



Processo nº : 13811.002875/99-93
Recurso nº : 128.087
Acórdão nº : 203-10.058

2.º	PUBLI ADO NO D. O. U.
C	D. 30 / 03 / 2007
C	lay Rubrica

Recorrente : DOW BRASIL S/A (INCORPORAÇÃO DE DOW QUÍMICA S/A)
Recorrida : DRJ-I em São Paulo - SP

PIS. DECRETOS-LEIS NºS 2.445/88 E 2.449/88. PAGAMENTOS A MAIOR. PRAZO PRESCRICIONAL PARA REPETIÇÃO DO INDÉBITO E PERÍODO A RESTITUIR. O prazo de prescrição para repetir o indébito tributário oriundo de pagamentos a maior realizados com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 é de cinco anos a contar da Resolução do Senado nº 49, publicada em 10/10/1995. **BASE DE CÁLCULO E SEMESTRALIDADE.** Face à inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, e tendo em vista a jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no âmbito administrativo, impõe-se reconhecer que a base de cálculo do PIS, até a entrada em vigor da MP nº 1.212/1995, em março de 1996, é o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária no intervalo dos seis meses.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **DOW BRASIL S/A (INCORPORAÇÃO DE DOW QUÍMICA S/A).**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencido em 1ª votação o Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes (Suplente), que entendia decaído o direito de pleitear a restituição. Em 2ª votação vencidos os Conselheiros Cesar Piantavigna e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva que entendiam decaído o direito à restituição para os fatos geradores anteriores a novembro de 89 e os Conselheiros José Adão Vitorino de Moraes (Suplente) e Leonardo de Andrade Couto que entendiam decaído o direito à restituição para os fatos geradores anteriores a 94.

Sala das Sessões, em 16 de março de 2005.

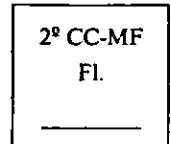
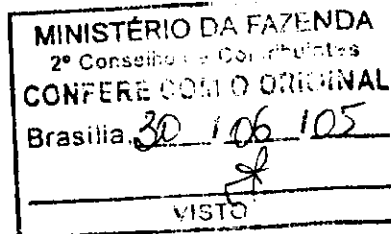
Leonardo de Andrade Couto
Leonardo de Andrade Couto
Presidente

Emanuel Carlos Teófilo de Assis
Emanuel Carlos Teófilo de Assis
Relator

<p>MINISTÉRIO DA FAZENDA 2º Conselho de Contribuintes CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 30/06/05 VISTO</p>

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Sílvia de Brito Oliveira, Maria Teresa Martínez López e Valdemar Ludvig.
Eaal/mdc

<p>FAZEN O ORIGINAL</p>



Processo nº : 13811.002875/99-93
Recurso nº : 128.087
Acórdão nº : 203-10.058

Recorrente : DOW BRASIL S/A (INCORPORAÇÃO DE DOW QUÍMICA S/A)

RELATÓRIO

Trata-se do Pedido de Restituição/Compensação de fls. 01/02, protocolizado em 05/11/99 e acompanhado do requerimento de fls. 23/45, relativo a créditos por pagamentos a maior do PIS efetuados com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, períodos de apuração de 07/88 a 09/94, recolhidos entre 10/04/89 e 17/04/95, a serem compensados com débitos futuros. Os pagamentos que originaram os créditos estão discriminados na planilha de fls. 16/22, tendo sido realizados conforme os DARF e as guias de depósito judicial com cópias às fls. 47/252.

Por bem resumir o que consta dos autos, reproduzo, parcialmente, o relatório da primeira instância (fls. 450/451):

"2. O valor do indébito inicialmente apurado pelo contribuinte perfaz o total de R\$ 13.720.320,57 (treze milhões, setecentos e vinte mil e sessenta e dois reais e noventa e sete centavos).

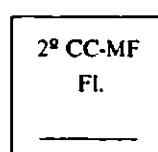
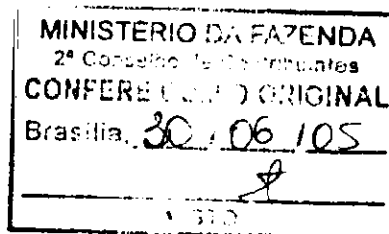
2.1. No aditamento de fls. 269/270, protocolado em 07/03/2003, o contribuinte noticia anterior aditamento (que não consta dos autos), em que teria solicitado a alteração do crédito a restituir para R\$ 24.531.769,25 (vinte e quatro milhões, quinhentos e trinta e um mil e setecentos e sessenta e nove reais e vinte e cinco centavos), requerendo nova alteração desse valor para R\$ 24.573.514,46 (vinte e quatro milhões, quinhentos e setenta e três mil e quinhentos e catorze reais e quarenta e seis centavos).

3. Embora tenha manifestado pretensão em utilizar o indébito pleiteado mediante compensação com débitos de PIS e de Cofins (fl. 45), em 05.11.99, o contribuinte não identificou, no formulário de "Pedido de Compensação" apresentado juntamente ao "Pedido de Restituição", quais seriam esses débitos. Nas razões de fls. 23/45, apresentadas em anexo ao formulário de "Pedido de Restituição" (fl. 01), sustentou o contribuinte, em síntese:

3.1. Os valores apurados e recolhidos nos moldes dos Decretos-lei nº 2445 e 2449/88 excedem os valores calculados com base na Lei Complementar nº 07/70, tendo em vista que a norma restabelecida, embora imponha a aplicação de alíquota superior àquela prevista nos afastados decretos-lei, determina que a contribuição ao PIS seja calculada com base no faturamento auferido no sexto mês anterior.

3.2. O direito creditório deve ser satisfeito com observância ao prazo decadencial de dez anos, com atualização monetária desde cada efetivo pagamento indevido, diversamente do quanto determinado pela IN/SRF nº 67/92.

3.3. Vinculados ao pretendido direito creditório, o contribuinte protocolizou "Declarações de Compensação" nos moldes da Medida Provisória nº 66/02, de débitos de PIS e de Cofins, formalizadas nos processos administrativos nº 11610.021853/2002-93, 11610.000590/2003-60, 11610.002408/2003-13, 11610.003594/2003-08, 11610.005142/2003-52, 11610.005144/2003-41, 11610.005290/2003-77 e 11610.007226/2003-21, todos apensados ao procedimento de restituição.



Processo nº : 13811.002875/99-93
Recurso nº : 128.087
Acórdão nº : 203-10.058

4. Em 24/10/03 (fls. 352/362), a DERAT/SPO proferiu decisão unificada, na qual indeferiu o pedido de restituição e não homologou as declarações de compensação apresentadas, pelas seguintes razões:

4.1. Inicialmente, ao apreciar a pretensão ao reconhecimento do direito creditório, a autoridade local observou que o pedido de restituição, em virtude do confronto da data de seu protocolo e da data da decisão do Supremo Tribunal Federal que declarou a inconstitucionalidade dos Decretos-lei nº 2445 e 2449/88, foi atingido pelo prazo prescricional, conforme assentado pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, não podendo a pretensão repetitória ou compensatória ser acolhida.

4.2. Em seguida, destacou a autoridade local, fundada no art. 37 da IN/SRF nº 210/2002, a impossibilidade de se compensar os depósitos judiciais apresentados, realizados em contas judiciais abertas nos autos do processo judicial nº 92.0000542-0, cuja existência não havia sequer sido noticiada pelo contribuinte. O recálculo efetuado somente com os recolhimentos em Darf demonstrou a insuficiência dos pagamentos para satisfazer os créditos tributários devidos com base na Lei Complementar nº 07/70, de forma a não remanescer qualquer direito creditório a ser compensado.

4.3. Por último, consignou que, sem prejuízo do transcurso do prazo prescricional do direito do contribuinte, todos os recolhimentos efetuados antes de 05/11/94 foram atingidos pelo prazo decadencial, conforme entendimento consignado nos Pareceres PGFN/CAT nº 678 e nº 1.538/99 e Ato Declaratório da SRF nº 96/99.

5. Cientificado da mencionada decisão, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (fls. 370/440), em 19/01/2004, aduzindo as alegações a seguir sintetizadas:

5.1. Com relação ao prazo prescricional, a decisão de inconstitucionalidade que ensejou a publicação da Resolução do Senado Federal nº 49/95 não pode ser considerada para toda e qualquer pessoa que não fez parte dessa ação judicial, pois, tendo sido proferida em controle difuso de constitucionalidade, nos moldes do art. 102, inciso II, da Constituição Federal, não apresenta efeitos erga omnes. Dessa forma, o prazo prescricional somente se iniciou com a publicação da Resolução Senatorial, a partir da qual a execução dos indigitados decretos-lei foi suspensa para todas as pessoas, sem distinção.

5.2. Quanto ao prazo decadencial, a correta interpretação do Ato Declaratório da SRF nº 96/99, à luz dos artigos 165; 168, I; 150, § 4º e 156, VII, do Código Tributário Nacional, autoriza a restituição dos pagamentos realizados nos dez anos anteriores à data do pedido de restituição.

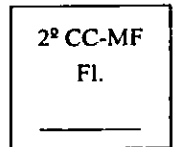
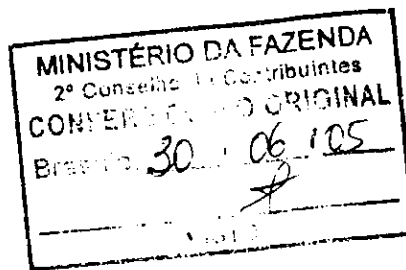
5.3. Nos autos do mandado de segurança, processo judicial nº 92.0000542-0, ajuizado pelo contribuinte para questionar a exigibilidade total do PIS face a não recepção da Lei Complementar nº 07/70 pela Constituição Federal de 1988, e nos autos do qual foram efetuados os depósitos judiciais apresentados, o contribuinte não logrou êxito em primeira e segunda instâncias, tendo inclusive os depósitos sido convertidos pela Fazenda Nacional (fl. 382), com o trânsito em julgado da ação. Cópias da ação judicial anexadas a fls. 404/418 (petição inicial); fl. 419 (despacho liminar); fls. 420/428 (sentença denegatória); fls. 429/434 (acórdão)."

A DRJ prolatou o acórdão de fls. 448/455, mantendo o indeferimento do Pedido.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13811.002875/99-93
Recurso nº : 128.087
Acórdão nº : 203-10.058



Após ressaltar que o Mandado de Segurança nº 92.0000542-0 possui pleito diverso do deste processo administrativo, entendeu, assim como o órgão de origem, que os depósitos judiciais devem ser desconsiderados neste Pedido de Restituição/Compensação. Aduziu que "... depósitos judiciais não podem ensejar repetição administrativa, mas apenas o seu levantamento, na hipótese de serem posteriormente considerados indevidos." E conclui: "Ora, se no âmbito judicial o contribuinte não logrou demonstrar que aqueles valores depositados não eram devidos à Fazenda Nacional, não caberia à autoridade administrativa entender e implementar o contrário."

Passa então a tratar dos prazos de recolhimento do PIS, não acatando a semestralidade e os cálculos do contribuinte.

Quanto aos prazos para restituição do indébito, reporta-se ao Ato Declaratório da Secretaria da Receita Federal nº 96/1999, que por sua vez considera o Parecer PGFN/CAT nº 1.538/1999. Segundo esses atos, o prazo para a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário, encerra-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário, na forma dos arts. 165, I, e 168, I, do CTN.

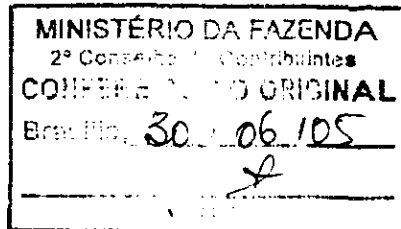
Por ser o pagamento uma das formas de extinção do crédito tributário (art. 156, I, do CTN), os pedidos de restituição/compensação devem ser feitos no prazo de cinco anos. No presente caso, visto que o Pedido ocorreu em 05/11/99, naquela data já transcorreria o prazo para pleitear a restituição dos pagamentos ocorridos em data anterior a 05/11/94, segundo a DRJ.

O Recurso Voluntário de fls. 460/475, tempestivo (fls. 459, verso, e 460), repete as alegações da manifestação de inconformidade, primeiro destacando que não afrontou o art. 17 da IN SRF nº 21/97, alterado pela IN SRF nº 73/97, nem o art. 37 da IN SRF nº 210/2002.

Em seguida trata do segundo a LC nº 7/70, pugnando pela aplicação da semestralidade e reportando-se ao Parecer Normativo CST nº 44/80.

Também reafirma que os valores dos depósitos judiciais devem compor os cálculos da restituição/compensação e, quanto ao prazo decadencial, aduz que devem ser restituídos os valores recolhidos no interregno de dez anos anteriores ao Pedido.

É o relatório.



Processo nº : 13811.002875/99-93
Recurso nº : 128.087
Acórdão nº : 203-10.058

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos previstos no Decreto nº 70.235/72, inclusive o arrolamento de bens necessário, pelo que dele conheço.

A par do Recurso Voluntário, três são as questões a tratar: o prazo prescricional para repetição do indébito do PIS recolhido com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, quando também será analisado o período que pode ser restituído – se todos os recolhimentos, independentemente das datas de recolhimento, ou se apenas parte deles; a inclusão ou não dos depósitos judiciais no cálculo do indébito; e a chamada semestralidade desta Contribuição.

A recorrente entende que, tendo o Pedido de Restituição sido formulado em 05/11/99, dentro do interstício de cinco anos após a publicação da Resolução do Senado Federal nº 49/95, os recolhimentos indevidos efetuados no período dos dez anos anteriores à data do Pedido devem ser repetidos.

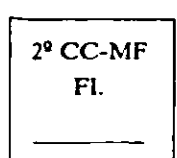
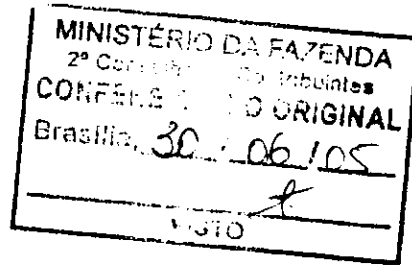
Reconhecendo a controvérsia que o tema encerra, inclusive nesta Terceira Câmara, entendo que o prazo prescricional para o pedido de repetição do indébito deve ser contado a partir da publicação da Resolução do Senado nº 49, em 10/10/1995. A jurisprudência deste Conselho de Contribuintes possui inúmeros acórdãos neste sentido, inclusive da Câmara Superior de Recursos Fiscais,¹ que acompanho levando em conta que a recorrente não teve ação judicial que lhe reconheceu o direito à restituição ou compensação antes de 10/10/95. Destarte, no caso em julgamento o direito à compensação só surgiu com a Resolução do Senado nº 49/95, extinguindo-se cinco anos após. Tendo o Pedido de Restituição/Compensação sido protocolizado 05/11/99, não há que se falar em prescrição.

Adoto o entendimento expresso no Acórdão antigo do STJ abaixo, que se aplica ao caso do PIS, com a substituição da Resolução Senatorial nº 14/95 pela Resolução nº 49/95. Este julgado esclarece, inclusive, que o direito ao indébito abrange todos os pagamentos realizados sob a égide da norma julgada inconstitucional pelo STF na via incidental, contanto que a ação de repetição seja impetrada até cinco anos após a Resolução do Senado Federal que suspende a execução do diploma legal inconstitucional. Observe-se:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ARTIGO 535 DO CPC. OFENSA. NÃO-OCORRÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O PRÓ-LABORE. AUTÔNOMOS E ADMINISTRADORES. ART. 3º, I, DA LEI Nº 7.787/89. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE INCIDENTAL. STF. EFEITOS INTER PARTES. RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL Nº 14/95. EXTENSÃO ERGA OMNES. REPETIÇÃO DO INDÉBITO. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. HONORÁRIOS.

1. A alegada ofensa ao artigo 535 do CPC imprõede, pois o voto condutor do acórdão recorrido não restou omissivo, decidindo a questão de direito com base em elementos que julgou aplicáveis e suficientes para a solução da lide.

¹ Cf. Acórdãos CSRF/02-01.350 e CSRF/02-01.326, sessões de em 13/05/2003 e 12/05/2003, respectivamente, relator de ambos o Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, unanimidade. Nesta Terceira Câmara, cf. Ac. 203-08.661, sessão de 25/02/2003, relator Conselheiro Otacílio Dantas Cartaxo, unanimidade.



Processo n° : 13811.002875/99-93
Recurso n° : 128.087
Acórdão n° : 203-10.058

2. A declaração de inconstitucionalidade proferida incidentalmente pelo Supremo Tribunal Federal no RE n° 166.772-9/RS somente passou a ter eficácia erga omnes com a publicação da Resolução do Senado Federal n° 14/95, quando foi tornado sem efeito o inciso I do art. 3° da Lei n° 7.787/89.

3. O prazo prescricional para a propositura da ação de repetição de indébito da contribuição social sobre o pró-labore, cobrada com base no art. 3°, I, da Lei n° 7.789/89, iniciou-se, portanto, em 19.04.95, data em que publicada a Resolução n° 14/95 do Senado Federal, findando em 18.04.00. Precedentes.

4. No caso em questão, a ação foi proposta em 10.07.95, não estando, portanto, fulminada pela prescrição.

5. Reconhecida a inconstitucionalidade da exação e não estando prescrita a ação, o direito do contribuinte à repetição do indébito independe do exercício financeiro em que se deu o pagamento indevido. Precedentes.

6. Este Tribunal entende que, nos casos em que vencida a Fazenda Pública, a fixação dos honorários advocatícios poderá ser em percentual abaixo do mínimo indicado no § 3° do artigo 20 do CPC, ante o disposto no § 4° do mesmo dispositivo.

7. Agravo regimental provido em parte."

(STJ, Segunda Turma, AgRg no RECURSO ESPECIAL N° 332.368 - MG (2001/0095568-0), Relator Min. Castro Meira, julgado em 23/03/2004, unânime, D.J.U. de 06/09/2004, p. 195).

No voto condutor do julgado acima, o relator menciona o Recurso Extraordinário n° 136.883/RJ, relator Min. Sepúlveda Pertence, D.J.U. de 13/09/91, ementado como segue:

"Empréstimo compulsório (Dl. 2.288/86, art. 10): incidência na aquisição de automóveis, com resgate em quotas do Fundo Nacional de Desenvolvimento: inconstitucionalidade não apenas da sua cobrança no ano da lei que a criou, mas também da sua própria instituição, já declarada pelo Supremo Tribunal (RE 121.336, Plen., 11.10.90, Pertence): direito do contribuinte a repetição do indébito, independentemente do exercício em que se deu o pagamento indevido".

(STF, Primeira Turma, RE n° 136883/RJ, julgamento em 27/08/91, unânime).

No tocante especificamente aos indébitos do PIS com base nos malsinados Decretos-Leis, cabe mencionar o Acórdão seguinte, do STJ:

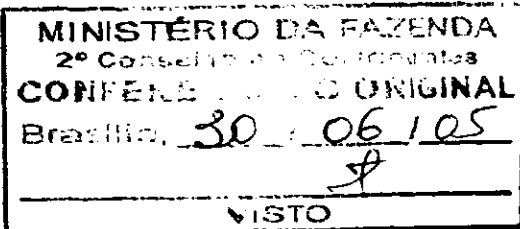
"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. PIS. DECRETOS-LEI 2.445/88 E 2.449/88. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. LC N° 7/70. BASE DE CÁLCULO. SEMESTRALIDADE. CORREÇÃO MONETÁRIA.IMPOSSIBILIDADE.

1. Não cabe a este Tribunal proceder ao exame de violações à Constituição pela via estreita do recurso especial.

2. Esta Corte já pacificou o entendimento no sentido de que o termo a quo do lapso prescricional para pleitear a restituição dos valores recolhidos indevidamente a título de PIS é o da Resolução do Senado que suspendeu a execução dos Decretos-Lei n° 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal através do controle difuso.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
FL.

Processo nº : 13811.002875/99-93
Recurso nº : 128.087
Acórdão nº : 203-10.058

3. Enquanto não ocorrido o respectivo fato gerador do tributo, não estará sujeita à correção monetária a base de cálculo do PIS apurada na forma da LC 07/70. Entendimento consagrado pela 1ª Seção do STJ.

4. Agravo regimental improvido"

(STJ, 2ª Turma, AGREsp. nº 449.019/PR, Rel. Min. João Otávio Noronha, Julgado à unanimidade em 20/05/03, DJU de 09/06/03);

O Primeiro Conselho de Contribuinte também compartilha do entendimento aqui adotado, conforme julgamento recente da sua Sexta Câmara relativo à repetição do indébito do Imposto sobre o Lucro Líquido (ILL), que se aplica ao caso em tela. Observe-se:

Número do Recurso: **138919**

Câmara: **SEXTA CÂMARA**

Número do Processo: **10930.003667/2001-14**

Tipo do Recurso: **VOLUNTÁRIO**

Matéria: **IRF/ILL**

Recorrente: **MACSOL MANUFATURA DE CAFÉ SOLÚVEL LTDA.**

Recorrida/Interessado: **1ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR**

Data da Sessão: **11/11/2004 01:00:00**

Relator: **Ana Neyle Olímpio Holanda**

Decisão: **Acórdão 106-14325**

Resultado: **OUTROS - OUTROS**

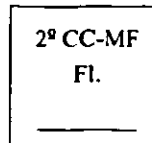
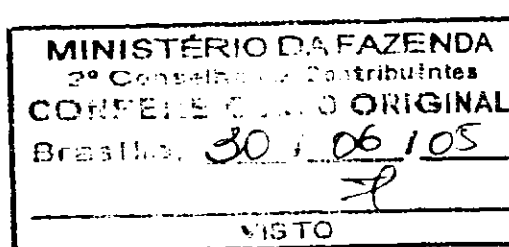
Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, RECONHECER a legitimidade, AFASTAR a decadência do direito e DETERMINAR a remessa dos autos à DRF de origem para análise do pedido.

Ementa: **IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - RESTITUIÇÃO DE VALORES REFERENTES AO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - PRAZO DECADENCIAL - 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: da publicação do acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIN; da Resolução do Senado que confere efeito erga omnes à decisão proferida inter partes em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo ou da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária (CSRF/01-03.239). 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). Na espécie, trata-se de direito creditório decorrente da retirada do dispositivo do artigo 35 da Lei nº 7.713, de 1988, no que diz respeito à expressão "o acionista", do ordenamento jurídico brasileiro pela Resolução no 82, do Senado Federal, publicada no DOU de 19/11/1996. Assim, em se tratando de sociedades por ação, para que não seja atingido pela decadência, o pedido de reconhecimento do direito creditório deve ter sido apresentado até cinco anos contados da data da publicação da referida Resolução do Senado Federal.**

LEGITIMIDADE PARA PLEITEAR A RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO -



Processo nº : 13811.002875/99-93
Recurso nº : 128.087
Acórdão nº : 203-10.058



Relevante para a espécie que o tributo tenha sido recolhido pela requerente e que a cobrança da exação tenha sido dada por indevida, pelo STF, com a confirmação do Senado Federal. Comprovado que o pagamento do tributo se deu em nome da empresa, o que denota ter esta arcado com o ônus do seu recolhimento, e que incidiu sobre o lucro líquido total apurado em 31/12/1989.

Legitimidade reconhecida.
Decadência afastada.

Ainda acerca do período a repetir, caso o pedido seja feito no interstício de cinco anos a contar da data da Resolução Senatorial, cabe mencionar o Decreto nº 2.346/97, que informa:

Art.1º. As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto.

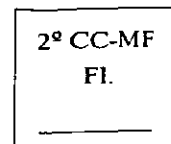
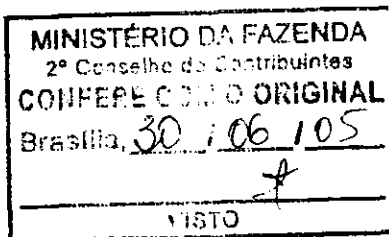
§ 1º. Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia ex tunc, produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial.

§ 2º. O disposto no parágrafo anterior aplica-se, igualmente, à lei ou ao ato normativo que tenha sua inconstitucionalidade proferida, incidentalmente, pelo Supremo Tribunal Federal, após a suspensão de sua execução pelo Senado Federal. (Grifei).

Os §§ 1º e 2º acima, combinados, consideram que os efeitos da Resolução Senatorial também são *ex tunc*, de forma semelhante ao que se dá no controle concentrado de inconstitucionalidades. Tal interpretação está em consonância com as decisões do STF e do STJ mais acima transcritas (Recurso Extraordinário nº 136883/RJ e AgRg no Recurso Especial nº 332.368/MG).

Quanto à ressalva contida no final do § 1º do art. 1º do Decreto nº 2.346/97 – segundo o qual os efeitos são *ex tunc*, salvo se o ato praticado com base no dispositivo julgado inconstitucional não for mais suscetível de revisão administrativa ou judicial -, cabe ressaltar que não é aplicável à situação em tela porque considero que o prazo prescricional para a ação (administrativa ou judicial) de repetição dos indébitos do PIS começa a contar da Resolução do Senado nº 49, publicada em 10/10/95, e o Pedido de Restituição foi protocolizado em 05/11/99. Dentro, portanto, do intervalo de cinco anos.

Não considero que o prazo para repetição do indébito no caso dos dois Decretos-Leis começa a contar de 04/03/94, data da publicação do Recurso Extraordinário nº 148.754 – no qual o STF declarou inconstitucionais os referidos Decretos-Leis – porque, como é cediço, os efeitos da decisão em sede dessa espécie recursal não são *erga omnes*, só se aplicando às partes. Daí que não se pode afirmar ter nascido naquela data, para a recorrente, o direito à repetição. Como o prazo prescricional somente conta a partir do momento em que o direito à ação pode ser



Processo nº : 13811.002875/99-93
Recurso nº : 128.087
Acórdão nº : 203-10.058

exercido (princípio da *actio nata*: a prescrição corre do ato a partir do qual se origina a ação), descabe, *data venia*, considerar aquela data.

Tampouco considero o início do prazo prescricional na data da publicação da MP nº 1.110, de 31/08/95 - cujo art. 17, VIII, dispensou a constituição de créditos, bem como a inscrição na dívida ativa, no caso do PIS em questão. É que o § 2º do art. 17 da MP nº 1.110/95 ressaltou que tal dispensa não implicava em restituição de quantias pagas. Assim, embora anterior à Resolução do Senado nº 49/95, referida MP não permitia a restituição. Daí o direito à ação de repetição de indébito não ter nascido, ainda, na data da MP nº 1.110, que depois de reedições foi convertida na Lei nº 10.522, de 19/07/2002.

Somente na reedição sob o nº 1.621-36, de 10/06/98, é que o § 2º do dispositivo legal referido, agora numerado como art. 18, teve sua redação alterada para informar que a dispensa da constituição do crédito ou da inscrição na dívida ativa não implicava em restituição *ex officio*, apenas.

Por pertinente, e para esclarecer porque considero o prazo para realização do pedido de repetição do indébito como prescricional, destaco que a restituição, bem assim a compensação autorizada pelo art. 66 da Lei nº 8.383/91, pressupõem a certeza e liquidez do crédito alegado, pelo que cabe à Secretaria da Receita Federal verificar a apuração do indébito.

A restituição, bem como a compensação - inclusive a do art. 66 da Lei nº 8.383/91 -, não são direitos potestativos, posto que dependem da prestação do Fisco, consistente na apuração da certeza e liquidez do crédito tributário alegado. Na restituição pura e simples a apuração do crédito é seguida da devolução do indébito, enquanto na compensação é autorizada, ou ao menos é homologada, a compensação pleiteada, que de todo modo decorre da repetição do pagamento indevido ou a maior. Por isto é que a compensação também se sujeita ao mesmo prazo de prescrição da restituição. Do contrário ter-se-ia uma instabilidade em grande escala, com ofensa ao primado da segurança jurídica, cuja efetivação é exatamente ao que visam os institutos da decadência e prescrição.

Segundo Chiovenda, direitos potestativos são os que "se exercitam e atuam mediante simples declaração de vontade, mas, em alguns casos, com a necessária intervenção do juiz."² Tendem "à produção de um efeito jurídico a favor de um sujeito e a cargo de outro, o qual nada deve fazer, mas nem por isso pode esquivar-se àquele efeito, permanecendo sujeito à sua produção. A sujeição é um estado jurídico que dispensa o concurso da vontade do sujeito, ou qualquer atitude dêle."³

O melhor exemplo de direito potestativo em matéria tributária é o lançamento, ato administrativo isolado ou procedimento (conjunto de atos) vinculado e obrigatório que objetiva verificar os elementos do fato gerador, calcular o valor do crédito tributário e identificar o sujeito passivo, tudo conforme o art. 142 do CTN. Caracteriza-se como um direito potestativo, do qual o Estado é o titular, porque o sujeito passivo sujeita-se aos seus efeitos independente de sua vontade e, enquanto não se tornar exigível o crédito tributário, dele (do sujeito passivo) não se exige nenhuma prestação.

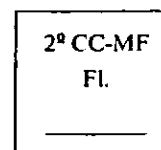
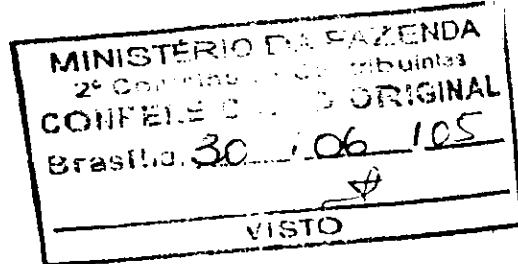
² Chiovenda, *Instituições de direito processual civil*, trad. port., vol. 1, p. 41/42, *apud* Agnelo Amorim Filho, "Critério científico para distinguir a prescrição da decadência e para identificar as ações imprescritíveis", in *Revista Forense*, vol. 193, Rio de Janeiro, Ed. Forense, p. 32.

³ *Idem*, *ibidem*, p. 41/42, *apud idem*, *ibidem*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13811.002875/99-93
Recurso nº : 128.087
Acórdão nº : 203-10.058



Já os direitos a uma prestação, na denominação de Chiovenda, exigem do sujeito passivo uma dar ou fazer (prestação positiva) ou uma abstenção (prestação negativa).⁴

A decadência se relaciona com os direitos potestativos que para se afirmarem precisam de algo mais que uma simples declaração de vontade, por parte do titular do direito. Embora prescindam da ação do sujeito passivo e dele não se exija uma prestação, alguns direitos potestativos precisam, por exemplo, de uma formalização específica, que se não realizada num prazo prefixado extingue o direito.⁵

A prescrição, por sua vez, está relacionada com o direito de agir em juízo ou na via administrativa para exigir uma prestação, pressupondo comumente um direito já plenamente afirmado e que precisa ser defendido através da ação porque violado.⁶

Como no caso da compensação – tanto a do art. 170 do CTN, quanto do art. 66 da Lei nº 8.383/96, com suas modificações – há necessidade do Fisco homologar, ao menos tacitamente, o procedimento do contribuinte, trata-se de direito sujeito à prescrição porque dependente de uma prestação (a homologação). O *dies a quo* desse prazo prescricional é o mesmo da restituição e, regra geral, é fixado na data do pagamento indevido ou a maior que, na forma do art. 150, § 4º, do CTN, extingue a obrigação tributária, sob condição resolutória posterior do direito à extinção. Diz-se regra geral porque, como já informado acima, na situação de declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.445/99, o prazo para repetição do indébito começou a contar da Resolução do Senado, para aqueles contribuintes que não possuíam ação específica e já estavam autorizados a compensar o indébito.

A tese abraçada pelo STJ em inúmeros julgados, segundo a qual quando não há pagamento não se trata de lançamento por homologação, e que considera o início da contagem do prazo prescricional (ou decadencial) no final dos cinco anos contados a partir do pagamento (ou do fato gerador, no caso da decadência), “duplicando” para 10 anos o intervalo, não me parece a melhor interpretação.

Tal interpretação considera que o lançamento só é definitivo cinco anos após o fato gerador, podendo o fisco revisá-lo nos cinco anos seguintes.⁷ O Tribunal tem examinado em conjunto os arts. 173, I e 150, § 4º do CTN e deslocado o *dies a quo* da decadência para o final dos cinco anos referidos no art. 150, § 4º, contando a partir de então outro quádruplo de anos, agora com base no art. 173, I, pelo que o *dies ad quem* passa para 10 anos após o fato gerador.

Se levarmos em conta que o direito de lançar é potestativo e independe do sujeito passivo, estando a depender tão-somente do Estado, torna-se inconcebível que este, por não exercer o seu direito no tempo prefixado, seja beneficiado e tenha o prazo de decadência alargado. É como se o titular do direito recebesse um prêmio (a dilação do termo inicial da decadência) por não exercê-lo no prazo prefixado. Da mesma forma com o prazo prescricional

⁴ Agnelo Amorim Filho, “Critério científico para distinguir a prescrição da decadência e para identificar as ações imprescritíveis”, in *Revista Forense*, vol. 193, Rio de Janeiro, Ed. Forense, p. 32.

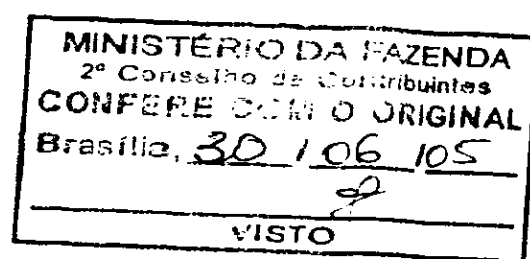
⁵ Fábio Fanucchi, in *a decadência e a prescrição em direito tributário*, São Paulo, Ed. Resenha Tributária, 1976, p. 3.

⁶ *idem*, *ibidem*, p. 3.

⁷ Cf. voto do Min. do STJ, Humberto Gomes de Barros, relator do RE nº 69.308/SP.



Processo nº : 13811.002875/99-93
Recurso nº : 128.087
Acórdão nº : 203-10.058



para repetição de indébito: quem pagou a maior ou indevidamente, por não exercer o direito nos primeiros cinco anos, estaria a receber como “prêmio” idêntica dilação de prazo.

É certo que o lançamento por homologação *pode* ser lançado tão logo acontecido o fato gerador. Assim, o termo *poderia*, inserido no art. 173, I do CTN para delimitar o marco inicial da decadência, precisa ser interpretado como se referindo ao início do tempo em que o lançamento de ofício (em substituição do de homologação, no caso de imposto devido maior que o apurado pelo contribuinte) *pode* ser feito, não o contrário, como pretende o STJ, ao interpretar que o prazo para o lançamento de ofício só começa após o fim do prazo para homologação.

Esclarecido porque compreendo como de prescrição o prazo para a formulação do pedido de restituição ou de compensação, sublinho que a recorrente não possui ação judicial autorizativa de repetição do indébito em questão, e que o Pedido de Restituição/Compensação foi protocolizado em 05/11/99. Como naquela data ainda não transcorreram cinco anos a contar de 10/10/95 (data da publicação da Resolução do Senado nº 49), cabe restituir, após verificação por parte da Secretaria da Receita Federal, os pagamentos comprovadamente realizados a maior, dentre aqueles relacionados na planilha de fls. 16/22.

No tocante aos depósitos judiciais, convertidos em renda, entendo devam ser computados no cálculo do indébito. É que a conversão em renda assemelha-se a um pagamento, reputado devido nos termos da Ação Judicial nº 92.0000542-0, mas agora considerado indevido porque com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88. Não referida Ação Judicial não foi tratada a questão dos pagamentos realizados com base nos dois Decretos-Leis, nem o tema da semestralidade.

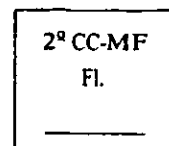
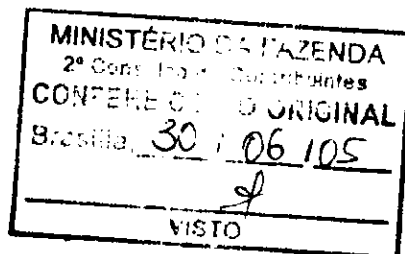
O pedido judicial foi para que à recorrente e a outras impetrantes fosse reconhecido o direito de “não recolherem a contribuição para o PIS, em razão da sua total inconstitucionalidade.” (fls. 416/417). Na exordial arguem que, após a Emenda Constitucional nº 08/77, a cobrança para o PIS já se fazia indevida, posto que inconstitucional. A partir de quando passou a ter natureza jurídica de contribuição parafiscal, sem, contudo, atender aos requisitos do art. 165, V, da Carta de 1967 (necessidade de ser instituída como participação nos lucros), a exação teria se tomado inconstitucional porque o lucro não corresponde ao tipo previsto na LC nº 7/70, ou seja, o faturamento (fls. 408/410).

O Acórdão do Tribunal Regional da 3ª Região que transitou em julgado e manteve a denegação da segurança informa o seguinte (fl. 429):

“III. Não tendo sido formulado pedido sucessivo, para o recolhimento da contribuição ao PIS nos termos impostos pela Lei Complementar nº 7/70, o mesmo não pode ser apreciado.”

Destarte, o recolhimento nos termos da LC nº 7/70 não foi objeto da ação judicial. Tampouco foi o pedido para restituição ou compensação de indébito relativo aos recolhimentos com base nos dois Decretos-Leis, como bem observou a decisão recorrida, no item 8.2. Como o indébito ora julgado deve-se à diferença dos recolhimentos, incluindo os depósitos judiciais, realizados a maior em relação à sistemática da LC nº 7/70, cabe considerar no seu cálculo, sim, os valores depositados judicialmente.

Agora a questão da semestralidade do PIS, aplicável até o período de fevereiro de 1996, nos termos da LC 07/70. É matéria já pacífica nesta Terceira Câmara, na esteira de



Processo nº : 13811.002875/99-93
Recurso nº : 128.087
Acórdão nº : 203-10.058

decisões do Superior Tribunal de Justiça e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.⁸ Embora pessoalmente entenda descabida a disjunção temporal entre o fato gerador e sua base de cálculo, curvo-me ao entendimento da maioria e voto pela apuração da base de cálculo do PIS com base no faturamento do sexto mês anterior.

O meu entendimento pessoal prende-se à necessidade de fato gerador e base de cálculo deverem estar em consonância, de modo que o aspecto quantitativo confirme o aspecto material da hipótese de incidência. O legislador ordinário, todavia, parecer ter desprezado tal necessidade, preferindo dissociar a base de cálculo do PIS do seu fato gerador, fixando este num mês e aquela seis meses antes.

Como é cediço, a aplicação da LC nº 7/70 até fevereiro de 1996, antes do início da eficácia da MP nº 1.212, de 28/11/95, afinal convertida na Lei nº 9.715, de 25/11/98, deve-se à inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88. Tal inconstitucionalidade, cujos efeitos são *ex tunc*, elimina por completo as conseqüências da aplicação dos Decretos-Leis, com retorno pleno da LC nº 7/70 e alterações posteriores, exceto as dos dois diplomas julgados inconstitucionais. Dentre essas alterações está o aumento da alíquota do PIS para 0,75% a partir do exercício de 1976, na forma da LC nº 17/73.

Assim, os cálculos da compensação pleiteada devem ser feitos com a alíquota de 0,75%, aplicada sobre a base de cálculo do sexto mês anterior ao do fato gerador, sem correção monetária no período dos seis meses. Neste sentido é a jurisprudência dominante deste Conselho de Contribuintes.⁹

Por último, reporto-me ao memorial entregue nesta Câmara por ocasião do julgamento, segundo o qual o aditamento ao Pedido de Restituição/Compensação não acostado a estes autos foi protocolizado em 22/05/2002, para consignar que o presente julgamento prende-se aos valores discriminados na planilha de fls. 16/22, cuja repetição deve ser aferida pela Secretaria da Receita Federal. A esse órgão cabe apurar a certeza e liquidez do crédito alegado, procedendo aos cálculos e apurando o valor a repetir. Assim, é despicienda a análise do referido aditamento, para fins de verificação do valor da restituição/compensação ora julgada.

Quanto ao processo nº 13811.002874/99-21, também referenciado no citado memorial, não carece ser apensado a este processo em tela. Como já destacado, o presente julgamento restringe-se aos valores constantes da planilha de fls. 16/22, devendo aquele ser apreciado em separado.

Pelo exposto, voto para dar provimento ao Recurso, assegurando a restituição/compensação das parcelas pagas a maior porque de acordo com os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, relativamente aos recolhimentos discriminados na planilha de fls. 16/22, efetuados no período compreendido entre 10/04/89 e 17/04/95. Cabe à Secretaria da Receita Federal comprovar os recolhimentos e verificar a certeza e liquidez desses créditos. A compensação deve ser calculada considerando-se a base de cálculo do sexto mês anterior ao do fato gerador, sem correção monetária no período dos seis meses e com aplicação da alíquota de

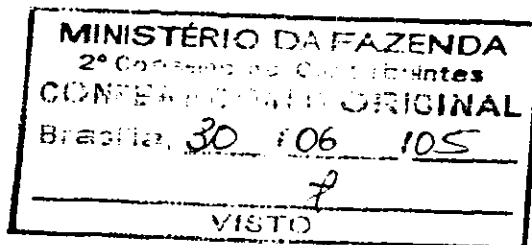
⁸ Cf. STJ, Primeira Seção, Resp nº 144.708, rel. Ministra Eliana Calmon, j. 29/05/2001. Quanto à CSRF, dentre outros, cf. acórdãos nºs CSRF/02-01.570, j. em 27/01/2004, unânime; CSRF/02-01.186, j. em 16/09/2002, unânime; e CSRF/01-04.415, j. em 24/02/2003, maioria.

⁹ Cf. acórdãos nºs 201-77244, j. em 11/09/2003, unanimidade; 203-08.802, j. em 15/04/2003, dentre outros.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13811.002875/99-93
Recurso nº : 128.087
Acórdão nº : 203-10.058



2º CC-MF
Fl.

0,75%. Na correção do indébito devem ser empregados os índices da Norma de Execução SRF/COSIT/COSAR nº 08/97, com juros SELIC a partir de 01/01/96.

Sala das Sessões, em 16 de março de 2005


EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS