considerar atingidos pela decadência os recolhimentos efetuados e, segundo, por considerar que a modalidade de incidência do PIS para os referidos períodos era aquela que tinha como base de cálculo o faturamento e não o Imposto de Renda.

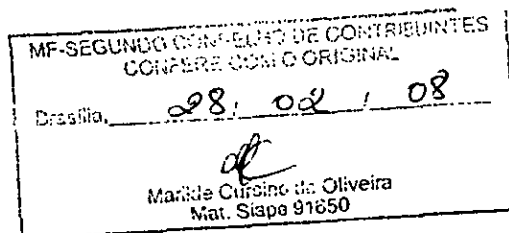
Recurso Voluntário de fls. 186/213 praticamente repete os argumentos de sua impugnação, aduzindo, em contestação aos termos da decisão recorrida, que, para as empresas que não realizem operações de vendas de mercadorias, como é o seu caso, deve ser aplicado o disposto no § 2º, do artigo 3º da Lei Complementar n.º 7/70, ou seja, a contribuição ao PIS deve incidir sobre o Imposto de Renda. Insiste que, diferentemente do que constou da decisão recorrida, a única atividade empresarial que exerceu foi a administração de reflorestamento, não tendo jamais vendido qualquer mercadoria.

Traz também seu recurso considerações sobre a necessidade de serem adotadas as decisões emanadas do Conselho de Contribuintes.

Arrolamento de bens às fls. 220.

É o Relatório.

off



Voto Vencido

Conselheiro ODASSI GUERZONI FILHO, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

No que se refere ao prazo para se formular o pedido de restituição, a DRJ, com base no CTN, artigo 165, inciso I, combinado com o artigo 168, *caput* e I e 150, § 1º, e no Ato Declaratório SRF nº 96, de 26 de novembro de 1999, interpretou que o prazo para repetição do indébito é de cinco anos, iniciando-se na data do pagamento indevido. Assim, levando em conta que o pedido de repetição foi formulado em 16/04/2002, concluiu que o direito à restituição de todos os pagamentos extinguiu-se, haja vista que o pagamento mais recente se deu em 5/03/1996.

É dessa forma que entendo deva ser resolvida a questão, não obstante a existência de opiniões em sentido diverso, aliás, em mais de uma direção e sob os mais variados argumentos.

A repetição do indébito tributário está tratada nos artigos 165, I e 168, I, do CTN, *verbis*:

"Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;"

"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;"(grifei)

De outra parte, no § 1º do artigo 150, consta que nos casos cujo lançamento se dá por homologação – como é o caso do PIS - o pagamento, feito antecipadamente pelo sujeito ao qual a legislação atribuiu o dever de fazê-lo, extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de ulterior homologação.

Desta forma, não é o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data de pagamento, que determina o momento de extinção do crédito tributário; é o próprio pagamento. Nem levarei adiante a discussão de que o CTN poderia ter sido mais claro ao tratar do assunto, já que, na modalidade de lançamento por homologação, da forma como está redigida a matéria que dele trata, fica-nos a impressão de que não há crédito tributário algum a ser extinto, visto que ainda não lançado. Assim, diante de uma antecipação (pagamento) à ação do Fisco (lançamento) feita pelo sujeito passivo, sobreviria o pronunciamento da Fazenda Pública (apurando a base de cálculo, aplicando a alíquota, atestando a data de vencimento etc.) homologando ou não aquele lançamento antecipado e, no mesmo momento, a "constituição", o

REPÚBLICA FEDERAL DO BRASIL
SECRETARIA DE RECEITAS E CONTRIBUINTES -
CONFÉRENCIA DO ORIGINAL

Brasília, 28 / 02 / 08

at

Marilda Curcino de Oliveira
Mat. SIAPE 91650

“lançamento” de um crédito inexistente, visto que pago. Estamos diante, portanto, de uma modalidade de tributo sem lançamento.

Mas, retornando ao ponto central da discussão, é o pagamento que extingue o crédito, iniciando-se, neste momento, inclusive, a fruição do prazo de cinco anos que o sujeito passivo tem para repeti-lo, se for o caso. Ora, se pode o sujeito passivo, de imediato, exercer o direito à restituição, com base apenas no pagamento antecipado, ainda que pendente de homologação, não estaria corretamente equacionada a relação jurídica fisco-contribuinte, se o curso do prazo do artigo 168 do CTN fosse submetido a outro termo que não seja o próprio pagamento antecipado, o qual, com apoio da legislação, para tal efeito, deve ser considerado como causa de extinção do crédito tributário. Sob tal prisma de análise, o prazo a que se refere o artigo 168 do CTN deve ser interpretado no sentido de que o contribuinte pode postular a restituição do tributo desde o momento em que efetuado o pagamento antecipado até o decurso do prazo de cinco anos.

Não é a condição resolutória que impede a eficácia imediata do ato (pagamento), mas apenas sujeita a sua validade, em caráter definitivo e vinculante para o Fisco, a um fato futuro e incerto que pode desconstituir-lhe a validade, com repercussão sobre a relação jurídica firmada. Assim, o pagamento antecipado, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, não tem a sua eficácia inibida, tanto que no § 1º do artigo 150 expressamente menciona que há extinção do crédito tributário, embora não de modo definitivo.

