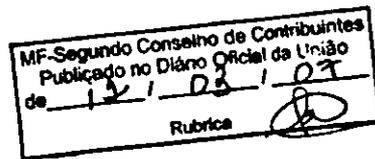




Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13832.000127/99-64  
Recurso nº : 127.989  
Acórdão nº : 203-10.878



Recorrente : PEDREIRA ITAPIRA LTDA.  
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

**PIS. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA. PRAZO.** O direito de pleitear a restituição do tributo recolhido indevidamente prescreve em cinco (5) anos contados da extinção do crédito tributário caracterizada pelo pagamento, nos termos do art. 168, inciso I, c/c art. 150, § 1º, do Código Tributário Nacional.

**SEMESTRALIDADE. BASE DE CÁLCULO.** A base de cálculo do PIS, até o início da incidência da MP nº 1.212, de 28 de novembro de 1995, em 01/03/1996, corresponde ao faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária.

**Recurso provido em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **PEDREIRA ITAPIRA LTDA.**

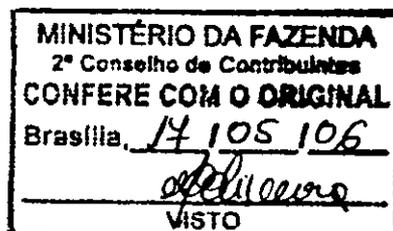
ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em dar provimento parcial ao recurso, nos seguintes termos: I) pelo voto de qualidade, em negar provimento por considerar decaídos os períodos anteriores a 30/08/94. Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López, Raquel Motta Brandão Minatel (suplente), Valdemar Ludvig e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva que admitiam a restituição/compensação dos possíveis recolhimentos efetuados a partir de 03/08/89 pela tese dos dez anos; e II) por maioria de votos, em acolher a semestralidade em relação aos períodos não decaídos. Vencido o Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes (Suplente).

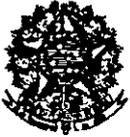
Sala das Sessões, em 30 de março de 2006.

Antonio Bezerra Neto  
Presidente

Leonardo de Andrade Couto  
Relator

Participou, ainda, do presente julgamento o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Cesar Piantavigna e Sílvia de Brito Oliveira.  
Eaal/mdc





Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13832.000127/99-64  
Recurso nº : 127.989  
Acórdão nº : 203-10.878

Recorrente : PEDREIRA ITAPIRA LTDA.

## RELATÓRIO

Trata o presente de pedido de restituição (fl. 1) acompanhado de pedido de compensação (fl. 2), no montante de R\$ 37.793,08, protocolizado em 30/08/99, relativo a suposto crédito do PIS correspondente a recolhimentos efetuados no período de maio de 1989 a outubro de 1995, com base nos Decretos-Lei nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, retirados do mundo jurídico por inconstitucionalidade.

A Delegacia da Receita Federal em Marília proferiu o Parecer Saort nº 522/02 (fls.263/275), aprovado pelo Despacho Decisório de fl. 275, negando provimento à solicitação sob o argumento de que teria ocorrido a decadência do direito de requerer a restituição para os pagamentos efetuados antes de 30/08/94, tendo em vista o decurso do prazo de cinco anos entre aquela data e a protocolização do pedido, conforme art. 168 do CTN.

Em relação aos pagamentos remanescentes, o Parecer não reconheceu o direito creditório por considerar inaplicável a semestralidade para efeitos de apuração do PIS efetivamente devido.

Devidamente cientificada, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 280/297) insistindo na aplicação da semestralidade. Quanto ao prazo para solicitar restituição, afirma envolver prescrição e, na jurisprudência do STJ, esse prazo é de dez anos, ou seja, cinco anos para a Fazenda efetuar a homologação mais cinco anos de prescrição do direito de o contribuinte haver o tributo pago a maior.

A Delegacia de Julgamento proferiu o Acórdão DRJ/RPO nº 4.656/03 (fls. 309/320), ratificando as razões expostas no Parecer nº 522/02. Não se conformando, a interessada recorre a este colegiado (fls. 324/350) ratificando as razões da peça impugnatória.

É o Relatório.

