



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº 13826.000362/99-98
Recurso nº 202-126.623 Especial do Procurador
Matéria PIS
Acórdão nº 02-002.818
Sessão de 15 de outubro de 2007
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado RIO ELETRO-DOMÉSTICOS LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/12/1989 a 31/10/1995

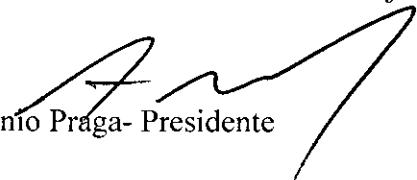
PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. REPETIÇÃO DE INDÉBITO.

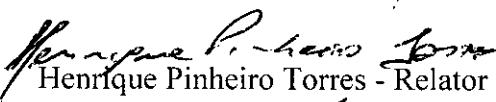
O *dies a quo* para contagem do prazo prescricional de repetição de indébito é o da data de extinção do crédito tributário pelo pagamento antecipado e o termo final é o dia em que se completa o quinquênio legal, contado a partir daquela data.

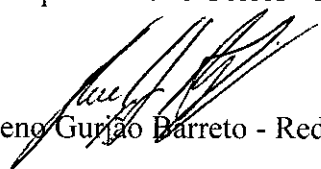
Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Relator), Antonio Carlos Atulim e Antonio Bezerra Neto que davam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Gileno Gurjão Barreto.


Antonio Praga- Presidente


Henrique Pinheiro Torres - Relator


Gileno Gurjão Barreto - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Antonio Praga, Josefa Maria Coelho Marques, Gileno Gurjão Barreto, Antonio Carlos Atulim, Maria Teresa Martínez López, Antonio Bezerra Neto, Dalton César Cordeiro de Miranda, Henrique Pinheiro Torres,

2

Leonardo Siade Manzan, Júlio César Vieira Gomes, Misael Lima Barreto, Elias Sampaio Freire, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho.

Relatório

Por bem relatar a discussão em tela, adoto e transcrevo o relatório do **Acórdão** recorrido.

“Apresentou a recorrente, em 08/07/1999, pedido administrativo de compensação de valores recolhidos a título de Contribuição para o PIS, no período de março de 1989 a outubro de 1995, com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, considerados inconstitucionais.

Encaminhado seu pedido à Delegacia da Receita Federal em Marília - SP, foi o mesmo indeferido, às fls. 221/233, tendo em vista a decadência do direito de pleitear a repetição dos valores relativos ao período anterior a 08/07/1994, e em relação aos subseqüentes, pelo fato de que a LC nº 07/70 se refere a prazo de recolhimento e não a base de cálculo, sendo também indeferido em relação a estas parcelas.

Irresignada, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade às fls. 236/277, impugnando a r. decisão e informando que:

o prazo decadencial para a repetição de indébito é de dez anos;

em sendo o PIS um tributo lançável por homologação, o prazo para se pleitear um indébito do mesmo é de 5 mais 5 anos, ou seja, do pagamento à homologação tácita cinco anos, e da homologação decorre a extinção do crédito tributário, da qual conta-se o prazo de cinco anos previsto no CTN; e

em extenso arrazoado, discorre longamente sobre a semestralidade do PIS e elementos afins.

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto - SP, esta manteve a decisão impugnada, conforme o acórdão de fls. 351/361, abaixo ementada, ensejando o recurso voluntário que neste momento se julga:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de Apuração: 01/12/1989 a 31/10/1995

Ementa: COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA.

O direito de pleitear a restituição de pagamentos indevidos para compensação com créditos vincendos decai no prazo de cinco anos contados da data de extinção do crédito tributário.

Assunto: contribuição para o PIS/Pasep

Período de Apuração: 01/12/1989 a 31/10/1995

Ementa: BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. SEMESTRALIDADE.

A base de cálculo do PIS é o faturamento do próprio mês de ocorrência do fato gerador.

Processo nº 13826.000362/99-98
Acórdão n.º 02-002.818

CSRF/T02
Fls. 480

Solicitação indeferida'."

ACORDARAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso**, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Antonio Carlos Atulim e Maria Cristina Roza da Costa quanto à decadência. Manifestando a deliberação adotada por meio do acórdão recorrido, sintetizado na seguinte ementa:

PIS. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA.

Cabível o pleito de restituição/compensação de valores recolhidos a maior a título de Contribuição para o PIS, nos moldes dos inconstitucionais Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1998, sendo que o prazo de decadência/prescrição de cinco anos deve ser contado a partir da edição da Resolução nº 49, do Senado Federal.

LC Nº 7/70. SEMESTRALIDADE.

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

CORREÇÃO 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 8, 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.

Recurso provido em parte.

A Fazenda Nacional, por meio de sua Procuradoria, com apoio no art. 32, I, do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria nº 55/98, interpôs RECURSO ESPECIAL, em face do referido acórdão, requereu seu regular processamento e posterior remessa à egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Por meio do Despacho nº 202-153, fls. 423/425, o Presidente da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes recebeu o Recurso Especial interposto quanto ao prazo para repetição de indébito referente à restituição/compensação de valores recolhidos a maior a título de contribuição para o PIS, nos moldes dos Decretos Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988.

A contribuinte apresentou suas Contra-Razões ao Recurso Especial, fls. 452/469, solicitando a manutenção da decisão proferida pela Segunda Câmara do Segundo Conselho.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Relator

O recurso merece ser conhecido por ser tempestivo e atender aos pressupostos de admissibilidade previstos no Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Como relatado, trata-se de pedido de restituição e compensação dos valores recolhidos a título de PIS, referente ao período de apuração compreendido entre dezembro de 1989 e outubro de 1995, que a contribuinte teria pago a maior, com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, posteriormente, declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal. Por meio da Decisão de fls. 351 a 361, a DRJ em Ribeirão Preto - SP indeferiu *in totum* a solicitação do Sujeito Passivo.

A Câmara recorrida afastou a decadência - sob o argumento de que o termo *a quo* do prazo decadencial era a data da publicação da Resolução nº 49 do Senado Federal (10/10/1995) e não da extinção do crédito pelo pagamento, como decidira a turma julgadora - e deu provimento parcial ao recurso.

O representante da Fazenda Nacional pede o restabelecimento da decisão de primeira instância, por entender que o termo de início da contagem da decadência/prescrição para repetição de indébito é a extinção do crédito pelo pagamento.

De imediato, passemos à controvérsia sobre a decadência/prescrição do direito pleiteado. É de bom alvitre esclarecer que, muito embora existam divergências doutrinárias quanto à natureza do prazo para repetição do indébito - se decadencial ou prescricional - para o deslinde da matéria em apreço, esse questionamento não apresenta qualquer relevância, razão pela qual não será aqui abordado.

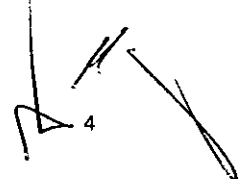
O direito a repetição de indébito é assegurado aos contribuintes no artigo 165 do Código Tributário Nacional - CTN. Todavia, como todo e qualquer direito esse também tem prazo para ser exercido, *in casu*, 05 anos contados nos termos do artigo 168 do CTN, da seguinte forma:

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

- a) de cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;
- b) de erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

II. da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória nas hipóteses:

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



Como visto, duas são as datas que servem de marco inicial para contagem do prazo extintivo do direito de repetir o indébito, a de extinção do crédito tributário e a do trânsito em julgado de decisão administrativa ou judicial.

A repetição em análise enquadra-se no primeiro caso em que o prazo inicial da contagem do prazo coincide com a extinção do crédito tributário pelo pagamento antecipado. Na hipótese de lançamento por homologação, uma questão se faz presente: quando se considera extinto o crédito tributário, na data da antecipação do pagamento ou na da homologação. O inciso I do artigo 156 do CTN elege o pagamento, puro e simples, como forma de extinção do crédito tributário, não fazendo qualquer alusão a sua homologação. Por seu turno, o § 1º do artigo 150 do Código é específico quando se refere à extinção do crédito tributário pela antecipação de pagamento, nos lançamentos por homologação. Diz o parágrafo:

Art. 150 Omissis

I- O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

A exegese deste artigo não deixa margem à dúvida de que a extinção do crédito tributário dá-se no mesmo instante em que o pagamento é efetuado, pois a cláusula condicionante é resolutória, o que antecipa o início dos efeitos do ato para a data de sua realização. Em outras palavras, o efeito extintivo do pagamento dá-se no exato instante de sua efetivação e assim permanece até a homologação do lançamento, quando a condição estará resolvida. Se a homologação não ocorrer quer expressa ou tacitamente, aí sim, o crédito é restabelecido por força da condição que não se implementou.

Ademais, com a edição da Lei Complementar nº 118, de 09/02/2005, cujo artigo 3º deu interpretação autêntica ao artigo 168, inciso I do Código Tributário Nacional, estabelecendo que a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o art. 150, § 1º da Lei 5.172/1966, o único entendimento possível é o trazido na novel Lei Complementar.

Esclareça-se, por oportuno, que, em se tratando de norma expressamente interpretativa, deve ser obrigatoriamente aplicada aos casos não definitivamente julgados, por força do disposto no art. 106, I, do CTN.

Contando-se, pois, a extinção do crédito tributário da data do pagamento antecipado, tem-se que, no caso concreto ora em análise, os créditos cujo pagamento ocorreram até 08 de julho de 1994 foram extintos pelo decurso de prazo, haja vista que o pedido fora protocolado em 08 de julho de 1999.

Com essas considerações, dou provimento parcial ao recurso apresentado pela Fazenda Nacional para reconhecer a prescrição dos créditos relativos a indébitos cujos pagamentos a maior ocorreram até 08 de julho de 1994.

Henrique Pinheiro Torres

Voto Vencedor

Conselheiro Gileno Gurjão Barreto, Redator Designado

No que diz respeito ao *dies a quo* para contagem do prazo prescricional de repetição de indébito, adoto como razões de decidir os argumentos utilizados pelo I. Conselheiro Gustavo Kelly Alencar, transcritos a partir da decisão a quo:

Inicialmente, quanto a. questão da decadência, acompanho o Superior Tribunal de Justiça que, por intermédio de sua Primeira Seção, fixou o entendimento de que como "... já ficou consignado em diversos antecedentes, uma vez reconhecida a inconstitucionalidade, pelo Pretório Excelso, da discutida exação, houve recolhimento indevido (RE n. 148.754-2/RJ, publicado no DJU de 04.03.94 e com trânsito em julgado em 16.03.94) e assiste direito ao contribuinte o direito a ser ressarcido. Assim, " ... para as hipóteses restritas de devolução do tributo indevido, por fulminado de inconstitucionalidade, desenvolveu tese segundo a qual se admite como *dies a quo* para a contagem do prazo para a repetição do indébito para o contribuinte a declaração de inconstitucionalidade da contribuição para o PIS."

Tal entendimento, alias, recentemente veio a ser questionado pelo próprio Tribunal Superior, pois, em Informativo Jurídico mais recente, assim noticiou:

"16/09/2003 - Prazo. Prescrição. Repetição. Indébito. PIS. (Informativo STJ 182 - De 01a05/09/2003) O dies a quo para a contagem da prescrição da ação de repetição de indébito do PIS cobrado com base nos DL n. 2.445/1988 e DL n. 2.449/1988 é 10 de outubro de 1995, data em que publicada a Resolução n. 49/1995 do Senado Federal, que, erga omnes, tornou sem efeito os referidos decretos em razão de o STF, incidentalmente, os ter declarado inconstitucionais. Precedente citado: Ag no REsp 267.718-DF, DJ 5/5/2003. REsp 528.023-RS, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 4/9/2003."

Para aquele Superior Tribunal de Justiça, mesmo que recentemente questionada, reconhecida é a restituição do indébito contra a Fazenda, sendo o prazo de prescrição de cinco anos para pleitear a devolução, contado tal prazo a partir do trânsito em julgado da decisão da Corte Suprema que declarou inconstitucional a aludida exação.

Com a devida vênia aqueles que sustentam a referida tese, consigno que não me filio à referida corrente, pois, a meu ver, estar-se-á contrariando o sistema constitucional brasileiro em vigor que disciplina o controle da constitucionalidade e, conseqüentemente, os efeitos dessa declaração de inconstitucionalidade.

A Corte Suprema, quando da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis n.ºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, proferida em sua composição plenária, o fez por ocasião do julgamento de Recurso Extraordinário interposto por Itaparica Empreendimentos e Participações S.A. e Outros e em desfavor da União Federal.'

A meu ver e a despeito de a decisão ter sido exarada pelo órgão pleno do Supremo Tribunal Federal, os efeitos daquela declaração de inconstitucionalidade em comento, quando de seu trânsito em julgado, somente surtiram para as partes envolvidas naquela lide, pois promovida pela via de exceção.

Processo nº 13826.000362/99-98
Acórdão n.º 02-002.818

CSRF/T02
Fls. 482

E nesses termos, já dissertava e interpretava Rui Barbosa sobre o tema, ao afirmar que decisões proferidas pela via de exceção *"... deveriam adotar-se 'em relação a cada caso particular, por sentença proferida em ação adequada e executável entre as partes'"*

Na sistemática constitucional brasileira vigente, a declaração de inconstitucionalidade definitiva e em grau de Recurso Extraordinário, como na hipótese de que se está tratando, somente podem surtir efeitos inter partes⁵, e não erga omnes, como se fundou equivocadamente o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça, pois a prestação jurisdicional realizada pela Corte Suprema não o foi de forma direta e abstrata⁶, ou seja, não declarava direitos a todos os contribuintes indistintamente.

Pois bem, a decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, que declarou a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, somente surtiu efeitos para Itaparica Empreendimentos e Participações S.A. e Outros e a Unido Federal. Assim, somente para Itaparica e Outros seria aplicável o entendimento de que é quinquenal o prazo para a repetição dos valores recolhidos a maior, a título da Contribuição para o PIS, a partir do trânsito em julgado de referida declaração; ou, então, para contribuinte que tenha ingressado com ação judicial e obtido manifestação judicial própria a seu favor.

Para a hipótese desses autos e para os demais contribuintes, que não ingressaram em Juízo para discutir tal inconstitucionalidade, tenho que o prazo prescricional quinquenal deve ser contado (e observado) a partir da edição da Resolução nº 49, do Senado Federal, aliás, como vem sendo acertadamente decidido por este Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

Sustento e corroboro o entendimento deste Segundo Conselho de Contribuintes na afirmativa de que cabe ao Senado Federal "suspender a execução, no todo ou em parte, de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal", nos exatos termos em que vazado o inciso X do art. 52 da Carta Magna.

Abrindo aqui um parêntese e ao contrário — e com o devido respeito ao que defende e vem sinalizando o Ministro Gilmar Mendes, em diversas decisões monocráticas, por ele exaradas no exercício da magistratura no Supremo Tribunal Federal —, filio-me A. corrente doutrinária que defende que a *"... nós nos parece que essa doutrina privatística da invalidade dos atos jurídicos não pode ser transposta para o campo da inconstitucionalidade, pelo menos no sistema brasileiro, onde, como nota Themistocles Brandão Cavalcanti, a declaração de inconstitucionalidade em nenhum momento tem efeitos tão radicais, e, em realidade, não importa por si só na eficácia da lei."*

E ao aderir a tal corrente doutrinária, observadora que é do sistema constitucional brasileiro, concluo que a declaração de inconstitucionalidade promovida por intermédio de decisão plenária da Corte Suprema, que veio a se tornar definitiva com seu trânsito em julgado, somente passará a ter os efeitos de sua inconstitucionalidade (e aplicação) erga omnes, a partir da legítima e constitucional suspensão pelo Senado Federal. Neste sentido, aliás, posicionam-se de forma firme José Afonso da Silva, Paulo Bonavides, Regina Maria Macedo Nery Ferrari, Ricardo Lobo Torres, Celso Ribeiro Bastos e André Ramos Tavares.

Assim, e com relação ao caso em concreto, concluo que o prazo prescricional para se pleitear a restituição/compensação, nos moldes como pretendido pela recorrente, é o de 05 (cinco) anos contados a partir da edição da Resolução nº 49, do Senado Federal, editada em

09/10/1995 - com publicação no Diário Oficial da União, I, em 10/10/1995 - e após decisão definitiva do Supremo Federal, que declarou inconstitucional a exigência da Contribuição para o PIS, nos moldes dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88.

In casu, o pleito foi formulado pela recorrente em 08/07/99, portanto, anterior a 10/10/2000, o que afasta a prescrição do referido pedido administrativo.

Definido o *dies a quo* para a contagem do prazo prescricional para se pleitear a restituição/compensação dos "dinheiros" tidos como recolhidos a maior, pela contribuinte, tenho que se faz necessário analisar o seguinte questionamento: quais períodos são passíveis de restituição/compensação?

Como auxílio e no intuito de solucionar a indagação feita acima, consigno que tomo por norte os ensinamentos de Gabriel Lacerda Troianelli, Leandro Paulsen, Luciano Amaro, Marcelo Fortes de Cerqueira e Paulo Roberto Lyrio Pimenta.

Início, essa árdua tarefa, observando que para a análise do pedido de restituição/compensação, nos moldes em que formulado no presente processo, tem este Colegiado de se ater aos seguintes parâmetros:

- (i) trata-se de pedido administrativo de restituição/compensação;
- (ii) os efeitos de declaração inconstitucionalidade em Direito Tributário, contados a partir da edição de Resolução pelo Senado Federal; e
- (iii) a correta aplicação e interpretação dos prazos de decadência e prescrição, considerando-se tão-somente os itens (i) e (ii), acima.

O prazo prescricional, como já examinado, restou definido, deve ser contado a partir da edição e publicação da Resolução nº 49/95, do Senado Federal; ou seja, devem ser considerados prescritos os pedidos administrativos de restituição/compensação formulados após 10/10/2000 (*dies a quo*).

Com relação a quais valores cabe a restituição — devida na espécie em face do que dispõem os princípios constitucionais fundamentais da legalidade, segurança jurídica e moralidade, assim como pelos princípios gerais de Direito: boa-fé e proibição do enriquecimento ilícito -, novamente, tomo como marco temporal a Resolução no. 49/95, para, aqui adiantando meu entendimento, posicionar-me pela possibilidade de a contribuinte ser ressarcida dos valores recolhidos a títulos do PIS a partir de outubro de 1990.

E assim firmo meu posicionamento, pois é cediço o fato de que contribuintes, antes da edição e publicação da Resolução em comento, promoviam o recolhimento do PIS nos moldes dos Decretos-Leis nº 2.445/88 e 2.449/88. Com o afastamento das referidas normas do mundo jurídico, por inconstitucionalidade, todo e qualquer recolhimento, até então realizado, foi expressamente tido por equivocado, pois feito em desacordo com a Lei Complementar no. 7/70.

Ora, com a edição e publicação da Resolução nº 49/95, e com o reconhecimento tácito de que os valores efetivamente pagos pelos contribuintes a título de Contribuição para o PIS, a partir de outubro de 1990, inclusive, passaram a estar passíveis de restituição/compensação, necessário se faz, ante a tais considerações, acolher a contagem decadencial quinquenal de forma inversa, instante em que obteremos a resposta nos moldes em que aqui formulada.

Processo nº 13826.000362/99-98
Acórdão n.º 02-002.818

CSRF/T02
Fls. 483

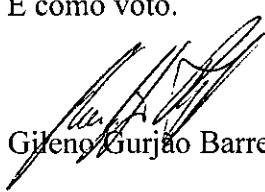
A partir da afirmativa feita acima, é necessário ponderar, em expressa observação ao princípio da segurança jurídica, que não há que se falar em direito a ressarcimento dos contribuintes a partir de 1988, não só por uma razão de bom senso mas também por uma razão de observação das normas legais aplicáveis à espécie.

Neste particular, é de se reconhecer a existência de entendimento contrário ao que aqui neste momento é externado.

O prazo decadencial, portanto, para se reclamar a restituição/compensação dos valores indevidamente recolhidos - tomando-se, friso, como marco temporal a Resolução no. 49/95 -, passou a ser contado a partir dos recolhimentos passados e efetivamente realizados a partir de outubro de 1990, acolhendo-se e interpretando-se, na espécie, por relevante, o princípio da proporcionalidade.

Isso posto, voto por negar provimento ao Recurso Especial do Procurador quanto ao *dies a quo* para contagem do prazo prescricional de repetição de indébito, seguindo os demais conselheiros quanto às razões de decidir acerca dos demais tópicos.

É como voto.


Gileno Gurjão Barreto