Se não estava claro – e não estava mesmo, já que existem correntes de pensamento divergentes – agora temos o artigo 3º da Lei Complementar nº 118, de 9 de fevereiro de 2005, que, interpretando o inciso I do art. 168 do CTN, definiu, de uma vez por todas, o momento da ocorrência da extinção do crédito tributário:

“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.

Da obra “Direito Tributário Brasileiro”, de autoria de Luciano Amaro, Editora Saraiva, 11ª Edição, 2005, às páginas 427 e 428, extraio o seguinte comentário:

“A restituição deve ser pleiteada no prazo de cinco anos, contados do dia do pagamento indevido, ou, no dizer inadequado do Código Tributário Nacional (art. 168, I), contados da ‘data da extinção do crédito tributário’.

Esse prazo – cinco anos contados da data do pagamento indevido – aplica-se, também, aos recolhimentos indevidos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, em relação aos quais o Código prevê que o pagamento antecipado (art. 150) ‘extingue o crédito, sob condição resolutória’ (§ 1º). O Superior Tribunal de Justiça, não obstante, entendeu que o termo inicial do prazo deveria corresponder ao término do lapso temporal previsto no artigo 150, § 4º, pois só com a ‘homologação’ do pagamento é que haveria ‘extinção do crédito’, de modo que os cinco anos para pleitear a restituição se somariam ao prazo de cinco anos que o fisco tem para homologar o pagamento feito pelo contribuinte. Opusemo-nos a essa exegese, que não resistia a uma análise sistemática, lógica e mesmo literal do código. O art. 3º da Lei

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 28/02/08
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

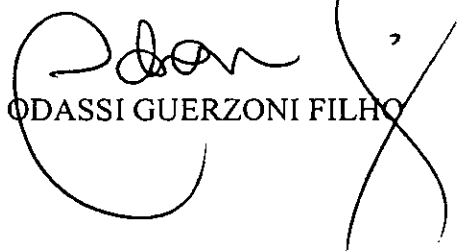
CC02/C03
Fls. 6

Complementar n. 118/2005, à guisa de norma interpretativa (art. 4º, in fine), reiterou o que o art. 150, § 1º já dizia, ao estatuir que, para efeito do referido art. 168, I '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'.

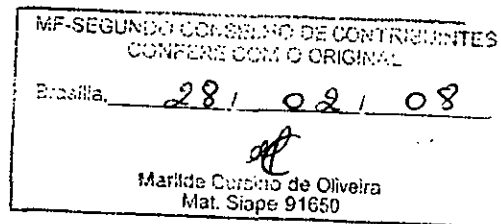
Portanto, não há como se aceitar a tese de que no lançamento por homologação a extinção do crédito tributário se dá com a sua homologação, seja pelo decurso de prazo de cinco anos (tácita) ou por ato da autoridade administrativa (expressa), e que, a partir daí, ocorreria o início da contagem do prazo prescricional quinquenal. Essa formulação implica numa desatenção à ordem jurídica brasileira, que, desde o Império¹, passando pelo Código Civil de 1916, pelo Decreto 20.910, de 6/01/1932 e Decreto-Lei nº 4.597, de 19/08/1942, vem consagrando a **prescrição quinquenal** contra a Fazenda Pública.

Assim, considerando que o sujeito passivo protocolizou seu pedido de repetição em 16/04/2002, todos pagamentos recolhidos sob a égide dos Decretos-Leis nºs. 2.445 e 2.449, de 1988, não podem ser restituídos e/ou compensados, fulminados que foram pelos institutos da decadência/prescrição.

Sala das Sessões, em 24 de maio de 2007


ODASSI GUERZONI FILHO

¹ “Art. 1º A prescrição de 5 anos posta em vigor pelo art. 20 da Lei de 30 de Novembro de 1841, com referência ao capítulo 209 do Regimento da Fazenda, a respeito da dívida passiva da Nação, opera a completa desoneração da Fazenda Nacional do pagamento da dívida, que incorre na mesma prescrição.”



Voto Vencedor

Conselheiro DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA, Relator-Designado

Do exame dos autos, constata-se que a questão do litígio versa sobre pedido de restituição e/ou compensação da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS referente ao período compreendido entre outubro/1995 a fevereiro de 1996, e a baixa dos débitos originários do não recolhimento da contribuição nesse período. Para justificar sua pretensão a reclamante argumenta que, com a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88, editou-se a MP n.º 1.212/95 - sucessivamente reeditada e, finalmente, convertida na Lei n.º 9.715/98 - com o intuito de normatizar o PIS.

O Supremo Tribunal Federal, entretanto, declarou inconstitucional o dispositivo (art. 18 da Lei n.º 9.715/1996 e art. 17 das medidas provisórias convertidas nessa lei) que determinava a aplicação retroativa das normas insertas na Medida Provisória 1.212/1995 e suas reedições (que culminaram na Lei n.º 9.715/1998) aos fatos geradores ocorridos a partir de 01/10/1995. Com isso, no entender da recorrente, teriam deixado de existir os fatos geradores de PIS no período compreendido entre outubro de 1995 a fevereiro de 1996.