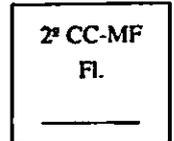
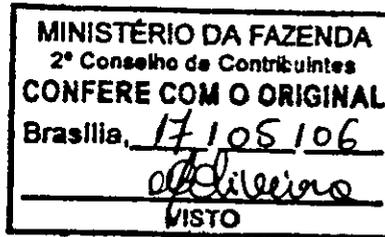


*RA*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 13832.000127/99-64  
Recurso n° : 127.989  
Acórdão n° : 203-10.878



VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
LEONARDO DE ANDRADE COUTO

O recurso preenche as condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

É reconhecidamente polêmica a questão da contagem do prazo prescricional para repetição do indébito, nos casos em que a existência do crédito teve por base uma decisão do STF proferida em controle de constitucionalidade.

Reclama a requerente que, na verdade, na falta de homologação a decadência do direito de repetir o indébito somente ocorre decorridos cinco anos desde a ocorrência do fato gerador, acrescidos de outros cinco anos contados do prazo deferido ao Fisco para a apuração do tributo devido.

Esse entendimento não leva em conta o fato de que o pagamento é modalidade de extinção do crédito tributário. No caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o § 1º do art. 150 do CTN deixa bem claro o momento em que ocorre essa extinção:

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

(.....) (grifo acrescido)

A condição resolutória não impede que o evento produza efeitos de imediato. A posterior homologação visa apenas ratificá-lo caso, no prazo legal, não sejam apurados fatos modificativos. Claro, portanto, que a extinção do crédito tributário dá-se com o pagamento e não com a homologação.

Assim, as disposições do art. 168 do CTN limitam o pedido aos pagamentos feitos há menos de cinco anos do requerimento:

*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 § 4º do artigo 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*

(.....)

*Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:*

*I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;*

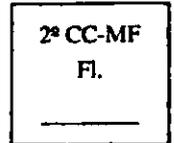
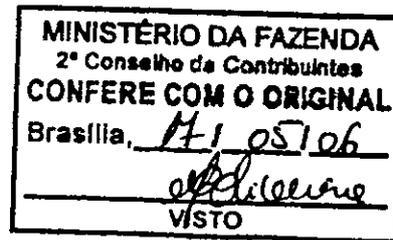
(.....) (grifo acrescido)

*de*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13832.000127/99-64  
Recurso nº : 127.989  
Acórdão nº : 203-10.878



A data de publicação da Resolução do Senado Federal, ainda que, em tese, pudesse ter impacto direto na contagem do prazo prescricional para efeitos de formalização do pedido de restituição, não tem o condão de influenciar no momento de extinção do crédito tributário que é definido, no caso, pelo pagamento.

Não se poderia aceitar que a demora na apreciação da inconstitucionalidade da norma sirva como justificativa para o desprezo a um dos mais importantes institutos do direito tributário. Em manifestação irrepreensível MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA<sup>1</sup> bem esclarece:

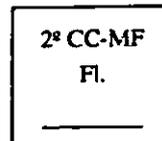
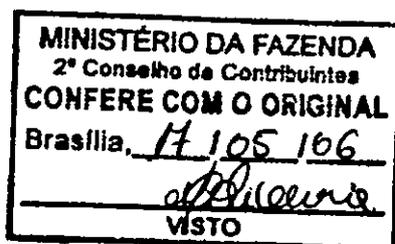
- 1. A Constituição atribui valor, espaço e tempo ao conteúdo fático das normas, ultrapassando a sua dimensão exclusivamente normativa.*
- 2. A desconformidade da norma infraconstitucional com a Lei Fundamental encerra uma contradição em si mesmo. Entretanto, os sistemas jurídicos constitucionais em vigor nos Estados Democráticos, universalmente considerados, têm se visto às voltas com o tratamento a ser dado às leis promulgadas de forma incompatível com a Constituição ou cujo procedimento de produção normativa não se ateu ao rito legislativo estabelecido, em face das conseqüências sociais advindas de uma posterior retirada da juridicidade de normas que já produziram efeitos ao tempo de sua vigência.*
- 3. No estudo comparado dos sistemas constitucionais de diversos países constata-se a firme tendência no sentido de flexibilizar e até mesmo impedir a produção de efeitos retroativos da pronúncia de inconstitucionalidade.*
- 4. O sistema jurídico brasileiro combina dois métodos de verificação da constitucionalidade das leis e atos normativos federais e estaduais: o direto, que também é chamado concentrado, principal ou em tese ou abstrato; e o indireto, ao qual se aplicam igualmente as designações de difuso, incidental, por via de exceção ou concreto.*
- 5. Os princípios constitucionais da legalidade e da segurança jurídica têm como escopo defender a existência do Estado Democrático de Direito. O princípio da legalidade estrita no Direito Tributário visa, essencialmente, a segurança jurídica e a não-surpresa para qualquer das partes da relação jurídica. Antepõem-se como balizas os princípios da anterioridade e da anualidade, esta última mitigada no caso das contribuições, mas ainda suficiente para atender ao desiderato implícito na Constituição da não-surpresa em matéria tributária.*
- 6. O constitucionalismo arrima-se, fundamentalmente, na ordem jurídica exurgente do poder constitucional originário e, regra geral, aperfeiçoa-se, no fluir do tempo, pelas modificações que porventura sejam necessárias introduzir, o que é executado pelo poder constituinte derivado. A revisão posterior de norma produzida sem observância do rigor constitucional imprescindível à sua validade e eficácia, mas que mesmo assim adentra no ordenamento jurídico, é efetuada em momento diverso daquele em que ela foi gerada, o que faz com que ela deixe rastros indelévels de sua existência no universo fático que juridicizou.*
- 7. A Lei nº 9.868/1999, visando atingir o desiderato da segurança jurídica, sobrepôs o interesse social e o princípio da segurança jurídica ao princípio da legalidade, autorizando o STF modular a eficácia da declaração produzida restringindo seus efeitos ou estabelecendo-lhe o die a quo.*

<sup>1</sup> *Direito Tributário e Processo Administrativo Aplicados*, Coordenação Heleno Taveira Torres, Mary Elbe Queiroz e Raymundo Juliano Feitosa; Quartier Latin, 1ª ed., São Paulo, 2005, p.172/174.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 13832.000127/99-64  
Recurso n° : 127.989  
Acórdão n° : 203-10.878



8. *Os institutos da decadência e da prescrição em matéria de direito tributário alcançam, o primeiro, o exercício do direito potestativo (poder-dever) da Administração em praticar o ato administrativo do lançamento (CTN, art. 173) e o segundo, o crédito tributário constituído ou o pagamento efetuado (art. 150 CTN).*

9. *A homologação deve ser entendida como um dos elementos acessórios do negócio jurídico, qual seja, a condição. Portanto, a homologação do lançamento caracteriza-se por ser condição resolutiva do lançamento. Em face de a regra legal enfeixar na atividade de pagamento do contribuinte todos os requisitos necessários ao nascimento e extinção do crédito tributário – prática da ação pertinente à ocorrência do fato gerador, nascimento da obrigação tributária, constituição do crédito tributário pela identificação dos elementos da regra matriz de incidência, bem como a respectiva extinção, fazendo a ressalva da condição resolutiva, a qual atribui eficácia plena ao pagamento no momento de sua realização, é forçoso concluir que os prazos de decadência e prescrição fluem simultaneamente. Tal conclusão derrui a tese prevalente no STJ da sucessividade de tais prazos.*

10. *A norma do art. 173 do CTN constitui-se em regra geral de decadência no Direito Tributário. A norma do art. 150, § 4º constitui-se em regra específica de decadência para uma espécie específica de lançamento – o por homologação.*

11. *Na declaração de inconstitucionalidade, a imediata e instantânea supressão da norma do mundo jurídico (efeito ex tunc) é o efeito conseqüente. Entretanto, no curso de sua trajetória para o passado no processo de anulação da juridicização que a norma irradiou sobre os fatos então ocorridos, sofre a atuação de outros institutos que, como vetores, se não lhe modifica a rota na direção do momento em que a norma foi editada, tira-lhe a força.*

