



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
29 09 09
Laudt

CC02/C02
Fls. 168

Processo nº 13807.009771/00-10
Recurso nº 148.345 Voluntário
Matéria RESTITUIÇÃO/COMP. DE PIS
Acórdão nº 202-19.496
Sessão de 02 de dezembro de 2008
Recorrente EMBRAGEN EMPRESA BRASILEIRA DE ARMAZÉNS GERAIS E
ENTREPOSTOS LTDA.
Recorrida DRJ em São Paulo - SP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/1991 a 30/06/1994

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. PAGAMENTOS EFETUADOS SOB A ÉGIDE DOS DECRETOS-LEIS NºS 2.445 E 2.449, DE 1988. PRAZO DECADENCIAL.

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.

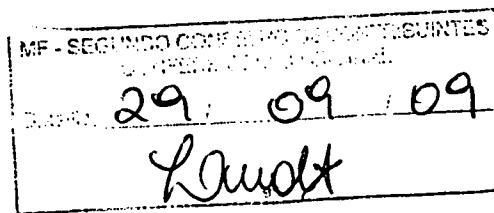
SEMESTRALIDADE.

Ao analisar o disposto no art. 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 7/70, há de se concluir que "faturamento" representa a base de cálculo do PIS (faturamento do sexto mês anterior), inerente ao fato gerador (de natureza eminentemente temporal, que ocorre mensalmente), relativo à realização de negócios jurídicos (venda de mercadorias e prestação de serviços). A base de cálculo da contribuição em comento permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da MP nº 1.212/95, quando a partir dos efeitos desta, a base de cálculo do PIS passou a ser considerado o faturamento do mês anterior.

Recurso provido em parte.

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 parcial ao recurso para afastar a decadência e reconhecer o direito de o recorrente apurar o indébito do



PIS, observado o critério da semestralidade da base de cálculo, nos termos da Súmula nº 11, do 2º CC, determinando sejam homologadas as compensações até o limite do crédito vinculado. Vencida a Conselheira Nadja Rodrigues Romero (Relatora), 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 Gustavo Kelly Alencar, Antônio Lisboa Cardoso, Carlos Alberto Donassolo (Suplente), Domingos de Sá Filho e Maria Teresa Martínez López.

Relatório

Trata o presente processo de pedido de restituição referente aos recolhimentos a título de Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, dos períodos de apuração compreendidos entre 07/91 e 06/94, amparado no critério da semestralidade do PIS, apresentado perante a Unidade da Receita Federal do domicílio da contribuinte em 09/10/2000. O pedido encontra-se cumulado com compensações.

A autoridade administrativa do local do domicílio da contribuinte, por meio de Despacho Decisório de fls. 106/112, de 29/07/2005, indeferiu o pedido de restituição e não homologou as declarações de compensação sob o argumento de que o direito de requerer a restituição dos recolhimentos a título de PIS, efetuados antes de 09/10/1995, encontrava-se decaído por decurso de prazo previsto no art. 168 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25/10/1966) e no Ato Declaratório SRF nº 96, de 26/11/1999.

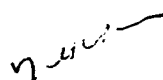
Inconformada com despacho decisório que indeferiu seu pleito, a contribuinte apresentou sua manifestação de inconformidade às fls. 114/117, na qual traz seus argumentos de que tem direito à restituição, assim resumidos:

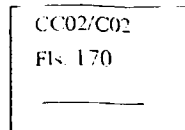
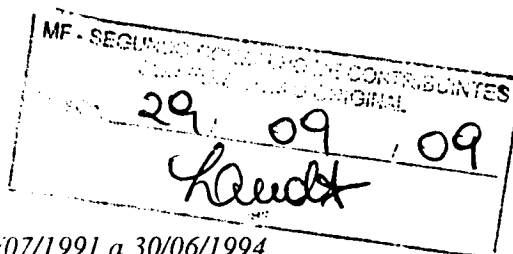
- inicialmente alega que o prazo decadencial para repetir o indébito só se inicia depois de decorridos cinco anos do fato gerador, acrescidos de mais cinco anos, a partir da homologação tácita, para os tributos que utilizam a modalidade de lançamento “por homologação;”