De outro lado, o Fisco indeferiu o pleito da interessada, sob o argumento de que parte dos créditos pretendidos pela interessada já se encontrava alcançada pela decadência, em razão de haver transcorrido o prazo de 05 anos entre a extinção do crédito tributário pelo pagamento e a interposição do pedido de restituição, e no tocante à parte remanescente, não estaria comprovado o pagamento indevido da contribuição.

O presente caso, em face do direito de pleitear a restituição, se enquadra dentre aqueles em que o indébito resta exteriorizado por situação jurídica conflituosa segundo a terminologia adotada no Acórdão n.º 108-05.791, da lavra do ilustre Conselheiro José Antonio Minatel, cujas razões de decidir, neste particular, aqui adoto e abaixo reproduzo:


“Voltando, agora, para o tema acerca do prazo de decadência para pleitear a restituição ou compensação de valores indevidamente pagos, à falta de disciplina em normas tributárias federais de escalão inferior, tenho como norte o comando inserto no art. 168 do Código Tributário Nacional, que prevê expressamente:

‘Art. 168 – O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I – nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário.

II – na hipótese do inciso III do art. 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.’

cef

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 28 / 02 / 08
 Marilde Curámo de Oliveira Mat. SIAPE 91650

CC02/C03 Fls. 8

Veja-se que o prazo é sempre de 5 (cinco) anos, sendo certo que a distinção sobre o início da sua contagem está assentada nas diferentes situações que possam exteriorizar o indébito tributário, situações estas elencadas, com caráter exemplificativo e didático, pelos incisos do referido art. 165 do CTN, nos seguintes termos:

'Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no parágrafo 4º do art. 162, nos seguintes casos:

I – cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;


II – erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

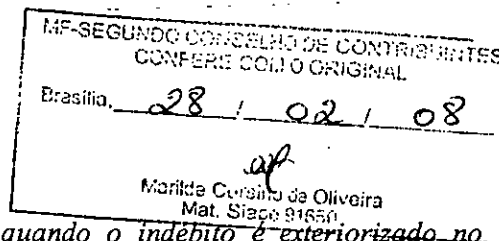
III – reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.'

O direito de repetir independe dessa enumeração das diferentes situações que exteriorizam o indébito tributário, uma vez que é irrelevante que o pagamento a maior tenha ocorrido por erro de interpretação da legislação ou por erro na elaboração do documento, posto que qualquer valor pago além do efetivamente devido será sempre indevido, na linha do princípio consagrado em direito que determina que 'todo aquele que recebeu o que lhe não era devido fica obrigado a restituir', conforme previsão expressa contida no art. 964 do Código Civil.

Longe de tipificar numerus clausus, resta a função meramente didática para as hipóteses ali enumeradas, sendo certo que os incisos I e II do mencionado artigo 165 do CTN voltam-se mais para as constatações de erros consumados em situação fática não litigiosa, tanto que aferidos unilateralmente pela iniciativa do sujeito passivo, enquanto que o inciso III trata de indébito que vem à tona por deliberação de autoridade incumbida de dirimir situação jurídica conflituosa, daí referir-se a 'reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória'.

Na primeira hipótese (incisos I e II) estão contemplados os pagamentos havidos por erro, quer seja ele de fato ou de direito, em que o juízo do indébito opera-se unilateralmente no estreito círculo do próprio sujeito passivo, sem a participação de qualquer terceiro, seja a administração tributária ou o Poder Judiciário, daí a pertinência da regra que fixa o prazo para desconstituir a indevida incidência já a partir da data do efetivo pagamento, ou da 'data da extinção do crédito tributário', para usar a linguagem do art. 168, I, do próprio CTN. Assim, quando o indébito é exteriorizado em situação fática não litigiosa, parece adequado que o prazo para exercício do direito à restituição ou compensação possa fluir imediatamente, pela inexistência de qualquer óbice ou condição obstativa da postulação pelo sujeito passivo.





O mesmo não se pode dizer quando o indébito é exteriorizado no contexto da solução jurídica conflituosa, uma vez que o direito de repetir o valor indevidamente pago só nasce para o sujeito passivo com a decisão definitiva daquele conflito, sendo certo que ninguém poderá estar perdendo direito que não possa exercitá-lo. Aqui, está coerente a regra que fixa o prazo de decadência para pleitear a restituição ou compensação só a partir 'da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa, ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória' (art. 168, II, do CTN). Pela estreita similitude, o mesmo tratamento deve ser dispensado aos casos de soluções jurídicas ordenadas com eficácia erga omnes, como acontece na hipótese de edição de resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional, ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência da exação tributária anteriormente exigida.

Esse parece ser, a meu juízo, o único critério lógico que permite harmonizar as diferentes regras de contagem de prazo previstas no Estatuto Complementar (CTN). Nessa mesma linha também já se pronunciou a Suprema Corte, no julgamento do RE .º 141.331-0 em que foi relator o Ministro Francisco Resek, em julgado assim ementado:

'Declarada a inconstitucionalidade das normas instituidoras do depósito compulsório incidente na aquisição de automóveis (RE 121.136), surge para o contribuinte o direito à repetição do indébito, independentemente do exercício financeiro em que se deu o pagamento indevido' (Apud OSWALDO OTHON DE PONTES SARAIVA FILHO – In "Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário" – pág. 290 – Editora Dialética – 1.999)''

O caso presente trata justamente de repetição de indébito exurgido de situação jurídica conflituosa onde o Supremo Tribunal Federal, em Sede de Ação Direta de Inconstitucionalidade, retirou do mundo jurídico o dispositivo inserto no art. 18, da Lei nº 9.715/1998 (art. 17 das medidas provisórias que resultaram na conversão dessa lei) que determinava a aplicação retroativa da Medida Provisória nº 1.212/1995, de suas reedições e da Lei nº 9.715/1996 aos fatos geradores do PIS ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995. O resultado do julgamento dessa ADIN foi publicado no Diário da Justiça (edição extra) que circulou em 16/08/1999.