12. *Os efeitos da declaração de inconstitucionalidade subsistem, porém o exercício de tal direito fica impossibilitado a partir do momento no tempo em que a prescrição e a decadência atuarem seccionando o tempo decorrido em duas partes: uma em que eles já operaram e outra em que eles ainda não atingiram. Na parte em que tais institutos já operaram seus efeitos encontram-se o direito adquirido e o ato jurídico perfeito. Os prazos judiciais operam a coisa julgada.*

13. *A não caducidade da possibilidade de se avaliar a conformidade da norma jurídica à Constituição não enseja, também, a não caducidade dos direitos quer subjetivos, quer potestativos. O direito, enquanto criação cultural, tem o escopo na previsibilidade e segurança das relações entre os indivíduos e entre estes e o Estado.*

14. *A presunção de constitucionalidade das leis não é absoluta. Com a adoção dos dois tipos de controle de constitucionalidade pelo sistema jurídico brasileiro – concentrado e difuso, não é necessário aguardar uma ação direta de inconstitucionalidade para repetir o tributo indevido. A declaração de inconstitucionalidade posterior e em controle concentrado não tem o condão de reabrir prazos superados.*

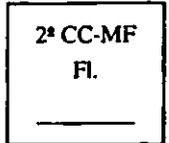
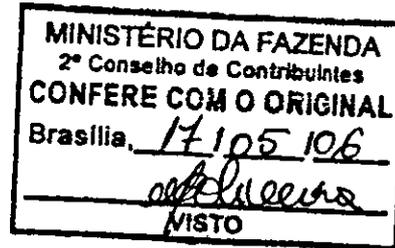
15. *A retirada da norma do mundo jurídico no presente em razão da declaração de inconstitucionalidade obsta a produção de seus efeitos para o futuro. Inadmissível que atinja os efeitos produzidos no passado, que tenham sido consolidados pela decadência e pela prescrição.*

16. *A jurisprudência do judiciário, de forma ainda incipiente, tende à adoção do posicionamento ora defendido, vislumbrando-se o fato de ser inadmissível para o*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 13832.000127/99-64  
Recurso n° : 127.989  
Acórdão n° : 203-10.878



*estudioso do direito, mormente para o seu operador cuja decisão produz norma individual e concreta, acatar a tese da não caducidade como regra do Direito.*

Assim, considero que ocorreu a prescrição do direito de solicitar restituição em relação aos pagamentos efetuados antes de 30/08/94.

Em relação aos demais pagamentos, a discussão quanto à base de cálculo do PIS sob a égide da Lei Complementar n° 7/70, tem origem na interpretação do parágrafo único do art. 6° desse diploma legal:

*“A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente.”*

Na aplicação dos conceitos de direito tributário, entendo ser impossível separar base de cálculo e fato gerador. A doutrina é quase unânime no entendimento segundo o qual a base de cálculo vincula-se ao fato tributável para que surja a obrigação tributária.

Sob essa ótica, só poderíamos entender o lapso temporal estabelecido no dispositivo em discussão como uma elasticidade no prazo de recolhimento. Assim, a contribuição referente ao mês de janeiro, obtida com base no faturamento obtido nesse mês, seria recolhida no mês de julho seguinte.

Devo admitir, por outro lado, que tal concepção, ainda que embasada na melhor técnica tributária de interpretação da norma, não é incontestável. Tal fato origina-se, a meu ver, na redação pouco feliz do dispositivo em comento, gerando dubiedades que vão de encontro à própria segurança jurídica dos administrados.

Saliente-se ainda o fato de que a jurisprudência desse colegiado é remansosa no sentido de entender a base de cálculo da contribuição como o valor do faturamento do sexto mês anterior, contrariamente ao defendido pela recorrente. Exemplificando, temos:

*“PIS – LC 7/70 – Ao analisar o disposto no parágrafo único da Lei Complementar 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 mercadorias e prestação de serviços). A base de cálculo da contribuição em comento permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da MP. 1.212/95, quando a partir dos efeitos desta, a base de cálculo do PIS passou a ser considerado o faturamento do mês anterior. Recurso a que se dá provimento.” (Recurso RD/201-0.337, Processo n° 13971.000631/96-08, Rel. Cons. Maria Teresa Martínez López, decisão por maioria, DJU I de 19.12.00, p. 8)*

O Superior Tribunal de Justiça, através de sua Primeira Seção, tornou pacífico o entendimento exarado no Acórdão recorrido, consoante se depreende da ementa a seguir transcrita:

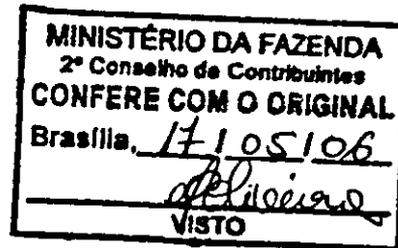
*“Sabe-se que, em relação ao PIS, é a Lei Complementar que, instituindo a exação, estabeleceu fato gerador, base de cálculo e contribuintes.*

[...]



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 13832.000127/99-64  
Recurso n° : 127.989  
Acórdão n° : 203-10.878



*Doutrinariamente, diz-se que a base de cálculo é a expressão econômica do fato gerador. É, em termos práticos, o montante, ou a base numérica que leva ao cálculo do quantum devido, medido este montante pela alíquota estabelecida.*

*Assim, cada exação tem o seu fato gerador e a sua base de cálculo próprios.*

*Em relação ao PIS, a Lei Complementar n° 07/70 estabeleceu duas modalidades de cálculo, ou forma de chegar-se ao montante a recolher:*

[...]

*Assim, em julho, o primeiro mês em que se pagou o PIS no ano de 1971, a base de cálculo foi o faturamento do mês de janeiro, no mês de agosto a referência foi o mês de fevereiro e assim sucessivamente (parágrafo único do art. 6°).*

*Esta segunda forma de cálculo do PIS ficou conhecido como PIS SEMESTRAL, embora fosse mensal o seu pagamento.*

[...]

*[...] o Manual de Normas e Instruções do Fundo de Participação PIS/PASEP, editado pela Portaria n° 142 do Ministro da Fazenda, em data de 15/07/1982 assim deixou explicitado no item 13:*

*A efetivação dos depósitos correspondentes à contribuição referida na alínea "b", do item I, deste Capítulo é processada mensalmente, com base na receita bruta do 6° (sexto) mês anterior (Lei Complementar n° 07, art. 6° e § único, e Resolução do CMN n° 174, art. 7° e § 1°).*

*A referência deixa evidente que o artigo 6°, parágrafo único não se refere a prazo de pagamento, porque o pagamento do PIS, na modalidade da alínea "b" do artigo 3° da LC 07/70, é mensal, ou seja, esta é a modalidade de recolhimento.*

[...]

*Conseqüentemente, da data de sua criação até o advento da MP n° 1.212/95, a base de cálculo do PIS FATURAMENTO manteve a característica de semestralidade."*

O referido voto esclarece quanto à correção monetária:

"[...]

*O normal seria a coincidência da base de cálculo com o fato gerador, de modo a ter-se como tal o faturamento do mês, para pagamento no mês seguinte, até o quinto dia.*

*Contudo, a opção legislativa foi outra. E se o Fisco, de moto próprio, sem lei autorizadora, corrige a base de cálculo, não se tem dúvida de que está, por via oblíqua, alterando a base de cálculo, o que só a lei pode fazer."*

*Dessarte, acolho a alegação da defesa relativamente à semestralidade da base de cálculo da exação."*

.....

**Recurso Especial improvido."**

(Resp n° 144.708, rel. Min. Eliana Calmon)



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13832.000127/99-64  
Recurso nº : 127.989  
Acórdão nº : 203-10.878

Em vista do exposto, no que se refere aos recolhimentos posteriores a 30/08/94, entendo que deva ser aplicada a semestralidade no cálculo do PIS com base na LC nº 7/70, com vistas à apuração dos valores a serem restituídos.

Sala das Sessões, em 30 de março de 2006.

*Leonardo de Andrade Couto*  
LEONARDO DE ANDRADE COUTO