- a base de cálculo do PIS, da data de sua criação até o advento da MP nº 1.212/95, manteve a característica da semestralidade, ou seja, o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador;

A DRJ-I em São Paulo - SP apreciou as razões postas na manifestação de inconformidade e o que mais dos autos consta, decidindo pelo indeferimento parcial da solicitação, nos termos do voto condutor do Acórdão nº 16-13.283, de 07 de maio de 2007, assim ementado:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep





Período de apuração: 01/07/1991 a 30/06/1994

PIS - RESTITUIÇÃO. O direito de pleitear restituição de tributo ou contribuição pago a maior ou indevidamente extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário. Observância do art. 3º da Lei Complementar n° 118/2005.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

Estabelece-se como tacitamente homologada a compensação objeto de pedido de compensação convertido em declaração de compensação que não seja objeto de despacho decisório proferido no prazo de cinco anos, contado da data do protocolo do pedido, considerando-se pendente de decisão administrativa a Declaração de Compensação, o Pedido de Restituição ou o Pedido de Ressarcimento em relação ao qual ainda não tenha sido intimado o sujeito passivo do despacho decisório proferido pela Autoridade competente para decidir sobre a compensação, a restituição ou o ressarcimento.

PIS - SEMESTRALIDADE. Conforme assenta o Parecer PGFN/CAT n° 437, 'a Lei n° 7.691/88 revogou o parágrafo único do art. 6º da L.C. n° 7/70; não sobreviveu, portanto, a partir daí, o prazo de seis meses, entre o fato gerador e o pagamento da contribuição, como originalmente determinara o referido dispositivo'.

Solicitação Deferida em Parte".

Às fls. 151/159, a contribuinte, inconformada com a decisão da instância *a quo* interpôs recurso voluntário a este Segundo Conselho de Contribuintes, onde alega que o prazo para pleitear restituição extingue-se, no caso de declaração de inconstitucionalidade de norma, em 5 (cinco) anos, a contar da publicação da Resolução do Senado, que, no caso dos Decretos-Leis n°s 2.445/88 e 2.449/88, se deu em 10/10/2000. No mérito discute o critério da semestralidade na apuração do PIS.

É o Relatório.

Voto Vencido

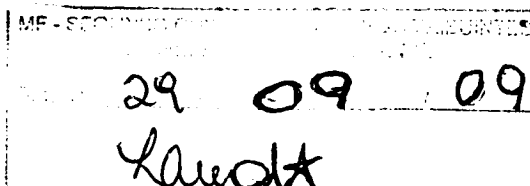
Quanto à decadência

Conselheira NADJA RODRIGUES ROMERO, Relatora

O recurso é tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, razões pelas quais dele se deve tomar conhecimento.

O litígio está restrito à questão do prazo que a contribuinte tem para pleitear a restituição dos valores pagos a título de contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, calculados com base no faturamento, períodos de apuração anteriores a 5 (cinco) anos da apresentação do pedido. O pedido tem base no recolhimento a maior do PIS, em face do entendimento expresso pelo Supremo Tribunal Federal, que em controle de constitucionalidade difuso considerou inconstitucionais os Decretos-Leis n°s 2.445/88 e 2.449/88, e na Resolução n° 49, publicada em 10 de outubro de 1995, do Senado Federal.

As instâncias administrativas anteriores indeferiram a solicitação da recorrente em relação à restituição, 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 contagem do prazo 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;

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 que tenha rescindido decisão condenatória. Marco inicial diverso destes é inovação que apenas à lei complementar é dado fazer (art. 146, III, *b*, da CF/88).