Desta feita, o termo inicial do prazo extintivo do direito de repetir o indébito objeto do presente processo começou a fluir nessa data (16/08/1999) e completar-se-á em 16/08/2004. Assim, é de se afastar a prejudicial de decadência suscitada na decisão recorrida.

Superada a questão da decadência, passa-se, de imediato, à do mérito propriamente dito. Como relatado, a pretensão da reclamante funda-se na suposta inexistência de fatos geradores de PIS no período compreendido entre outubro de 1995 e fevereiro de 1996, posto que o Supremo Tribunal Federal declarou inconstitucional parte do artigo 18 da Lei nº 9.715/1998, exatamente a expressão aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995. Com isso, no entender da recorrente, somente a partir da edição da Lei nº 9.715/1996, de 25/11/1998 é que se poderia exigir a contribuição para o PIS.

cef

Brasília, 28 / 02 / 08

at
Marilide Curcio de Oliveira
Mat. SIAPE 91650

CC02/C03
Fls. 10

A meu sentir, a tese de defesa não merece ser acolhida pois, como se pode verificar do inteiro teor do voto do relator da ADIN, Ministro Octávio Gallotti, a inconstitucionalidade reconhecida pelo STF restringiu-se, tão-somente, à parte final do artigo 18 da Lei n.º 9.715/1998, sendo que os demais dispositivos da Lei foram mantidos integralmente. Esse artigo correspondia ao art. 15 da Medida Provisória n.º 1.212/1995, publicada em 29 de novembro de 1995, que já trazia a expressão “*aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995*”.

E a única mácula encontrada na lei, que resultou da conversão dessa medida provisória e de suas reedições, foi justamente essa expressão que feriu o princípio da irretroatividade da lei, haja vista que a Medida Provisória fora editada em 29 de novembro daquele ano e os seus efeitos retroagiam a 1º de outubro do mesmo ano. Assim, decidiu por bem o Guardião da Constituição suspender, já em sede de liminar, a parte final do artigo 17 da Medida Provisória n.º 1.325/1996, que correspondia à parte final do artigo 15 da MP n.º 1.212/1995 e que deu origem ao artigo 18 da Lei n.º 9.715/1998.

Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação. Como essa MP representa a reedição da MP n.º 1.212/1995, o artigo desta correspondente ao art. 17 da MP n.º 1.305/1996, também passou a vigor com a mesma redação acima transcrita. Em outras palavras, com a declaração de inconstitucionalidade da expressão “*aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995*” a MP n.º 1.212/1995, suas reedições e a Lei 9.715/1998 passaram também a vigor na data de sua publicação.

Por outro lado, a Medida Provisória n.º 1.212/1995, reeditada inúmeras vezes, teve a última de suas reedições convertida em lei, o que tornou definitiva a vigência, com eficácia ‘ex tunc’ sem solução de continuidade, desde a primeira publicação, ‘in casu’, desde 29 de novembro de 1995, preservada a identidade originária de seu conteúdo normativo. Em resumo, o conteúdo normativo da Medida Provisória n.º 1.212/1995 passou a vigor desde 29/11/1995, e tornou-se definitivo com a Lei n.º 9.715/1998. Todavia, por versar sobre contribuição social, somente produziu efeitos após o transcurso do prazo de noventa dias, contados de sua publicação, em respeito à anterioridade nonagesimal das contribuições sociais.

Daí, que até 29 de fevereiro de 1996, viveu para o PIS, a Lei n.º 7/70 e suas alterações. A partir de 1º de março de 1996, passou então a vigorar, plenamente, a norma trazida pela MP n.º 1.212/1996, suas reedições e, posteriormente a lei de conversão (Lei n.º 9.715/1998).


Diante disso, é de se reconhecer a total improcedência da tese de defesa, segundo a qual, no período compreendido entre outubro de 1995 a fevereiro de 1996 inexistiu fato gerador da contribuição para o PIS.

Por oportuno, registro aqui o posicionamento do Supremo Tribunal Federal, expendido no julgamento do ²RE 168.421-6, rel. Min. Marco Aurélio, que versava sobre questão semelhante a aqui discutida.

“(.) uma vez convertida a medida provisória em lei, no prazo previsto no parágrafo único do art. 62 da Carta Política da República, conta-se a partir da veiculação da primeira o período de noventa dias de que cogita o § 6º do art. 195, também da Constituição Federal. A

² Informativo do STF n.º 104, p. 4.

cel

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	CC02/C03 Fls. 11
Brasília, 28 / 02 / 08	
 Marilde Cursino de Oliveira Mol. Saco 00150	

circunstância de a lei de conversão haver sido publicada após os trinta dias não prejudica a contagem, considerado como termo inicial a data em que divulgada a medida provisória.”

