



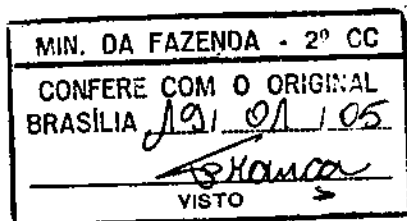
Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13811.002238/98-17  
Recurso nº : 123.972  
Acórdão nº : 202-15.432

Recorrente : KRAFT FOODS BRASIL S/A  
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR



2º CC-MF  
Fl.



**PIS. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. PRAZO DECADENCIAL.**  
O termo inicial de contagem da decadência/prescrição para solicitação de restituição/compensação de valores pagos a maior não coincide com o dos pagamentos realizados, mas com o da decisão judicial definitiva que reconheceu a inconstitucionalidade da lei.

**REPETIÇÃO DE INDÉBITO. PRAZO DECADENCIAL.** Não há que se falar em prazo decadencial para repetição de indébito baseado em inconstitucionalidade de norma, questionada no Judiciário, cuja decisão ainda não transitou em julgado. **Pedido acolhido para afastar a decadência.**

**COMPENSAÇÃO. SEMESTRALIDADE.** Os indébitos oriundos de recolhimentos efetuados nos moldes dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo STF, deverão ser calculados considerando-se que a base de cálculo do PIS, até a edição da Medida Provisória nº 1.212/95, é o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária.

**ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA.** A atualização monetária, até 31/12/95, dos valores recolhidos indevidamente, deve ser efetuada com base nos índices constantes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08, de 27/06/97, devendo incidir a Taxa SELIC a partir de 01/01/96, nos termos do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.

**CONCOMITÂNCIA NAS ESFERAS JUDICIAL E ADMINISTRATIVA.** Tratando-se de matéria submetida à apreciação do Poder Judiciário, não pode a instância administrativa manifestar-se acerca do mérito, por ter o mesmo objeto da ação judicial, em respeito ao princípio da unicidade de jurisdição contemplado na Carta-Política.

**COMPENSAÇÃO ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO.** Impossível o reconhecimento pela autoridade administrativa de direito compensatório, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, bem como de direito compensatório baseado em inconstitucionalidade de norma questionada pelo sujeito passivo na esfera judicial antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

**Recurso provido em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**KRAFT FOODS BRASIL S/A.**



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13811.002238/98-17  
Recurso nº : 123.972  
Acórdão nº : 202-15.432

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASÍLIA 19/01/05
<i>S. Honca</i>
VISTO

2ª CC-MF Fl. _____
--------------------------

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos: I) em acolher o pedido para afastar a decadência; II) em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a semestralidade quanto aos créditos Q-refres-ko e Kibom, nos termos do voto da Relatora; e III) em negar provimento ao recurso quanto à compensação.

Sala das Sessões, em 16 de fevereiro de 2004

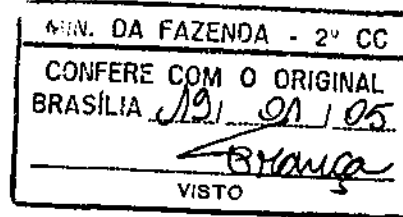
*Henrique Pinheiro Torres*  
Henrique Pinheiro Torres  
Presidente

*Nayra Bastos Manatta*  
Nayra Bastos Manatta  
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Ana Neyle Olímpio Holanda, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.  
cl/opr



Processo nº : 13811.002238/98-17  
Recurso nº : 123.972  
Acórdão nº : 202-15.432



Recorrente : KRAFT FOODS BRASIL S/A

## RELATÓRIO

Adoto o relatório do Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR, que a seguir transcrevo:

*"Trata o processo de pedido de restituição, no valor de R\$ 21.472.692,26, protocolizado em 04/12/1998, fl. 01, interposto pela Kraft Lacta Suchard Brasil S/A, atinente a alegados valores de PIS pagos a maior, nos períodos de 01/1988 a 09/1995, pelas empresas Q-refres-ko S/A, CNPJ 32.005.097/0001-29, planilha de fl. 06; Kibon S/A (Indústrias Alimentícias), e IAG - Indústrias Alimentícias Gerais S/A, CNPJ 57.003.881/0001-11, planilha de fl. 07; e Indústrias de Chocolate Lacta S/A, CNPJ 56.993.645/0001-27, planilha de fl. 9.*

2. *Às fls. 02, 05 e 08, apresenta a contribuinte declaração de que o valor pleiteado não será nem foi objeto de restituição ou compensação em outro processo, ou compensação automática, bem como planilhas demonstrativas de compensação de parte do valor pleiteado com débitos da Kraft Suchard Brasil e da Indústria de Chocolates Lacta, desde 13/12/1996 até 15/11/1998.*

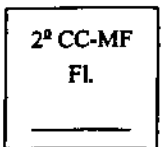
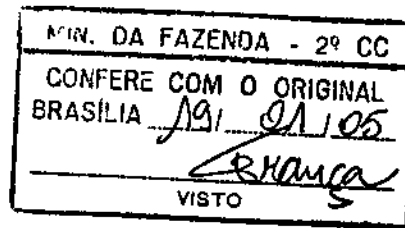
3. *Instruem o processo, ainda:*

- a) *os documentos de fls. 10/51, referentes a atas de assembléias de incorporações e alterações de denominação de IAG - Indústrias Alimentícias Gerais S/A, Kraft Lacta Suchard S/A, Indústrias de Chocolate Lacta S/A e a autorizações publicadas no Diário Oficial da União para funcionamento e alterações da Philip Morris Marketing S/A, e cópias dos cartões CNPJ;*
- b) *fls. 52/55 DAR-PIS; fls. 55/58 e 62, guias de depósitos judiciais e, fls. 59/117, Darf de recolhimentos de PIS pela empresa Q-refres-ko S/A, CNPJ 32.005.097/0001-29;*
- c) *fls. 118/119 DAR-PIS e, fls. 120/172 e 178/181, Darf de recolhimentos de PIS pela empresa Kibon S/A (Indústrias Alimentícias), CNPJ 57.003.881/0001-11;*
- d) *fls. 173/177 e 182/199, Darf de recolhimentos de PIS pela empresa IAG - Indústrias Alimentícias Gerais S/A, CNPJ 57.003.881/0001-11;*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13811.002238/98-17  
Recurso nº : 123.972  
Acórdão nº : 202-15.432



- e) fls. 200/202 DAR-PIS e, fls. 203/267, Darf de recolhimentos de PIS pela empresa Indústrias de Chocolate Lacta S/A, CNPJ 56.993.645/0001-27;
- f) fls. 268/269, pedido de compensação de PIS com Cofins de 02/1999;
- g) fls. 270/184, pedidos de compensação de créditos com débitos de terceiros: Philip Morris Brasil, CNPJ 50.684.117/0001-00 e filiais; e com Jacobs Suchard Alimentos do Brasil Ltda., CNPJ 43.830.314/0001-24.
4. Às fls. 282/283, dados cadastrais da Kraft Foods Brasil S/A, CNPJ 57.003.881/0001-11, com sede em Curitiba/PR, e despacho da DRF em São Paulo/SP remetendo o processo à DRF jurisdicionante, em Curitiba/PR.
5. Às fls. 284/309, comprovações de pagamentos, pela SRF, e síntese à fl. 310.
6. A empresa foi intimada em 24/10/2001, fls. 311/313, a apresentar informações e demonstrativos necessários à análise.
7. Em, 18/02/2002, diante da não apresentação da documentação solicitada, proferiu a DRF/CTA o Despacho Decisório de fls. 314/315, indeferindo o pedido e recomendando o arquivamento; desse despacho teve ciência a contribuinte, mediante a Carta Rest. Nº 803/002/uf (fl. 329) em 02/10/2002, fl. 837.
8. À fl. 316 consta o desamparamento dos processos nºs 13005.000099/99-28 e 13005.000165/99-51, em 20/09/2002, pedidos de compensação dos créditos com débitos de terceiros.
9. Às fls. 319 a 326, representações para lançamento de ofício de débitos, cujos pedidos de compensação foram indeferidos.
10. Às fls. 331/333, cópia DCTF 1º trimestre 1999.
11. À fl. 336, Carta Rest. Nº 885/2002/uf, intimando a contribuinte a liquidar o débito compensado com crédito não reconhecido, no prazo de 30 (trinta) dias a partir da ciência (cientificada em 28/10/2002, fl. 342); à fl. 341, solicitação/recebimento de cópia das fls. 311 a 330 do processo, em 15/10/2002.
12. Em 07/11/2002, a Kraft Foods Brasil S/A protocolizou o requerimento de fls. 344/347, por meio de seu representante, fl. 437/440, juntando os documentos de fls. 348/671 e, em 08/11/2002, a manifestação de inconformidade de fls. 672/674, com os documentos de fls. 675/711, onde



Processo nº : 13811.002238/98-17  
Recurso nº : 123.972  
Acórdão nº : 202-15.432

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 19/01/05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF  
Fl.

*requer a juntada da documentação, argumentando que a intimação Sesit nº 116/2001, foi recebida por pessoa incompetente para tanto o que ocasionou o desconhecimento por parte dos procuradores hábeis para cumprir aquelas determinações; que parte da documentação solicitada já se encontra junto com a impugnação ao auto de infração lavrado pela SRF em relação aos valores que compensou com os créditos objeto do presente pedido; que a base de cálculo do PIS é o faturamento do sexto mês anterior ao período de apuração, o que fica evidente das planilhas acostadas ao presente pedido, e essa é a diferença de interpretação por parte de SRF, que considera que tal base de cálculo deve ser corrigida monetariamente, com o que não concorda a litigante; pede a apensação dos pedidos de compensação conexos, e argumenta que o direito à compensação com débitos de terceiros era autorizado à época do protocolo do pedido, segundo a IN SRF nº 21, de 1997.*

13. *Quanto à manifestação de inconformidade de fls. 672/674, os argumentos foram repetidos na manifestação posterior de fls. 755/780, resumida adiante, neste relatório.*

14. *Às fls. 726/752, a DRF/CTA proferiu o Despacho Decisório onde acolhe o requerimento da contribuinte e analisa o relacionamento das várias empresas envolvidas no presente processo de pedido de restituição, que resultaram incorporadas pela Kraft Lacta Suchard Brasil S/A, petionária do presente e conclui:*

a) *da análise das ações judiciais impetradas pelas empresas Q-refres-ko S/A e Kibon S/A (Indústrias Alimentícias), que alterou sua denominação para IAG – Indústrias Alimentícias Gerais S/A - ambas essas ações judiciais já transitadas em julgado, antes deste Despacho Decisório - que não trataram de pedido de restituição e/ou compensação de indébitos, mas apenas do reconhecimento do direito de não recolher o PIS segundo o Decreto-Lei nº 2.445, de 29 de junho de 1988, e o Decreto-Lei nº 2.449, de 21 de julho de 1988, mas sim segundo a Lei Complementar nº 7, de 07 de setembro de 1970; considera assim que o presente pedido é administrativo, não guardando relação com as ações judiciais; por isso, indefere o pedido no que tange a essas empresas:*

a.1) *devido à decadência do direito à restituição em relação aos recolhimentos efetuados antes de 04/12/1993, ou seja, anteriores a 5 (cinco) anos do protocolo do pedido, em 04/12/1998, consoante estatuído nos arts. 168 e 165 do Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, e de acordo com o Ato Declaratório da Secretaria Receita Federal nº 96, de 26 de novembro de 1999;*

a. 2) *quanto aos demais períodos, uma vez que as planilhas apresentadas pela interessada evidenciaram que os valores pleiteados derivam da consideração, equivocada, de que a base de cálculo do PIS seria a do 6º*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13811.002238/98-17  
Recurso nº : 123.972  
Acórdão nº : 202-15.432

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 19/01/05
<i>Branca</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

*mês anterior, sem correção monetária, não levando em conta as alterações posteriores da legislação em relação ao art. 6º, parágrafo único da LC nº 7, de 1970, após elaborar as planilhas de fls. 738 e 744/746, conclui que não ocorreram os alegados recolhimentos a maior, indeferindo o pedido;*

*b) da análise da ação judicial da Indústrias de Chocolate Lacta S/A, verificou que se refere, além do pedido de declaração da inconstitucionalidade dos DL nºs 2.445 e 2.449, de 1988, e de consideração de que se aplica ao PIS a LC nº 7, de 1970, inclusive no que tange à alíquota e à base de cálculo como sendo o faturamento do 6º mês anterior, também à declaração de que seriam indevidas as contribuições ao PIS efetuadas na forma dos diplomas legais atacados e à autorização para a compensação dos recolhimentos indevidos com contribuições vincendas da mesma exação com correção monetária desde a data dos recolhimentos indevidos até a data da efetiva compensação, com inclusão do expurgo inflacionário IPC de 1990 e juros de mora; verificou que a empresa conta com sentença favorável; porém que o processo não havia transitado em julgado, encontrando-se a questão sub judice; por isso, a teor do art. 475 do Código do Processo Civil - CPC, Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, e das Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal nº 21, de 10 de março de 1997, e nº 73, de 15 de setembro de 1970, e nº 210, de 09 de setembro de 2002, indeferiu o pedido.*

*c) em síntese, a totalidade do pedido de restituição foi indeferida, e conseqüentemente, os pedidos de compensação atrelados ao mesmo.*

15. Cientificada em 12/12/2002, fls. 753/754, a Kraft Foods Brasil S/A, CNPJ 33.033.028/0001-84, apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 755/780, em 10/01/2003, ou seja, tempestivamente, por meio de seus representantes legais, procuração às fls. 797/801, e acompanhada dos documentos de fls. 781/835.

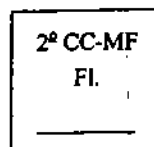
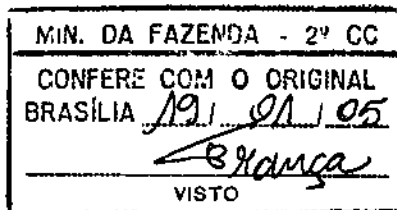
16. Ratifica os argumentos apresentados na petição de fls. 344/347 e manifestação de fls. 672/674.

17. Resume as ações judiciais impetradas pela empresas Q-refres-ko S/A, Kibon S/A (Indústrias Alimentícias) e Indústrias de Chocolate Lacta S/A, ressaltando que, no caso das duas primeiras, detém decisões transitadas em julgado determinando que os DL nºs 2.445 e 2.449, de 1988, são inconstitucionais e que possui o direito de promover o recolhimento do PIS segundo as normas fixadas na LC nº 7, de 1970 e, no caso da Lacta, que já há decisão favorável.

18. Ressalta, ainda, que, editada a Resolução do Senado Federal nº 49, de 10 de outubro de 1995, todos os contribuinte recuperaram o direito de recolher o PIS pela LC nº 7, de 1970.



Processo nº : 13811.002238/98-17  
Recurso nº : 123.972  
Acórdão nº : 202-15.432



19. Após argumentar acerca do cabimento e tempestividade da manifestação de inconformidade, pedindo, caso não seja aceita como tal, que seja recebida como recurso; pugna, preliminarmente, pela reunião de todos os pedidos de compensação que decorrem do presente pedido de restituição, pensando-se os respectivos processos a este, para que a DRJ julgue as compensações pleiteadas, evitando-se decisões conflitantes e devido ao princípio da economia processual.

20. Alega que não ocorreu a decadência, argumentando que o termo inicial para a contagem do prazo, a rigor, é a edição da Resolução do Senado Federal nº 49, de 1995; tal prazo não pode ser regulado pelo CTN, norma inferior à Constituição; transcreve jurisprudência judicial e administrativa e afirma que o reconhecimento da ilegitimidade da cobrança da parcela excedente do PIS, dos decretos-leis inconstitucionais, pela SRF, se deu com a edição da IN SRF nº 31, de 08 de abril de 1997, sendo essa data o termo inicial do prazo decadencial.

21. Aduz ainda, em relação à decadência do direito à restituição, que tratando-se de exação cujo recolhimento está sujeito à homologação, o prazo é de 5 (cinco) anos após o prazo estabelecido para a homologação do lançamento, também de 5 (cinco) anos, e transcreve entendimento do Superior Tribunal de Justiça – STJ e dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda – CCMF.

22. Resume a questão no sentido de que, do exposto, seja contado o prazo de 10 (dez) anos da data da publicação da Resolução do Senado Federal nº 49, de 1995; seja da IN SRF nº 31, de 1997; seja da data do recolhimento, não decaiu o seu direito à restituição, quando do protocolo do pedido, 04/12/1998.

23. No que tange o direito à compensação, argumenta não subsistir o argumento da DRF de que as ações da Q-refres-ko e da Kibon não versaram sobre o direito à restituição/compensação, e quanto à Lacta, por não ter ainda transitado em julgado, para indeferir o pedido, porque a declaração da inconstitucionalidade e a suspensão da execução pelo Senado Federal dos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, garantiu o direito ao ressarcimento dos valores recolhidos indevidamente, segundo a legislação e na forma julgada a mais conveniente pelo contribuinte na época em que tal direito lhe foi reconhecido, "como forma de execução, por evidente, da decisão que cometeu aos seus interesses." ; aduz que à época da propositura das ações judiciais, não havia possibilidade de se prever a forma de restituição adequada e porque, considerando ser obrigatório tal pedido, estar-se-ia admitindo a prolação de decisão sem efeitos materiais, ou seja, reconhece-se o recolhimento indevido, mas nega-se a devolução porque não foi pedida.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n<sup>o</sup> : 13811.002238/98-17  
Recurso n<sup>o</sup> : 123.972  
Acórdão n<sup>o</sup> : 202-15.432

MIN. DA FAZENDA - 2 <sup>o</sup> CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASÍLIA 19/01/05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2 <sup>o</sup> CC-MF
Fl.
_____

24. Diz que requereu o cumprimento da decisão judicial (compensação) pela via administrativa, em cumprimento a aspectos formais estabelecidos à época em que tal restituição/compensação poderia ser feita, porque é a que mais se coaduna com os princípios da moralidade e da economia processual.

25. Sobre a alegada semestralidade do PIS e falta de previsão legal que determine a correção monetária de sua base de cálculo, afirma que o tratamento dado à questão pela Administração Pública revive a mesma discussão já resolvida em âmbito judiciário, quando este decidiu pela inconstitucionalidade dos Decretos-leis n<sup>os</sup> 2.445 e 2.449, de 1988, retirando-os do mundo jurídico, com eficácia erga omnes, sendo que, afirma, inúmeras decisões de STJ e CCMF teriam tornado pacífica a interpretação a respeito da semestralidade do PIS; afirma que a autoridade administrativa infringe o art. 6<sup>o</sup>, parágrafo único da LC n<sup>o</sup> 7, de 1970, que trata da base de cálculo da contribuição ao PIS e não de prazo de recolhimento.

26. Transcreve acórdão do CCMF e diz que o entendimento da autoridade administrativo os contraria, bem como as decisões passadas em julgado, assim como a expressa disposição contida na Medida Provisória n<sup>o</sup> 1.175, de 27 de outubro de 1995.

27. Assim, argumenta que as exigências formuladas na Carta Rest n<sup>o</sup> 885/2002/uf, fl. 336, de que a contribuinte liquide os débitos compensados com os créditos não reconhecidos devem ser canceladas, porque: a) as decisões judiciais favoráveis asseguram-lhe não só o recolhimento na forma da LC n<sup>o</sup> 7, de 1970, que previa a utilização do faturamento, sem qualquer atualização monetária, mas também a compensação das importâncias pagas indevidamente, e, ainda, as normas administrativas da época previam a transferência desses créditos entre sociedades; b) porque todos os atos administrativos durante a vigência da LC n<sup>o</sup> 7, de 1970, sempre adotaram como referencial o mês de competência da contribuição, tomando como medida de cálculo o faturamento do 6<sup>o</sup> mês anterior; c) consoante a MP n<sup>o</sup> 1.175, de 1995 e reedições, foram dispensadas de constituição, inscrição e execução os valores do PIS que excedessem aqueles devidos pela LC n<sup>o</sup> 7, de 1970, cobrados segundo os decretos-leis inconstitucionais.

28. Às fls. 762/763 e 831/835, relação de bens e cópias das notas fiscais, para o caso de necessidade de arrolamento."

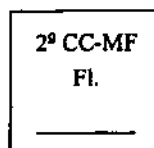
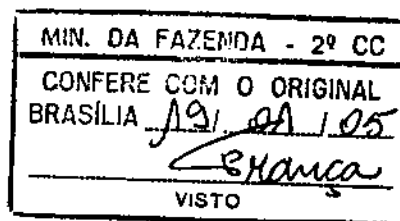
A autoridade julgadora de primeira instância manifestou-se por meio do Acórdão DRJ/CTA n<sup>o</sup> 3.436, de 09/04/2003, fls. 845/872, indeferindo a solicitação, ementando sua decisão nos seguintes termos:

*[Assinatura]*  
"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13811.002238/98-17  
Recurso nº : 123.972  
Acórdão nº : 202-15.432



*Período de apuração: 01/01/1988 a 30/10/1993*

*Ementa: PIS. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.*

*A decadência do direito de pleitear a restituição ocorre em cinco anos contados da extinção do crédito pelo pagamento.*

*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Período de apuração: 01/11/1993 a 30/09/1995*

*Ementa: PRAZO DE RECOLHIMENTO. ALTERAÇÕES.*

*Normas legais supervenientes alteraram o prazo de recolhimento da contribuição ao PIS previsto originariamente em seis meses.*

*ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. LEGALIDADE.*

*A atualização monetária do valor da contribuição devida decorre de expressa previsão legal.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Período de apuração: 01/10/1990 a 30/09/1995*

*Ementa: AÇÃO JUDICIAL COM O MESMO OBJETO. RENÚNCIA À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.*

*A interposição de ação judicial, com o mesmo objeto do pedido administrativo, importa em renúncia às instâncias administrativas, em face do princípio constitucional da unidade de jurisdição.*

*Solicitação Indeferida".*

A contribuinte tomou ciência do teor do referido Acórdão em 30/05/2003, e, inconformada com o julgamento proferido, interpôs, em 27/06/2003, recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes, no qual reitera suas razões apresentadas na inicial.

É o relatório.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13811.002238/98-17  
Recurso nº : 123.972  
Acórdão nº : 202-15.432

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASÍLIA 19/11/05
<i>Manatta</i>
VISTO

2º CC-MF Fl.
-----------------

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
NAYRA BASTOS MANATTA

O recurso apresentado encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis, merecendo ser apreciado.

Para analisarmos melhor as questões tratadas neste recurso dividiremos a sua análise em duas hipóteses: a primeira delas refere-se aos créditos das empresas Q-Refres-ko S/A e Kibon S/A, sucedidas da recorrente; e a segunda aos créditos da empresa Indústria de Chocolates Lacta S/A, sucedida da recorrente.

I - CRÉDITOS DAS EMPRESAS Q-REFRES-KO S/A E KIBON S/A

No que diz respeito à primeira das hipóteses levantadas é de se observar que as empresas ingressaram com ação judicial objetivando a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, tendo obtido provimento jurisdicional favorável às suas pretensões, com trânsito em julgado, respectivamente, em 08/09/97 e 04/08/98.

Na questão da decadência, peço licença aos meus pares para adotar como razão de decidir os argumentos do Conselheiro José Antonio Minatel, constantes do Acórdão nº 108-05.791, Sessão de 13/07/99, do qual, a seguir transcrevo parte:

"[...]".

*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:*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13811.002238/98-17  
Recurso nº : 123.972  
Acórdão nº : 202-15.432

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 19/ 01 / 05
<i>Silveira</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

*'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.*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13811.002238/98-17  
Recurso nº : 123.972  
Acórdão nº : 202-15.432

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 19/01/05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2ª CC-MF
Fl.
_____

*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)."*

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 do trânsito em julgado da ação que reconheceu a impertinência da exação tributária anteriormente exigida.

No caso em concreto, o trânsito em julgado das ações judiciais que reconheceram a impertinência da exação tributária anteriormente exigida deu-se em 08/09/97 e 04/08/98, respectivamente, e, portanto, a partir destas datas é que começaram a fluir os prazos decadenciais para que a contribuinte ingressasse com pedido de repetição do indébito tributário.

Assim, em razão do acima exposto, é de concluir-se não haver ocorrido a perda do direito de a recorrente pleitear a repetição do indébito referente a períodos anteriores a 04/12/1993, exclusive, pois o pedido de restituição/compensação em questão foi protocolado em 04/12/1998, ou seja, ainda dentro do período quinquenal legal para formular tal pretensão.

A semestralidade do PIS não foi objeto de questionamento nas ações judiciais, e, por conseguinte, não houve manifestação do Judiciário acerca da questão, razão pela qual entendo poder a esfera administrativa manifestar-se sobre a matéria.

Esta questão foi magistralmente enfrentada pelo Conselheiro Natanael Martins, no voto proferido quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 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 nº 07/70, justamente a que a reclamante traz à baila para demonstrar a impropriedade do ato administrativo levado a efeito.*

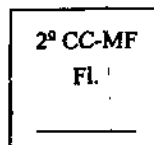
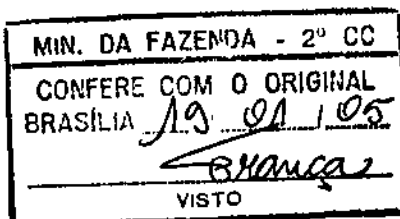
*É que, na sistemática da Lei Complementar nº 07/70, a contribuição devida em cada mês, a teor do disposto no parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70, a seguir transcrito, deve ser calculada com base no faturamento verificado no sexto mês anterior:*

*//*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13811.002238/98-17  
Recurso nº : 123.972  
Acórdão nº : 202-15.432



*'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 nº 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 imponível da contribuição.*

*Neste sentido é o pensamento de Mitsuo Narahashi, externado em estudo inédito que realizou pouco após a edição da Lei Complementar nº 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 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:*

*'... 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 nº 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:*

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

M



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13811.002238/98-17  
Recurso nº : 123.972  
Acórdão nº : 202-15.432

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASÍLIA 19 01/05
<i>BRUNCA</i>
VISTO

2º CC-MF  
Fl.

*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 nº 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 imponible.*

*Dispõe o transcrito parágrafo único do artigo 6º:*

*'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 autolancamento 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 nº 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 nº 7/70 evidencia que nenhum deles... com exceção dos já declarados inconstitucionais Decretos-Leis nºs 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*

*M*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASILIA 19/01/05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF FI.
-----------------

Processo nº : 13811.002238/98-17  
Recurso nº : 123.972  
Acórdão nº : 202-15.432

*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 nº 101-87.950:*

*'PIS/FATURAMENTO – CONTRIBUIÇÕES NÃO RECOLHIDAS - Procede 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 nº 07/70 pelos Dec.-leis nºs 2.245/88 e 2.449/88 foram considerados inconstitucionais pelo Tribunal Excelso (RE- 148754-2).'*

*Acórdão nº 101-88.969:*

*'PIS/ FATURAMENTO – Na forma do disposto na Lei Complementar nº 07, de 07/09/70, e Lei Complementar nº 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 nºs 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 Olmiro Freire sobre matéria idêntica a aqui em análise, externado no voto proferido quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 116.000, consubstanciado no Acórdão nº 201-75.390:

*'E, neste último sentido, veio tornar-se consentânea a jurisprudência da CSRF<sup>1</sup> e também do STJ. Assim, calcado nas decisões destas Cortes, 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.'*

<sup>1</sup> O Acórdão CSRF/02-0.871<sup>1</sup> também adotou o mesmo entendimento firmado pelo STJ. Também nos RD nºs 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 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.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13811.002238/98-17  
Recurso nº : 123.972  
Acórdão nº : 202-15.432

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASÍLIA 19/05/95
<i>BYOMCA</i>
VISTO

2º CC-MF Fl.
-----------------

*E agora o Superior Tribunal de Justiça, através de sua Primeira Seção,<sup>2</sup> veio tornar pacífico o entendimento postulado pela recorrente, consoante depreende-se da ementa a seguir transcrita:*

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

- 1. 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.*
- 2. 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.*
- 3. A incidência da correção monetária, segundo posição jurisprudencial, só pode ser calculada a partir do fato gerador.*
- 4. 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 aqueles 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."*

Diante do exposto, não há como negar que, até a entrada em vigor das alterações na legislação de regência do PIS, introduzidas pela Medida Provisória nº 1.212/1995, a base de cálculo dessa contribuição deve ser calculada com base no faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária.

No tocante à atualização dos valores do indébito, deve-se observar os índices estabelecidos nas normas legais da espécie, porquanto a correção monetária, em matéria fiscal, depende sempre de lei que a preveja.

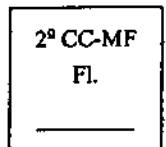
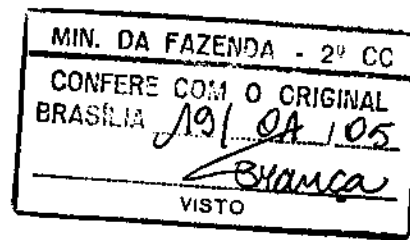
Desse modo, a correção monetária dos indébitos, até 31.12.1995, deverá ater-se aos índices formadores dos coeficientes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08, de 27.06.97, que correspondem àqueles previstos nas normas legais da espécie, bem como aos admitidos pela Administração, com base nos pressupostos do Parecer

<sup>2</sup> Resp nº 144.708, rel. Ministra Eliana Calmon, j. em 29/05/2001, acórdão não formalizado.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13811.002238/98-17  
Recurso nº : 123.972  
Acórdão nº : 202-15.432



AGU nº 01/96, para os períodos anteriores à vigência da Lei nº 8.383/91, quando não havia previsão legal expressa para a correção monetária de indêbitos.

A partir de 01.01.96, sobre os indêbitos passam a incidir, exclusivamente, juros equivalentes à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao da compensação ou restituição, e de 1%, relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada, por força do art. 39, § 4º, da Lei n.º 9.250/95.

Em resumo, é de se admitir o direito da Recorrente aos indêbitos do PIS, recolhidos com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, considerando-se como base de cálculo, até o mês de fevereiro de 1996, o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, indêbitos esses corrigidos segundo os índices formadores dos coeficientes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR Nº 08, de 27.06.97, até 31.12.1995, sendo que, a partir dessa data, passam a incidir, exclusivamente, juros equivalentes à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao da compensação ou restituição, e de 1%, relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.

Os indêbitos 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 nº 21, de 10.03.97, com as alterações introduzidas pela Instrução Normativa SRF nº 73, de 15.09.97.

## II - CRÉDITOS DA EMPRESA INDÚSTRIAS DE CHOCOLATE LACTA

S/A

Nesta segunda hipótese a se analisar, é de se observar que também houve ingresso por parte da recorrente na via judicial objetivando não só a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 mas também assegurar o direito compensatório relativo aos períodos de outubro/90 a outubro/95. A contribuinte obteve decisão favorável, entretanto, ainda não se deu o trânsito em julgado da ação.

O pleito administrativo, todavia, estende-se além do período submetido à apreciação do Judiciário, indo de julho/88 a setembro/95. A DRJ em Curitiba - PR entendeu que o período de julho/88 a setembro/90 não se encontra sob o crivo judicial, fazendo parte, apenas, do pleito administrativo.

Entretanto, é de se observar que a ação interposta pela recorrente não se refere apenas ao direito compensatório, mas, também, à declaração de inconstitucionalidade dos já citados Decretos-Leis. A declaração de inconstitucionalidade de uma norma não há de ser feita por período determinado, pois que, uma vez declarada a sua inconstitucionalidade, ela se torna nula desde a sua origem.

Desta forma, em se tratando de pedido de repetição de indébito, ainda que determinado período não tenha sido albergado pelo pedido judicial da recorrente,



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13811.002238/98-17  
Recurso nº : 123.972  
Acórdão nº : 202-15.432

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 19/01/05
<i>Branca</i>
VISTO

2ª CC-MF
Fl.
_____

especificamente, é de se considerar que o direito de pedir repetição dos valores pagos a maior com base na norma cuja constitucionalidade está sendo questionada judicialmente sujeita-se, no que diz respeito ao prazo decadencial, à mesma situação descrita no item anterior, qual seja, exteriorização de 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 do trânsito em julgado da ação que reconheceu a impertinência da exação tributária anteriormente exigida.

Não tendo havido trânsito em julgado da ação interposta pela contribuinte, não há que se falar em prazo decadencial, pois que o seu direito compensatório nem sequer nasceu até a presente data.

Para os demais períodos, outubro/90 a outubro/95, é de se observar que fazem parte do objeto da ação judicial interposta pela recorrente.

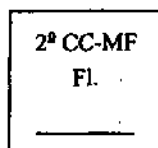
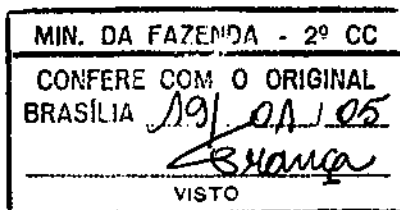
De acordo com os documentos de fls. 473/489 a contribuinte ingressou com ação judicial objetivando: declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88; aplicação da LC nº 07/70, inclusive no que diz respeito à alíquota e à base de cálculo (faturamento do sexto mês anterior), no período de julho/88 a outubro/95; autorização para efetuar compensação dos valores recolhidos a maior com base nos referidos DL, no período de outubro/90 a outubro/95, com contribuições vincendas da mesma exação fiscal.

Existindo ação judicial tratando da matéria ora em litígio é de se concluir pela concomitância entre as ações administrativas e judiciais.

Em razão do princípio constitucional da unidade de jurisdição, consagrado no art. 5º, XXXV, da Constituição Federal, de 1988, a decisão judicial sempre prevalece sobre a decisão administrativa, e o julgamento em processo administrativo passa a não mais fazer sentido, em havendo ação judicial tratando da mesma matéria, uma vez que, se todas as questões podem ser levadas ao Poder Judiciário, somente a ele é conferida a capacidade de examiná-las, de forma definitiva e com o efeito de coisa julgada.

O processo administrativo é, assim, apenas uma alternativa, ou seja, uma opção, conveniente tanto para a administração como para o contribuinte, por ser um processo gratuito, sem a necessidade de intermediação de advogado e, geralmente, com maior celeridade que a via judicial.

Em razão disso, a propositura de ação judicial pela contribuinte, quanto à mesma matéria, torna ineficaz o processo administrativo. Com efeito, em havendo o deslocamento da lide para o Poder Judiciário, perde o sentido a apreciação da mesma matéria na via administrativa. Ao contrário, ter-se-ia a absurda hipótese de modificação de decisão judicial transitada em julgado e, portanto, definitiva, pela autoridade administrativa: basta imaginar um processo administrativo que, tramitando mesmo após a propositura de ação judicial, seja decidido após o trânsito em julgado da sentença judicial e no sentido contrário desta.



Processo nº : 13811.002238/98-17  
Recurso nº : 123.972  
Acórdão nº : 202-15.432

Ademais, a posição predominante sempre foi nesse sentido, como comprova o Parecer da Procuradoria da Fazenda Nacional publicado no DOU de 10/07/1978, pág. 16.431, e cujas conclusões são as seguintes:

*"32. Todavia, nenhum dispositivo legal ou princípio processual permite a discussão paralela da mesma matéria em instâncias diversas, sejam administrativas ou judiciais ou uma de cada natureza.*

*33. Outrossim, pela sistemática constitucional, o ato administrativo está sujeito ao controle do Poder Judiciário, sendo este último, em relação ao primeiro, instância superior e autônoma. SUPERIOR, porque pode rever, para cassar ou anular, o ato administrativo; AUTÔNOMA, porque a parte não está obrigada a percorrer às instâncias administrativas, para ingressar em juízo. Pode fazê-lo diretamente.*

*34. Assim sendo, a opção pela via judicial importa em princípio, em renúncia às instâncias administrativas ou desistência de recurso acaso formulado.*

*35. Somente quando a pretensão judicial tem por objeto o próprio processo administrativo (v.g. a obrigação de decidir de autoridade administrativa; a inadmissão de recurso administrativo válido, dado por intempestivo ou incabível por falta de garantia ou outra razão análoga) é que não ocorre renúncia à instância administrativa, pois aí o objeto do pedido judicial é o próprio rito do processo administrativo.*

*36. Inadmissível, porém, por ser ilógica e injurídica, é a existência paralela de duas iniciativas, dois procedimentos, com idêntico objeto e para o mesmo fim." (Grifos do original)".*

Cabe ainda citar o Parecer PGFN n.º 1.159, de 1999, da lavra do ilustre Procurador representante da PGFN junto aos Conselhos de Contribuintes, Dr. Rodrigo Pereira de Mello, aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional e submetido à apreciação do Sr. Ministro de Estado da Fazenda e cujos itens 29 a 34 assim esclarecem:

*"29. Antes de prosseguir, cumpre esclarecer que o Conselho de Contribuintes, ao contrário do aventado na consulta, não tem entendimento diverso àquele que levou ao disposto no ADN n. 3/96. Conforme verifica-se, dentre inúmeros outros, dos acórdãos n. 02-02.098, de 13.12.98, 01-02.127, de 17.3.97, e 03-03.029, de 12.4.99, todos da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), e 101-92.102, de 2.6.98, 101-92.190, de 15.7.98, 103-18.091, de 14.11.96, e 108.03.984, estes do Primeiro Conselho de Contribuintes, há firme entendimento no sentido da renúncia à discussão na esfera administrativa quando há anterior, concomitante ou superveniente arguição da mesma matéria junto ao Poder Judiciário. O que ocorreu algumas vezes, e excepcionalmente ainda ocorre, é que há conselheiros – e, quiçá, certas Câmaras em certas composições – que assim não entendem, especialmente quando a ação judicial é anterior ao lançamento: alegam, aqui, que ninguém pode renunciar àquilo que ainda não existe. Nestes casos – isolados e cada vez*

*[Assinatura]*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13811.002238/98-17  
Recurso nº : 123.972  
Acórdão nº : 202-15.432

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 19/01/05
<i>Branca</i>
VISTO

2º CC-MF  
Fl.

*mais excepcionais, repita-se – a PGFN, forte nos precedentes da CSRF acima referidos, vem sistematicamente levando a questão àquela superior instância, postulando e obtendo sua reforma neste particular.*

*30. Voltando ao tema do procedimento a adotar nos casos enunciados no item 28, preliminarmente anotamos que não nos parece existir qualquer distinção entre a ocorrência destas situações antes ou após o trânsito em julgado da decisão judicial menos favorável ao contribuinte, pois sendo a decisão administrativa imediatamente executável e mandatória à administração (art. 42, inciso II, do Decreto n. 70.235/72) – enquanto a decisão judicial será apenas declaratória dos interesses da Fazenda Nacional -, a situação de impasse se instalará qualquer que seja a posição processual do trâmite judicial.*

*31. No mérito, verifica-se que muitas destas situações são evitadas quando os agentes da administração tributária, conforme é da sua incumbência, diligenciam nos atos preparatórios do lançamento para verificar a existência de ação judicial proposta pelo contribuinte naquela matéria, ou ainda, preocupam-se em rapidamente informar aos órgãos julgadores (de primeira ou de segunda instância) acerca do mesmo fato quando identificado no curso de tramitação do processo administrativo. O mesmo se diga com a boa-fé processual que deve presidir as atitudes do contribuinte, pois que ele – mais que qualquer agente da administração – estaria em condições de informar no processo administrativo sobre a existência de ação judicial e igualmente informar no processo judicial acerca de eventual decisão na instância administrativa: no primeiro caso, o órgão administrativo deixaria de apreciar o litígio na matéria idêntica àquela deduzida em juízo; no segundo caso, provavelmente o Poder Judiciário deixaria de enfrentar os temas já resolvidos pró-contribuinte na instância administrativa, até mesmo por superveniente carência de interesse da União; em qualquer hipótese, estaria evitado o conflito entre as jurisdições.*

*32. Nasquelas ocorrências onde estas cautelas não são possíveis ou não atingem os efeitos almejados, temos que analisar o tema sobre duas óticas diversas: o primeiro, da superioridade do pronunciamento do Poder Judiciário; o segundo, da revisibilidade da decisão administrativa e dos procedimentos à realização deste intento.*

*33. Não há qualquer dúvida acerca da superioridade do pronunciamento do Poder Judiciário em relação àquele que possa advir de órgãos administrativos. Fosse insuficiente perceber a óbvia validade dessa assertiva em nosso modelo constitucional, assentada na unicidade jurisdicional, basta verificar que as decisões administrativas são sempre submissíveis ao crivo de legalidade do iudicium, não sendo o reverso verdadeiro (melhor dizendo, o reverso não é sequer possível!!!). É por esse motivo que havendo tramitação de feito judiciário concomitante à de processo administrativo fiscal, considera-se renunciado pelo contribuinte o direito a prosseguir na contenda administrativa. É também por este motivo que a administração não pode*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13811.002238/98-17  
Recurso nº : 123.972  
Acórdão nº : 202-15.432

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASÍLIA 19/01/05 <i>Branca</i>
VISTO

2º CC-MF Fl. _____
--------------------------

*deixar de dar cumprimento a decisão judiciária mais favorável que outra proferida no âmbito administrativo.*

*34. Ora, caracterizada a prevalência da decisão judicial sobre a administrativa em matéria de legalidade, tem-se de verificar as possibilidades de revisão da decisão definitiva proferida pelo Conselho de Contribuintes quando, nesta específica hipótese, for menos favorável à Fazenda Nacional. A possibilidade da revisão existe, conforme comentado nos itens 3/10 supra, e sendo definitiva a decisão do Conselho de Contribuintes, nos termos do art. 42 do Decreto n. 70.235/72 – pois se não for devem ser utilizados os competentes instrumentos recursais (recurso especial e embargos de declaração, este inclusive pelas autoridades julgadora de primeira instância e executora do acórdão) – resta apenas a cassação da decisão pelo Sr. Ministro da Fazenda, que pode ser total ou parcial, mas sempre vinculada apenas à parte confrontadora com o Poder Judiciário. Neste quadro, o exercício excepcional desta prerrogativa estaria assentado nas hipóteses de inequívoca ilegalidade (quando houver o confronto de posições tout court) ou abuso de poder (quando deliberadamente ignorada a submissão do tema ao crivo do Poder Judiciário), conforme o caso.”*

Dessa forma, agiu corretamente a autoridade *a quo* ao afastar a possibilidade de reconhecimento, pela autoridade administrativa, de matéria que está em discussão na esfera judicial - que tem a competência para dizer o direito em última instância-, quais sejam, o direito compensatório para os períodos de outubro/90 a outubro/95; constitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88; e aplicação da LC nº 07/70, inclusive a semestralidade.

Vale lembrar que, de acordo com o art 170-A do CTN só se pode efetivar a compensação de qualquer tributo, em virtude de decisão judicial, após o trânsito em julgado desta. No caso, não consta do processo o trânsito em julgado da Ação Ordinária na qual foi proferida a sentença autorizadora da compensação. Portanto, inexistente coisa julgada em favor da contribuinte, autorizando-lhe o exercício do pretense direito à compensação.

A compensação, a teor do art. 156, inciso II, do CTN, constitui uma forma de extinção do crédito tributário. Por sua vez, a extinção ou é definitiva ou inexistente, pois extinção provisória significa uma incompatibilidade lógica irreconciliável.

No caso, o direito da impugnante à compensação ainda não foi decidido definitivamente. Jaz tão-somente provisoriamente reconhecido, pela ausência de decisão transitada em julgado. Como não há compensação provisória, vez que extinção ainda instável, ou seja, sujeita a modificação, não é extinção, não poderia a autoridade administrativa reconhecer, desde já, o já o direito compensatório da contribuinte, provisoriamente concedido pelo Judiciário.

Para os períodos de julho/88 a setembro/90 também há de se aplicar a renúncia em relação à constitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 e à aplicação da LC nº 07/70, inclusive a semestralidade.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13811.002238/98-17  
Recurso nº : 123.972  
Acórdão nº : 202-15.432

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 19/04/05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
FL

Ressalte-se que estes períodos ainda não podem ser objeto de pedido de restituição/compensação na via administrativa, pois que os recolhimentos efetuados com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, até a presente data, não foram definitivamente considerados ilegítimos pelo Judiciário na ação interposta pela empresa, faltando-lhe a definitividade que só ocorrerá com o trânsito em julgado da decisão final.

Assim sendo, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso interposto pela recorrente, nos termos do voto.

Sala das Sessões, em 16 de fevereiro de 2004

*Nayra Bastos Manatta*  
NAYRA BASTOS MANATTA