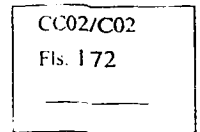
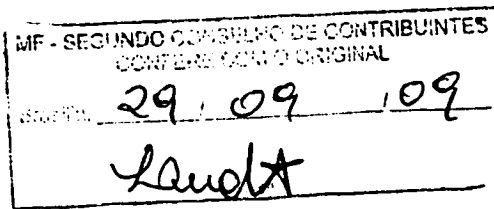
Não há, na legislação tributária pátria, previsão de suspensão ou interrupção dos prazos fixados no art. 168 do CTN. Portanto, não pode ser outro o marco inicial para pedir restituição de tributos pagos indevidamente senão os previstos nesse dispositivo, seja qual for o motivo do pagamento indevido.

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 contar a partir da data da citada resolução.

Para que não pare 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. 3.º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei n.º 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 § 1.º do art. 150 da referida Lei.

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

A decisão recorrida está em perfeita harmonia com o entendimento esposado na citada Lei Complementar n.º 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 à questão da semestralidade.

Alega a contribuinte que a restituição pleiteada tem fundamento na declaração de inconstitucionalidade promovida pelo Supremo Tribunal Federal dos Decretos-Leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88 e na Resolução n.º 49/95, do Senado, publicada no DOU de 10/10/1995.

O ponto central da controvérsia reside na semestralidade da base de cálculo, e sobre a matéria vem decidindo este Conselho, cuja jurisprudência já se encontra pacificada, bem como a Câmara Superior de Recursos Fiscais, pelo reconhecimento do direito de a recorrente efetuar a apuração da contribuição para o PIS no período anterior à eficácia da MP n.º 1.212/1995 – até fevereiro de 1996 –, nos termos da Lei Complementar n.º 7/70, considerando a base de cálculo como sendo o faturamento do sexto mês anterior ao do fato gerador, sem aplicação de correção monetária sobre a mesma.

O assunto em tela foi objeto da Súmula n.º 11, que tem o seguinte teor:

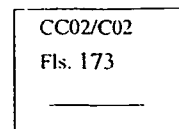
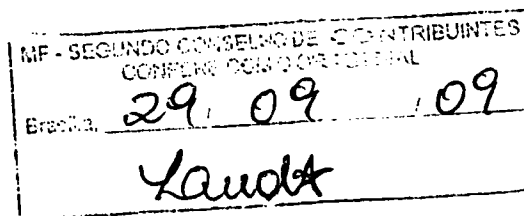
A base de cálculo do PIS, prevista no art. 6.º da Lei Complementar n.º 7, de 1970, é o faturamento do sexto mês anterior, sem correção monetária.

Diante do exposto, entendo caber à recorrente o direito à restituição da contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, relativa aos períodos de apuração de, as planilhas apresentadas pela contribuinte devem ser objeto de revisão para apuração do quanto a ser restituído, nos termos da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis n.ºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, com retorno ao universo jurídico pátrio dos comandos da LC n.º 7/70.

Assim, oriento meu voto no sentido de negar provimento em relação ao prazo de prescrição para a contribuinte pleitear restituição e no mérito dar parcial provimento ao recurso interposto pela interessada, para reconhecer o direito à restituição pelo critério da semestralidade e determinar a homologação das compensações até o limite do crédito vinculado apurado.

Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 2008.


NADJA RODRIGUES ROMERO



Voto Vencedor

Conselheiro ANTONIO ZOMER – Designado quanto à decadência

Cuidarei neste voto, exclusivamente, da questão do prazo decadencial para se pleitear a restituição/compensação 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 exaurimento 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 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

A.

↓

MF - SECRETARIA DE RECEITAS E CONTRIBUINTES
CENTRO DE SERVIÇOS FISCALIZACIONAIS
29 09 09
Lauda

CC02/C02
Fls. 174

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 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.

A

U

Processo nº 13807.009771/00-10
Acórdão n.º 202-19.496

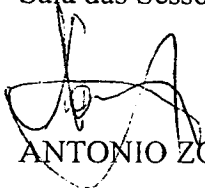
MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 29/09/09
Laudt

CC02/C02
Fls. 175

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 09/10/2000, dentro do lapso temporal em que poderia ser formulado, não está decaído o direito à restituição de nenhum dos valores pagos a maior com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88.

Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 2008.


ANTONIO ZOMER

2