Por fim, cabe reforçar que, com a declaração de inconstitucionalidade da parte final do artigo 18 da Lei n.º 9.715/1998, que suprimia a anterioridade nonagesimal da contribuição, as alterações introduzidas na Contribuição para o PIS pela MP n.º 1.212/1995 passaram a surtir efeitos a partir de março de 1996; anteriormente a essa data, aplicava-se o disposto na Lei Complementar n.º 07/1970, onde a base de cálculo era o faturamento do sexto mês anterior ao de ocorrência do fato gerador (**semestralidade do PIS**) e a alíquota era de 0,75%

No tocante à semestralidade da contribuição, a questão foi magistralmente enfrentada pelo Conselheiro Natanael Martins, no voto proferido quando do julgamento do Recurso Voluntário n.º 11.004, originário da 7ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes. Rendendo homenagem ao brilhante pronunciamento do insigne relator, transcrevo excerto desse voto para fundamentar minha decisão:

“As autoridades administrativas, como visto no presente caso, promoveram o lançamento com base na Lei Complementar n.º 07/70, justamente a que a reclamante traz à baila para demonstrar a impropriedade do ato administrativo levado a efeito.

É que, na sistemática da Lei Complementar n.º 07/70, a contribuição devida em cada mês, a teor do disposto no parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar n.º 07/70, a seguir transcrito, deve ser calculada com base no faturamento verificado no sexto mês anterior:

‘Art. 6º - A efetivação dos depósitos no Fundo correspondente à contribuição referida na alínea ‘b’ do artigo 3º será processada mensalmente a partir de 1º de julho de 1971.

Parágrafo único. A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente’. (grifou-se).

Não se trata, à evidência, como crê o Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC n.º 56/95, bem como a r. Decisão de fls. 110/113, de mera regra de prazo, mas, sim, de regra ínsita na própria materialidade da hipótese da incidência, na medida em que estipula a própria base impositiva da contribuição.

Neste sentido é o pensamento de Mitsuo Narahashi, externado em estudo inédito que realizou pouco após a edição da Lei Complementar n.º 07/70:

‘Decorre, no texto acima transcrito, que a empresa não está recolhendo a contribuição de seis meses atrás. Recolhe a contribuição do próprio mês. A base de cálculo é que se reporta ao faturamento de seis meses atrás. O fato gerador (elemento temporal) ocorre no próprio mês em que se vence o prazo de recolhimento. Uma empresa que inicia suas atividades não tem débitos para com o PIS, com base no faturamento, durante os seis primeiros meses de atividade, ainda que já se tenha formado a base de cálculo dessa obrigação. Da mesma forma, uma empresa que encerra suas atividades agora, não recolherá a

Conf

MF SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 28 / 02 / 08
af
Merilde Cursino da Oliveira
Mat. Siapa 91650

contribuição calculada sobre o faturamento dos últimos seis meses, pois, quando se completar o fato gerador, terá deixado de existir'.

Outro não é o entendimento de Carlos Mário Velloso, Ministro do Supremo Tribunal Federal, no sentido de que '... com a declaração de inconstitucionalidade desses dois decretos-leis, parece-me que o correto é considerar o faturamento ocorrido seis meses anteriores ao cálculo que vai ser pago. Exemplo, calcula-se hoje o que se vai pagar em outubro. Então, vamos apanhar o faturamento ocorrido seis meses anteriores a esta data' (Mesa de Debates do VIII Congresso Brasileiro de Direito Tributário, 'in' Revista de Direito Tributário n.º 64, pg.149, Malheiros Editores).

Geraldo Ataliba, de inesquecível memória, e J. A. Lima Gonçalves, em parecer inédito sobre a matéria, espancando qualquer dúvida ainda existente, asseveraram que

'O PIS é obrigação tributária cujo nascimento ocorre mensalmente. O fato 'faturar' é instantâneo e renova-se a cada mês, enquanto operante a empresa.

A materialidade de sua hipótese de incidência é o ato de 'faturar', e a perspectiva dimensível desta materialidade – vale dizer, a base de cálculo do tributo – é o volume do faturamento.

O período a ser considerado – por expressa disposição legal - para 'medir' o referido faturamento, conforme já assinalado, é mensal. Mas não é – e nem poderia ser – aleatoriamente escolhido pelo intérprete ou aplicador da lei.

A própria Lei Complementar n.º 7/70 determina que o faturamento a ser considerado, para a quantificação da obrigação tributária em questão, é o do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato imponível.

Dispõe o transcrito parágrafo único do artigo 6º que 'A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente.'

Não há como tergiversar diante da clareza da previsão.

Este é um caso em que – ex vi de explícita disposição legal – o autolançamento deve tomar em consideração não a base do próprio momento do nascimento da obrigação, mas, sim, a base de um momento diverso (e anterior).

Ordinariamente, há coincidência entre os aspectos temporal (momento do nascimento da obrigação) e aspecto material. No caso, porém, o artigo 6º da Lei Complementar n.º 7/70 é explícito: a aplicação da alíquota legal (essência substancial do lançamento) far-se-á sobre base seis meses anterior, isso configura exceção (só possível porque legalmente estabelecida) à regra geral mencionada.

A análise da seqüência de atos normativos editados a partir da Lei Complementar n.º 7/70 evidencia que nenhum deles... com exceção dos

cul

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 28 / 02 / 08
af
Marília Cláudio de Oliveira
Mat. Siage 91650

já declarados inconstitucionais Decretos-Leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88 – trata da definição da base de cálculo do PIS e respectivo lançamento (no caso, autolancamento).

Deveras, há disposição acerca (I) do prazo de recolhimento do tributo e (II) da correção monetária do débito tributário. Nada foi disposto, todavia, sobre a correção monetária da base de cálculo do tributo (faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato imponible).

Conseqüentemente, esse é o único critério juridicamente aplicável.

Se se tratasse de mera regra de prazo, a Lei Complementar, à evidência, não usaria a expressão 'a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente', mas simplesmente diria: 'o prazo de recolhimento da contribuição sobre o faturamento, devido mensalmente, será o último dia do sexto mês posterior'.

Com razão, pois, a jurisprudência da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, que, por unanimidade de votos, vem assim se expressando:

Acórdão n.º 101-87.950:

'PIS/FATURAMENTO – CONTRIBUIÇÕES NÃO RECOLHIDAS - Procedo o lançamento ex-officio das contribuições não recolhidas, considerando-se na base de cálculo, todavia, o faturamento da empresa de seis meses atrás, vez que as alterações introduzidas na Lei Complementar n.º 07/70 pelos Dec.-leis n.ºs 2.245/88 e 2.449/88 foram considerados inconstitucionais pelo Tribunal Excelso (RE- 148754-2).'

Acórdão n.º 101-88.969:

'PIS/ FATURAMENTO – Na forma do disposto na Lei Complementar n.º 07, de 07/09/70, e Lei Complementar n.º 17, de 12/12/73, a contribuição para o PIS/Faturamento tem como fato gerador o faturamento e como base de cálculo o faturamento de seis meses atrás, sendo apurado mediante a aplicação da alíquota de 0,75%. Alterações introduzidas pelos Decretos-Leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88, não acolhidas pelas Suprema Corte'.


Resta registrar que o STJ, através das 1ª e 2ª Turmas da 1ª Seção de Direito Público, já pacificou este entendimento.

Merece ainda ser aqui citado o entendimento do Conselheiro Jorge Almiro Freire sobre matéria idêntica a aqui em análise, externado no voto proferido quando do julgamento do Recurso Voluntário n.º 116.000, consubstanciado no Acórdão n.º 201-75.390:

'E, neste último sentido, veio tornar-se consentânea a jurisprudência da CSRF³ e também do STJ. Assim, calcado nas decisões destas Cortes,

³ O Acórdão CSRF/02-0.871³ também adotou o mesmo entendimento firmado pelo STJ. Também nos RD n.ºs 203-0.293 e 203-0.334, j. em 09/02/2001, em sua maioria, a CSRF esposou o entendimento de que a base de cálculo do PIS refere-se ao faturamento do sexto mês

cul

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Especie: 281.021.08

Marilide Calsino de Oliveira
Mat. SIAPE 91650

dobrei-me à argumentação de que deve prevalecer a estrita legalidade, no sentido de resguardar a segurança jurídica do contribuinte, mesmo que para isso tenha-se como afrontada a melhor técnica tributária, a qual entende despropositada a disjunção de fato gerador e base de cálculo. É a aplicação do princípio da proporcionalidade, prevalecendo o direito que mais resguarde o ordenamento jurídico como um todo.'

E agora o Superior Tribunal de Justiça, através de sua Primeira Seção,⁴ veio tornar pacífico o entendimento postulado pela recorrente, consoante depreende-se da ementa a seguir transcrita:

'TRIBUTÁRIO – PIS – SEMESTRALIDADE – BASE DE CÁLCULO – CORREÇÃO MONETÁRIA.

O PIS semestral, estabelecido na LC 07/70, diferentemente do PIS REPIQUE – art. 3º, letra 'a' da mesma lei – tem como fato gerador o faturamento mensal.

Em benefício do contribuinte, estabeleceu o legislador como base de cálculo, entendendo-se como tal a base numérica sobre a qual incide a alíquota do tributo, o faturamento, de seis meses anteriores à ocorrência do fato gerador – art. 6º, parágrafo único da LC 07/70.

A incidência da correção monetária, segundo posição jurisprudencial, só pode ser calculada a partir do fato gerador.

Corrigir-se a base de cálculo do PIS é prática que não se alinha à previsão da lei e à posição da jurisprudência.

Recurso Especial improvido.'

Portanto, até a edição da MP nº 1.212/95, convertida na Lei nº 9.715/98, é de ser dado provimento ao recurso para que os cálculos sejam feitos considerando como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, tendo como prazos de recolhimento aquele da lei (Leis nºs 7.691/88; 8.019/90; 8.218/91; 8.383/91; 8.850/94; e 9.069/95 e MP nº 812/94) do momento da ocorrência do fato gerador."

Desta forma, não há como negar que a base de cálculo do PIS deve ser calculada com base no faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador dessa contribuição, entre os períodos de outubro de 1995 e fevereiro de 1996, a partir de março de 1996, quando passaram a vigor as alterações introduzidas pela MP nº 1.212/95, suas reedições, e, posteriormente, a Lei nº 9.715/1998, o PIS deve ser exigido nos exatos termos dessa nova legislação.


Em conclusão, é de se admitir o direito da Recorrente a eventuais indébitos do PIS, recolhidos, no período compreendido entre outubro de 1995 a fevereiro de 1996, nos moldes da Medida Provisória 1.212/1995 e reedições, considerando como base de cálculo,

anterior à ocorrência do fato gerador (Acórdãos ainda não formalizados). E o RD nº 203-0.3000 (Processo nº 11080.001223/96-38), votado em Sessões de junho do corrente ano, teve votação unânime nesse sentido.

⁴ Resp nº 144.708, rel. Ministra Eliana Calmon, j. em 29/05/2001, acórdão não formalizado.



Processo n.º 13118.000054/2002-70
Acórdão n.º 203-12.096

RECEBUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 28 de maio de 2007

Marilde Cursino de Oliveira
Mat. SIAPE 91640

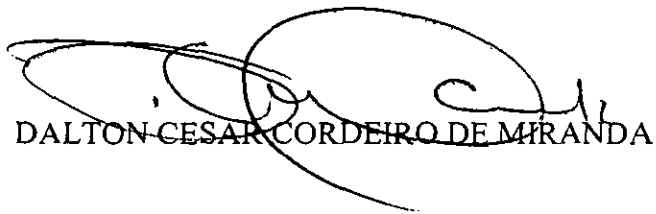
CC02/C03
Fls. 15


nesse período, o faturamento do sexto-mês-anterior ao da ocorrência do fato gerador e a alíquota de 0,75%.

Os indébitos assim calculados, depois de aferida a certeza e liquidez dos mesmos pela administração tributária, poderão ser compensados com parcelas de outros tributos e contribuições administrados pela SRF, observados os critérios estabelecidos na Instrução Normativa SRF n.º 21, de 10.03.97, com as alterações introduzidas pela Instrução Normativa SRF n.º 73, de 15.09.97.

Diante do exposto, dou provimento parcial ao recurso para determinar a observância da semestralidade do PIS entre os períodos de outubro/1995 e fevereiro/1996.

Sala das Sessões, em 24 de maio de 2007.


DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

MP-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	CC02/C03 Fls. 16
Brasília, 28 / 02 / 08	
 Marilde Cursino da Oliveira Mat. Siape 91650	

Declaração de Voto

CONSELHEIRO EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

Tendo sido vencido na matéria relativa ao termo inicial para a contagem do prazo decadencial do indébito do PIS pago indevidamente, em face da anterioridade nonagesimal aplicada à MP nº 1.212, publicada em 29/11/95, exponho os fundamentos da minha interpretação.

Para mim o prazo decadencial há de ser contado do dia 24/05/96, **data da publicação da liminar** deferida pelo STF na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 1.417, **vez a data do seu trânsito em julgado.**

Neste julgado o STF, em função da anterioridade nonagesimal inserta no art. 195, § 6º, da Constituição Federal, por unanimidade de votos concedeu a medida cautelar “para suspender o efeito retroativo imprimido, a cobrança, pelas expressões contidas no art. 17 da M.P. no 1.325-96.”

O referido art. 17 da MP nº 1.325, 06/02/96, corresponde ao art. 18 da Lei nº 9.715, de 25/11/98, ambos determinando que as novas disposições referentes ao PIS se aplicavam aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995.

Como a medida cautelar concedida em ação direta de inconstitucionalidade possui eficácia *erga omnes* (neste sentido o art. 11, § 1º, da Lei nº 9.868, de 10/11/99, que dispõe de forma expressa sobre a eficácia contra todos), desde a data da publicação da liminar concedida na ADI nº 1.417 restou suspensa a cobrança do PIS com base na MP nº 1.212/95 e suas reedições, no período anterior a março de 1996. Com isso o direito à repetição do indébito respectivo pôde ser exercido a partir de 24/05/96, data a partir da qual começou a contar o prazo prescricional para a ação judicial, bem como o prazo decadencial para a ação administrativa correlata.


Na apreciação do mérito da ADI nº 1.417, em 02/08/99 (DJ 23/03/2001), em votação unânime o STF julgou conforme a seguinte ementa, *verbis*:

“Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP. Medida Provisória. Superação, por sua conversão em lei, da contestação do preenchimento dos requisitos de urgência e relevância. Sendo a contribuição expressamente autorizada pelo art. 239 da Constituição, a ela não se opõem as restrições constantes dos artigos 154, I e 195, § 4º, da mesma Carta. Não compromete a autonomia do orçamento da seguridade social (CF, art. 165, § 5º, III) a atribuição, à Secretaria da Receita Federal de administração e fiscalização da contribuição em causa. Inconstitucionalidade apenas do efeito retroativo imprimido à vigência da contribuição pela parte final do art. 18 da Lei nº 8.715-98.”
(Negrito acrescentado).



O CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERE COM O ORIGINAL.

Exatidão, 28, 02, 08


Marilde Cursino de Oliveira
Mat. SIAPE 91650

Também em 02/08/99 o STF julgou o Recurso Extraordinário n.º 232.896-PA, cuja ementa é a seguinte:

"CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. PIS-PASEP. PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL. MEDIDA PROVISÓRIA: REEDIÇÃO. I. - Princípio da anterioridade nonagesimal: C.F., art. 195, § 6º: contagem do prazo de noventa dias, medida provisória convertida em lei: conta-se o prazo de noventa dias a partir da veiculação da primeira medida provisória. II. - Inconstitucionalidade da disposição inscrita no art. 15 da Med. Prov. 1.212, de 28.11.95 " aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995" e de igual disposição inscrita nas medidas provisórias reeditadas e na Lei 9.715, de 25.11.98, artigo 18. III. - Não perde eficácia a medida provisória, com força de lei, não apreciada pelo Congresso Nacional, mas reeditada, por meio de nova medida provisória, dentro de seu prazo de validade de trinta dias. IV. - Precedentes do S.T.F.: ADIn 1.617-MS, Ministro Octavio Gallotti, "DJ" de 15.8.97; ADIn 1.610-DF, Ministro Sydney Sanches; RE n.º 221.856-PE, Ministro Carlos Velloso, 2ª T., 25.5.98. V. - R.E. conhecido e provido, em parte." (Negrito acrescentado).

Nos dois julgamentos acima referidos, a aplicabilidade das novas disposições sobre o PIS foi declarada inconstitucional a partir de outubro de 1995 em virtude da retroatividade estabelecida na MP n.º 1.212, publicada em 29.11.95, e não porque o prazo nonagesimal deveria ser contado somente a partir da Lei. Como é cediço, o STF sempre admitiu a instituição ou majoração de tributos por meio de medida provisória, com vigência a contar da primeira edição. Esta é a jurisprudência consolidada do Colendo Tribunal.

A despeito de julgados considerando a reedição de medidas provisórias inconstitucional, o Pleno do STF, quando do julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 1.533-DF, entendeu ser constitucional a reedição (decisão proferida em 09/12/96, Relator Min. Octávio Galloti). Noutra decisão, datada de 28.01.97 e publicada no DJU de 04.02.97, pgs. 965/967, o Min. Celso de Melo, apesar de pessoalmente contrário à maioria do Tribunal, acatou a tese de constitucionalidade da reedição das medidas provisórias, para indeferir o pedido de suspensão cautelar da eficácia da norma inscrita no art. 6º da MP n.º 1.534-1/97.

Em função dos pronunciamentos do STF, e em consonância com o art. 195, § 6º, da Constituição Federal, a incidência do PIS, na forma da Lei n.º 9.715/98, começa em 1º de março de 1996 (noventa dias após a MP n.º 1.212, publicada em 29.11.95).

A Secretaria da Receita Federal, em obediência à anterioridade nonagesimal e reportando-se ao Recurso Extraordinário n.º 232.896-3-PA (melhor seria ter se referido à medida cautelar ADI n.º 1.417, cuja eficácia é *erga omnes*, diferentemente do julgamento em sede de controle de constitucionalidade difusa, com eficácia restrita às partes), editou a Instrução Normativa SRF n.º 6, de 19.02.2000, vedando a constituição de crédito tributário referente ao PIS/PASEP com base nas alterações introduzidas pela MP n.º 1.212/95, no período compreendido entre 1º de outubro de 1995 e 29 de fevereiro de 1996, e determinando para o período a aplicação das Leis Complementares n.º 7 e 8, de 1970.

Embora a IN SRF n.º 6 mencionada só tenha sido editada muito tempo depois da medida cautelar deferida na ADI n.º 1.417, é certo que os contribuintes não precisaram esperá-



AF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 28 / 02 / 08

af
Marilide Cumino de Oliveira
Mat. S/ape 91650

la para ingressar com a ação de repetição de indébito, seja na via judicial, seja na administrativa. Tal ingresso pôde ser feito desde 24/05/96, data de publicação da cautelar mencionada.

É sabido que o Superior Tribunal de Justiça interpreta diferente. Passou o Tribunal 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 da origem do indébito ser inconstitucionalidade de lei.

Não me parece a melhor tal interpretação, segundo a qual na existência de pagamento antecipado (para o STJ quando não há pagamento não se trata de lançamento por homologação) o início da contagem do prazo prescricional no final dos cinco anos contados a partir do pagamento (ou do fato gerador, no caso da decadência), “duplicando” para 10 anos o intervalo.

Tal exegese considera que o lançamento só é definitivo cinco anos após o fato gerador, podendo o fisco revisá-lo nos cinco anos seguintes.⁵ 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 quántuplo de anos, agora com base no art. 173, I, pelo que o dies ad quem passa para 10 anos após o fato gerador.

Todavia, se levado 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 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 a inconstitucionalidade foi reconhecida após os pagamentos.


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

⁵ Cf. voto do Min. do STJ, Humberto Gomes de Barros, relator do RE nº 69.308/SP.

Processo n.º 13118.000054/2002-70
Acórdão n.º 203-12.096

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 28 / 02 / 08


Marilde Cardoso de Oliveira
Mat. Smapo 91050

CC02/C03
Fls. 19

origina a ação), descabe, *data venia*, considerar a data do pagamento, que deve ser substituída pela data de publicação da decisão cautelar ou de mérito na ADI (situação em tela, de controle de constitucionalidade concentrado), da Resolução do Senado (quando do controle difuso), ou da publicação de ato administrativo reconhecendo o indébito, caso este seja anterior aos dois primeiros.

Sala das Sessões, em 24 de maio de 2007.


EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS