



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 28 / 07 / 2004
Rubrica

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13807.011534/00-29
Recurso nº : 123.182
Acórdão nº : 202-14.937

Recorrente : FULTEC EMPREITEIRA DE MÃO DE OBRA LTDA.
Recorrida : DRJ em São Paulo - SP

PIS – REPETIÇÃO DE INDÉBITO - PRAZO DECADENCIAL – O prazo de decadência/prescrição para requerer-se restituição/compensação de valores referentes a indébitos, exteriorizado no contexto de solução jurídica conflituosa que afastou do ordenamento pátrio lei inconstitucional, começa a fluir na data de publicação da Resolução do Senado da República que suspendeu o dispositivo inquinado de inconstitucionalidade e exaure-se, impreterivelmente, após o transcurso do prazo quinquenal.
Recurso ao qual se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
FULTEC EMPREITEIRA DE MÃO DE OBRA LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 02 de julho de 2003


Henrique Pinheiro Torres
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Ana Neyle Olímpio Holanda, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Nayra Bastos Manatta e Adriene Maria de Miranda (Suplente).
Ausente, justificadamente, o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.
cl/opr



Processo nº : 13807.011534/00-29

Recurso nº : 123.182

Acórdão nº : 202-14.937

Recorrente : FULTEC EMPREITEIRA DE MÃO DE OBRA LTDA.

RELATÓRIO

Trata o processo de pedido de restituição de valores pagos a título da contribuição destinada ao Programa de Integração Social - PIS, referente ao período de julho/1988 a setembro/1995, que a empresa alega ter recolhido - em quantia superior à devida - com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal. Reconhecido o crédito, a requerente pretende a imediata compensação, com débitos futuros, da diferença entre os valores de PIS-FATURAMENTO e PIS-REPIQUE.

Por bem descrever os fatos pertinentes à matéria objeto da lide, adoto e transcrevo o Relatório da decisão consubstanciada no ACÓRDÃO DRJ/SPOI nº 859/2002, proferido em primeira instância administrativa (fls. 125/126):

"4. *A empresa acima identificada, apresentou impugnação às fls. 106 a 108, contra o despacho da DISIT/DRF/SPO, s/nº (fls. 93 a 95), que não tomou conhecimento do pedido de restituição das parcelas da contribuição para o PIS, dos períodos de julho/1988 a setembro/1995, fl. 1, cumulado com pedido de compensação, da diferença de recolhimento entre PIS-FATURAMENTO e o PIS-REPIQUE, conforme petição de fls. 5 a 8, anexando o demonstrativo do cálculo da restituição pleiteada, fls. 2 a 4, e cópias dos DARFs, fls. 40 a 83.*

5. *O despacho decisório da DISIT/DRF/SPO indeferiu a solicitação do contribuinte, com base no decurso do prazo decadencial previsto no artigo 168, I, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25/10/1966) e no Ato Declaratório SRF nº 96, de 26/11/1999, com base no Parecer PGFN/CAT/ nº 1.538/1999.*

6. *O interessado, na impugnação, argumentou o seguinte:*

6.1 *O sujeito passivo da obrigação tributária, calcula sua contribuição antecipadamente ao PIS, recolhe o valor devido e mantém seus controles contábeis fiscais pelo prazo de 5 (cinco) anos, estando nesse período sujeito à verificação e homologação ou não de seus recolhimentos.*

6.2 *Que a condição resolutiva, apesar de se aperfeiçoar desde logo, pode ser desfeita, ratificada ou retificada no futuro pelo sujeito ativo, sendo que o mero recolhimento apenas antecipa a obrigação tributária que se inicia com a hipótese de incidência, ou fato gerador, que constitui o ato jurídico tributário.*



Processo nº : 13807.011534/00-29
Recurso nº : 123.182
Acórdão nº : 202-14.937

- 6.3 *Considera que a obrigação tributária não nasce da lei, sim do fato previsto em lei. A lei é fonte mediata, o lançamento fonte imediata. Sendo condição resolutiva, enquanto esta não se realizar, vigorará o ato jurídico, podendo exercer-se desde o momento deste, o direito por ele estabelecido, mas, verificada a condição, para todos os efeitos, se extingue o direito a que ela se opõe (art. 119 do Código Civil).*
- 6.4 *Acréscita o impugnante, também, em sua defesa, que a homologação expressa extingue o ato jurídico no momento em que é proferida pela autoridade, e a tácita no decurso do prazo de 5(cinco) anos, e esta, se constitui na preclusão do prazo para a fazenda ratificar ou retificar a antecipação do contribuinte.*
- 6.5 *Que extinto o crédito definitivamente, extingue-se a obrigação. Se não houver homologação expressa, o pagamento, ou auto-lançamento, fica sujeito a aguardar o prazo de cinco anos, para a homologação tácita, oriunda da inação do Fisco.*
- 6.6 *O impugnante considera que a antecipação do pagamento previsto no art. 150, do CTN, não extingue nada definitivamente, pois está vinculada a uma condição resolutória, tornando-se um ato precário e sem eficácia, enquanto se encontrar nesta condição. Se o lançamento é um ato, a homologação tácita se constitui no não ato, ou seja, na omissão que preclui o direito de revisar a antecipação por parte do contribuinte. Que esta matéria já foi amplamente discutida na esfera administrativa, até com caráter jurisprudencial administrativo, citando alguns recursos.*
- 6.7 *Assim, requer a recorrente, o provimento da presente impugnação, para o fim de reformar a decisão da Divisão de Tributação, julgando procedente as compensações vincendas e a homologação dos débitos compensados vencidos."*

