



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13826.000417/99-88
Recurso nº : 124.587
Acórdão nº : 202-16.422

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 19 / 05 / 06
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Recorrente : COMERCIAL DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO RAIMUNDO LTDA.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

PIS. RESTITUIÇÃO. NORMA INCONSTITUCIONAL. PRAZO DECADENCIAL.

O prazo para requerer a restituição dos pagamentos da Contribuição para o PIS, efetuados com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, é de 5 (cinco) anos, iniciando-se a contagem no momento em que eles foram considerados indevidos com efeitos *erga omnes*, o que só ocorreu com a publicação da Resolução nº 49, do Senado Federal, em 10/10/1995. **Afastada a Decadência.**

BASE DE CÁLCULO. SEMESTRALIDADE.

A base de cálculo do PIS, até a entrada em vigor da MP nº 1.212/95, corresponde ao faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMERCIAL DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO RAIMUNDO LTDA.

ACORDAM 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.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2005.

Antonio Carlos Atulim

Presidente

Antonio Zomer
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Gustavo Kelly Alencar, Mauro Wasilewski (Suplente), Raquel Motta Brandão Minatel (Suplente) e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.



Processo nº : 13826.000417/99-88
Recurso nº : 124.587
Acórdão nº : 202-16.422

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Recorrente : **COMERCIAL DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO RAIMUNDO LTDA.**

RELATÓRIO

No presente processo cuida-se de pedido de restituição/compensação de valores da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, pagos com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, sob o fundamento de que tais dispositivos legais foram declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.

O pedido foi apresentado em 09 de agosto de 1999 e refere-se a pagamentos efetuados nos meses de agosto de 1989 a outubro de 1995.

A Delegacia da Receita Federal em Marília – SP indeferiu o pleito, por entender inexistente o direito creditório, em parte dizimado pela decadência do direito de restituição pelo transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, e em parte por não reconhecer a semestralidade da base de cálculo do PIS.

Irresignada, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, requerendo a reforma do despacho decisório, alegando, em síntese, que:

- a Lei Complementar nº 7, de 1970, em seu artigo 6º, determina que o recolhimento de um mês deve ser feito com base no faturamento do sexto mês anterior. Nesse sentido apresenta jurisprudência;
- a SRF equivocou-se ao tratar o prazo de restituição de indébito como decadência quando o certo seria referir-se a prescrição, apresentando os caracteres de tais institutos e suas distinções, observando, ainda, que a contribuinte não pleiteou a restituição, mas sim, a compensação de tributos pagos indevidamente;
- não concorda com a extinção do direito da repetição dos indébitos em 5 anos do pagamento, alegando que na verdade o prazo é de 10 anos, sendo 5 anos a partir da data do fato gerador mais 5 anos contados da homologação tácita, indicando julgados do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

A Quarta Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto - SP indeferiu a manifestação de inconformidade, em Acórdão assim ementado:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/05/1989 a 31/10/1995

Ementa: ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a inconstitucionalidade das leis.

PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR PRAZO EXTINTIVO DO DIREITO DE RESTITUIÇÃO.

O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data de extinção do crédito tributário, assim entendido como o pagamento antecipado, nos casos de lançamento por homologação.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 31/10/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13826.000417/99-88
Recurso nº : 124.587
Acórdão nº : 202-16.422

Cleuza Takafuji
Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/05/1989 a 31/10/1995

Ementa: PIS. BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo da contribuição para o PIS é o faturamento do próprio período de apuração e não o do sexto mês a ele anterior.

Solicitação Indeferida”.

Contra esta decisão, a interessada interpôs recurso voluntário, reeditando seus argumentos de defesa e requerendo a reforma da decisão recorrida, para reconhecer o seu direito à restituição/compensação dos valores da contribuição para o PIS, pagos com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 31/10/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13826.000417/99-88
Recurso nº : 124.587
Acórdão nº : 202-16.422

Cleáza Takafuji
Cleáza Takafuji
Secretaria da Segunda Câmara

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ANTONIO ZOMER

O recurso é tempestivo e cumpre os requisitos legais para ser admitido, pelo que dele conheço.

Preliminarmente, impende que se analise a questão da decadência do direito de pleitear a restituição dos pagamentos ditos indevidos.

A recorrente defende a tese de que teria 10 (dez) anos para exercer esse direito, com fundamento em jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça - STJ.

Com efeito, o STJ tem acolhido a tese do Prof. Hugo de Brito Machado, no sentido de que, no caso de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a extinção do crédito tributário, referida no art. 168, I, do CTN, ocorre com a combinação do pagamento antecipado e a homologação do lançamento, referidas no art. 156, VII, do CTN.

Segundo esta corrente doutrinária e jurisprudencial, caso o contribuinte tenha efetuado algum pagamento, o prazo de cinco anos previsto no art. 150, § 4º, do CTN começa a fluir a partir da data da homologação do lançamento. Se a homologação for expressa, os cinco anos do prazo de decadência contam-se a partir desta data. Se for tácita, contam-se os cinco anos a partir do exaurimento do quinquênio previsto no art. 150, § 4º, do CTN.

Com o devido respeito ao Prof. Hugo de Brito Machado e ao tribunal, ouso discordar desta tese.

O art. 156, VII, do CTN estabelece que:

"Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

(...)

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no art. 150 e seus §§ 1º e 4º." (grifei)

O dispositivo realmente exige a conjugação de dois fatos que são a ocorrência de um pagamento antecipado, ainda que parcial, e a homologação do lançamento, que pode ser tácita ou expressa.

Entretanto, a interpretação a ser dada deve levar em conta que o art. 150, § 1º, consigna que (...) *O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.* (grifei)

Por sua vez, o art. 127 do Novo Código Civil deixou claro que quando a condição é resolutiva o ato jurídico tem eficácia desde o momento de sua constituição, ao estabelecer que (...) *Se for resolutiva a condição, enquanto esta se não realizar, vigorará o negócio jurídico, podendo exercer-se desde a conclusão deste o direito por ele estabelecido.* (...) (grifei).

Por outro lado, o disposto nos §§ 2º e 3º do art. 150 do CTN permite concluir que mesmo no caso de o pagamento antecipado ser parcial, o valor pago será descontado do que for apurado posteriormente pelo Fisco.

l *JP* - 4



Processo nº : 13826.000417/99-88
Recurso nº : 124.587
Acórdão nº : 202-16.422

Cleuzá Takafuji
Secretaria da Segunda Câmara

Em outras palavras, isto significa que o pagamento antecipado, ainda que em montante menor do que o devido, gera efeitos jurídicos a partir do momento em que é efetuado, uma vez que o sujeito passivo passa a ser titular de direitos mesmo antes da homologação tácita ou expressa.

Com efeito, uma vez efetuado o pagamento antecipado, o contribuinte não precisa aguardar que sobrevenha a homologação tácita ou expressa para requerer certidão negativa de débitos, nos termos do art. 205 do CTN, pois este direito surge no momento do pagamento que *extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação*.

A tese do Prof. Hugo de Brito Machado só seria válida se o art. 150 § 1º do CTN extinguisse o crédito sob condição suspensiva da ulterior homologação do lançamento. Como o legislador estabeleceu que a condição é resolutória, a extinção definitiva do crédito tributário ocorre no momento da antecipação do pagamento e somente em relação ao montante antecipado. Os efeitos da homologação ou da não-homologação para o fim de exigir-se eventuais diferenças, retroagem à data do pagamento.

Desse modo, como o art. 168, I, do CTN fixa como *dies a quo* do prazo de decadência a data da extinção do crédito tributário, considero que o prazo para pleitear a restituição ou compensação, em relação a tributos sujeitos ao lançamento por homologação, extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data do pagamento indevido e não da homologação.

Este entendimento foi chancelado pelo legislador, por meio de interpretação autêntica, no art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 09/02/2005, no qual ficou estabelecido que, para os efeitos do disposto no art. 168, I, do CTN, a extinção do crédito tributário, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, ocorre no momento do pagamento antecipado de que trata o art. 150, § 1º, da referida lei. Como norma expressamente interpretativa que é, o art. 3º da Lei Complementar nº 118/2005 deve ser obrigatoriamente aplicado aos casos ainda não definitivamente julgados, por força do disposto no art. 106, I, do CTN, que tem caráter imperativo.

A jurisprudência mais recente dos Conselhos de Contribuintes, embora entenda que o prazo para pedir restituição/compensação de indébitos tributários é de 5 (cinco) anos, faz importante distinção quando o pedido decorra de situação jurídica conflituosa, que tenha culminado em declaração de inconstitucionalidade de lei. Nesses casos, tem-se entendido que o *dies a quo* da contagem do prazo decadencial para se pleitear a restituição ocorre na data da declaração de inconstitucionalidade, pois é somente a partir dela que o pagamento, antes legalmente válido, torna-se indevido.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais sintetizou bem a questão no Acórdão nº CSRF/01-03.239, de 19 de março de 2001, cuja ementa tem o seguinte teor:

"Decadência. Pedido de Restituição. Termo Inicial.

Em caso de conflito quanto à inconstitucionalidade da exação tributária, o termo inicial para contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente inicia-se:

a) da publicação do acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIn;



Processo nº : 13826.000417/99-88
Recurso nº : 124.587
Acórdão nº : 202-16.422

Cleuza Takafuji
Cleuza Takafuji
Secretaria da Segunda Câmara

b) da Resolução do senado que confere efeito 'erga omnes' à decisão proferida 'inter partes' em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo;
c) da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária."

Nesta Segunda Câmara, as decisões têm seguido a mesma linha da CSRF, como demonstra a ementa do Acórdão nº 202-15.492, de 17/03/2004, da lavra da Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda, assim redigida:

"PIS - PEDIDO DE RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO SOBRE RECOLHIMENTOS EFETUADOS COM BASE EM NORMAS DETERMINADAS INCONSTITUCIONAIS - PRAZO DECADENCIAL – Se o indébito se exterioriza a partir da declaração de inconstitucionalidade das normas instituidoras do tributo, surge para o contribuinte o direito à sua repetição, independentemente do exercício financeiro em que se deu o pagamento indevido (Entendimento baseado no RE nº 141.331-0, Rel. Min. Francisco Rezek). A contagem do prazo decadencial para pleitear a repetição da indevida incidência apenas se inicia a partir da data em que a norma foi declarada inconstitucional, vez que o sujeito passivo não poderia perder direito que não podia exercitar. (...)"

Considerando que a incidência da contribuição para o PIS, com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, só veio a ser afastada com a publicação da Resolução nº 49, do Senado Federal, em 10/10/1995, deve ser este o dia do início da contagem do prazo decadencial dos pedidos de restituição dos valores pagos a maior com base nesses dispositivos legais declarados inconstitucionais.

Perfazendo o lapso temporal de 5 (cinco) anos, contados de 11/10/1995, tem-se que seu término deu-se em 10/10/2000.

In casu, como o pleito foi apresentado em 09 de agosto de 1999, dentro do lapso temporal em que poderia ser formulado, afasta-se a decadência de todo o período compreendido no pedido de restituição/compensação formulado pela recorrente.

Isto posto, analisa-se as demais questões postas em julgamento.

Alega a recorrente que é detentora de crédito junto à Fazenda Nacional, vez que efetuou pagamentos referentes à contribuição para o PIS com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais, no período de agosto de 1989 a outubro de 1995.

Do exame da planilha de cálculo apresentada às fls. 59/61, percebe-se que a recorrente calculou as parcelas de contribuição devida no período objeto do seu requerimento, com base na Lei Complementar nº 7, de 1970, e suas alterações válidas, utilizando-se do faturamento do sexto mês anterior ao fato gerador considerado.

Este procedimento coaduna-se com a jurisprudência mais recente do Segundo Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que tem afastado todas as interpretações que buscavam restringir os efeitos da inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, com o objetivo de valorar a base de cálculo da contribuição para o PIS, entre elas a que pressupunha que as Leis nºs 7.691/88, 7.799/89 e 8.218/91 teriam revogado tacitamente o critério da semestralidade. De fato, estas leis, que tratam de prazo de recolhimento



Processo nº : 13826.000417/99-88
Recurso nº : 124.587
Acórdão nº : 202-16.422

Cleuzá Takafuji
Cleuzá Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

e não de base de cálculo, não poderiam ter revogado o art. 6º da LC nº 07/70, porque é impossível revogar tacitamente o que não se regula.

Por outro lado, na época da edição das referidas leis havia uma impossibilidade jurídica para a revogação, mesmo que tacitamente, da LC nº 07/70, visto que esta não mais estava em vigor, por ter sido “revogada” pelos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88. Com efeito, estes decretos-leis só foram declarados inconstitucionais anos depois, em 1994, sendo de 1995 a Resolução nº 49, do Senado Federal, que os retirou definitivamente do mundo jurídico e restabeleceu a vigência da mencionada Lei Complementar.

Afora os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, nenhuma legislação editada depois da Lei Complementar nº 07/70 e antes da Medida Provisória nº 1.212/95 se reportou à base de cálculo da contribuição para o PIS. Conseqüentemente, a base eleita pelo art. 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 07/70 permaneceu incólume e em pleno vigor até 29 de fevereiro de 1996, a partir de quando passou a ter eficácia a Medida Provisória nº 1.212/95.

Neste sentido, tem decidido o Superior Tribunal de Justiça - STJ, bastando aqui citar o REsp nº 240.938/RS (1990/0110623-0). Na esfera administrativa, a Câmara Superior de Recursos Fiscais segue na mesma linha, como se pode ver no Acórdão nº CSRF/02-01.570, assim ementado:

“PIS – BASE DE CÁLCULO - SEMESTRALIDADE – Até o advento da MP nº 1212/95, a base de cálculo da Contribuição para o PIS é o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, de acordo com o parágrafo único, do art. 6º, da Lei Complementar nº 07/70. Precedentes do STJ e da CSRF – Recurso especial da Fazenda Nacional negado.”

Deste modo, procede o pleito da empresa, devendo seu indébito ser apurado em relação ao que seria devido pela LC nº 07/70, considerando-se o faturamento do sexto mês anterior ao de ocorrência do fato gerador, sem qualquer atualização monetária. Deve-se, outrossim, aplicar a alíquota determinada no art. 3º, da referida lei, com a modificação inscrita no art. 1º da Lei Complementar nº 17, de 1973.

O exame da planilha de cálculo apresentada pela empresa denota que não houve o cálculo da contribuição relativa aos meses de agosto a outubro de 1989, sendo a restituição dos valores pagos nesses meses pleiteada integralmente, o que não é correto. Deve o Fisco, ao conferir os cálculos apresentados, descontar desses valores a contribuição devida com base na Lei Complementar nº 07/70, tomando como base de cálculo o faturamento dos meses de fevereiro a abril de 1989, respectivamente, que não foram apresentados pela requerente na planilha de fls. 59/61.

Por fim, cabe esclarecer que, a não ser que seja determinada judicialmente a utilização de outros índices, a atualização monetária dos indébitos que remanescerem, após a determinação da contribuição devida até 29 de fevereiro de 1996, com base na Lei Complementar nº 7/70, deve ser procedida da seguinte forma:

1. Até 31/12/1995, observar-se-á a incidência do art. 66, § 3º, da Lei nº 8.383, de 1991, quando passou a viger a expressa previsão legal para a correção dos indébitos, utilizando-se os índices formadores dos coeficientes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR Nº 08, de 27/06/97.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 31/10/2005

2º CC-MF
FL

Processo nº : 13826.000417/99-88
Recurso nº : 124.587
Acórdão nº : 202-16.422

Cleuza Takafuji
Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

2. A partir de 01/01/96, sobre os indébitos 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 restituição/compensação e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada, por força do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.

Com essas considerações, voto no sentido de se afastar a decadência, em todo o período requerido, e dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer o direito à restituição dos indébitos referentes aos pagamentos efetuados, no que for superior à contribuição calculada com base na Lei Complementar nº 7/70, com a aplicação da alíquota de 0,75% sobre o faturamento do sexto mês anterior ao de ocorrência do fato gerador, sem qualquer atualização monetária.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2005.

Antônio Zomer
ANTONIO ZOMER