Mediante o Acórdão nº 859, de 17/05/2002, a 6ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo - SP manifestou-se pelo indeferimento do pleito, por decadência e falta de comprovação dos recolhimentos efetuados a maior, ressaltando, ainda, que, na condição de prestadora de serviços, a empresa está obrigada ao recolhimento da contribuição na modalidade PIS-REPIQUE. A decisão de primeiro grau encontra-se, pois, assim ementada (fl. 123):

"PIS - RESTITUIÇÃO - DECADÊNCIA. O direito de pleitear restituição, seguida de compensação, de tributo ou contribuição pago a maior ou indevidamente, extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data de extinção do crédito tributário.

Solicitação Indeferida".



Processo nº : 13807.011534/00-29
Recurso nº : 123.182
Acórdão nº : 202-14.937

Inconformada, a interessada recorre, em tempo hábil, ao Segundo Conselho de Contribuintes (fls. 138/146), reiterando as alegações expendidas na peça impugnatória. Como a decisão recorrida não fez consideração alguma sobre a aplicação de juros e correção monetária, aduz a recorrente entender que estes itens tenham sido homologados na íntegra. Assim, espera que, superada a controvérsia acerca do prazo decadencial, os demais pedidos formulados sejam deferidos integralmente pelo órgão administrativo.

É o relatório. 



Processo nº : 13807.011534/00-29
Recurso nº : 123.182
Acórdão nº : 202-14.937

**VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
HENRIQUE PINHEIRO TORRES**

O recurso preenche os requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Como relatado, trata-se de pedido de restituição e compensação dos valores recolhidos a título de PIS, relativos aos períodos compreendidos entre julho de 1988 e setembro de 1995, que a reclamante entende haver pago a maior, com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, posteriormente declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.

Por meio do Acórdão nº 859/2002, a 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo-SP indeferiu o pleito da interessada sob a alegação de que teria havido o decurso do prazo quinquenal de decadência referente ao direito de repetir, já que este havia começado a fluir a partir da extinção do crédito tributário pelo pagamento, consoante art. 168 c/c arts. 150, § 1º, todos do CTN, e o pedido de restituição somente fora formulado em 27/11/2000. Portanto, transcorridos mais de cinco anos da extinção do crédito tributário a repetir.

Por seu turno, a contribuinte alega em seu apelo voluntário que o direito de repetir, no caso de autolançamento, ocorre após o decurso de 5 anos contados da homologação, conforme estaria assentado na jurisprudência.

Havendo questionamento sobre decadência, o que, em se confirmando, tem-se por prejudicada a análise do direito à restituição pleiteada, faz-se então necessário examinar, preliminarmente, dita questão.

O direito à repetição de indébito é assegurado aos contribuintes no artigo 165 do Código Tributário Nacional - CTN. Todavia, como todo e qualquer direito, esse também tem prazo para ser exercido, *in casu*, 05 anos contados nos termos do artigo 168 do CTN, da seguinte forma:

I. da data de extinção do crédito tributário nas hipóteses:

- a) de 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;
- b) de 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;

II. 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 nas hipóteses:

- a) de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.



Processo nº : 13807.011534/00-29
Recurso nº : 123.182
Acórdão nº : 202-14.937

Como visto, duas são as datas que servem de marco inicial para contagem do prazo extintivo do direito de repetir o indébito, a de extinção do crédito tributário e a do trânsito em julgado de decisão administrativa ou judicial. Acontece, porém, que o caso ora em discussão não se enquadra perfeitamente em nenhuma das hipóteses acima aludidas, fazendo-se necessário ajustar o termo *a quo* da contagem do prazo extintivo do direito a repetir o indébito de tal sorte que o marco inicial venha a coincidir com o momento em que se exteriorizou para o sujeito passivo esse direito, *in casu*, a data de publicação da Resolução nº 49, do Senado da República, 10 de outubro de 1995. Esse entendimento, encontra-se apascentado tanto no Segundo Conselho de Contribuintes quanto na Câmara Superior de Recursos Fiscais, como exemplo, transcreve-se excerto do voto proferido pelo Conselheiro Renato Scalco Isquierdo, quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 116.520, consubstanciado no Acórdão nº 203-07.487:

“(…) o ¹prazo contido no citado dispositivo do CTN não se aplica ao presente caso, primeiro porque, no momento do recolhimento, a legislação então vigente e a própria Administração Tributária que, de forma correta, diga-se de passagem, porquanto em obediência a determinação legal em pleno vigor, não permitia outra alternativa para que a recorrente visse cumprida sua obrigação de pagar e, segundo, porque, em nome da segurança jurídica, não se pode admitir a hipótese de que a contagem de prazo prescricional, para o exercício de um direito, tenha início antes da data de sua aquisição, o qual somente foi personificado, de forma efetiva, mediante a edição da Resolução do Senado Federal nº 49/95.

Somente a partir da edição da referida Resolução do Senado é que restou pacificado o entendimento de que a cobrança da Contribuição para o PIS deveria limitar-se aos parâmetros da Lei Complementar nº 07/70, sem os efeitos dos decretos-leis declarados inconstitucionais.

A jurisprudência emanada dos Conselhos de Contribuintes caminha nessa direção, conforme se pode verificar, por exemplo, do julgado cujos excertos, com a devida vênia, passo a transcrever, constantes do Acórdão n.º 108-05.791, Sessão de 13/07/99, da lavra do i. Conselheiro Dr. José Antonio Minatel, que adoto como razões de decidir:

EMENTA

“RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO – CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA – INTELIGÊNCIA DO ART. 168 DO CTN – O prazo para pleitear a restituição ou compensação de tributos pagos indevidamente é sempre de 05 (cinco) anos, distinguindo-se o início de sua contagem, em razão da forma em que se exterioriza o indébito. Se o indébito exsurge da iniciativa unilateral do sujeito passivo, calcado em situação fática não litigiosa, o prazo para pleitear a restituição ou a compensação tem início

¹ Esse prazo, a que alude o Conselheiro, deve ser entendido como o termo inicial da contagem dos cinco anos extintivo do direito de repetir o indébito.



Processo nº : 13807.011534/00-29
Recurso nº : 123.182
Acórdão nº : 202-14.937

a partir da data do pagamento que se considera indevido (extinção do crédito tributário). Todavia, se o indébito se exterioriza no contexto de solução jurídica conflituosa, o prazo para desconstituir a indevida incidência só pode ter início com a decisão definitiva da controvérsia, como acontece nas soluções jurídicas ordenadas com eficácia erga omnes, pela 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 de exação tributária anteriormente exigida.”.

VOTO

“[...].

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.’

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: //



Processo nº : 13807.011534/00-29
Recurso nº : 123.182
Acórdão nº : 202-14.937

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*



Processo nº : 13807.011534/00-29
Recurso nº : 123.182
Acórdão nº : 202-14.937

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 nº 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).'

Nessa linha de raciocínio, pode-se dizer que, no presente caso, o indébito restou exteriorizado por situação jurídica conflituosa, hipótese em que o pedido de restituição tem assento no inciso III do art. 165 do CTN, contando-se o prazo de prescrição a partir da data de publicação da Resolução do Senado Federal nº 49/95, que reconheceu a impertinência da exação tributária anteriormente exigida."

Em assim sendo, parece-me que o entendimento mais consentâneo com o bom direito é de considerar como termo inicial da contagem do prazo extintivo, a que alude o *caput* do artigo 168 do CTN, é 10 de outubro de 1995, data da publicação da citada Resolução nº 49, do Senado Federal, que suspendeu do mundo jurídico os indigitados decretos-leis. Por conseguinte, o direito a repetir o indébito surgido com o expurgo do ordenamento pátrio desses diplomas legais, para não perecer, deveria haver sido suscitado até o fim do dia 10 de outubro de 2.000, momento exato em que se exauriu o prazo decadencial. Não havendo a reclamante até essa data, protocolado o seu pedido de restituição/compensação, é de considerar-se que, quando o fez, em 27 novembro de 2.000, já não mais o podia fazer, pois o direito já se encontrava caduco.

Quanto à jurisprudência trazida à colação pela reclamante de que o termo *a quo* da decadência começaria a fluir após a homologação do lançamento (05 anos para homologar e mais 05 para decair), é de reconhecer-se que inicialmente foi a predominante no Superior Tribunal de Justiça e, também, neste Colegiado. Todavia, de há muito o entendimento deste Conselho, seguindo a nova tendência do STJ, modificou-se e passou-se a adotar a tese de que o termo inicial da decadência, nos casos em que o indébito restou exteriorizado por situação jurídica conflituosa, é a data em que se tornar definitiva a decisão administrativa, ou passar em



Processo nº : 13807.011534/00-29

Recurso nº : 123.182

Acórdão nº : 202-14.937

julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória (art. 168, II, do CTN), ou ainda na hipótese de edição de resolução do Senado Federal suspendendo a execução de norma declarada inconstitucional, como é o caso ora em discussão.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 02 de julho de 2003


HENRIQUE PINHEIRO TORRES