



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13832.000128/99-27  
Recurso nº : 127.987  
Acórdão nº : 203-10.787

MF-Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
de 12/01/01

2º CC-MF  
Fl.

Recorrente : ECTA-EXTRAÇÃO COM. E TRANSPORTES AREIA LTDA.  
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

**PIS. DECADÊNCIA.** DIREITO CREDITÓRIO RELATIVO A RECOLHIMENTOS OCORRIDOS MEDIANTE AS REGRAS ESTABELECIDAS PELA LEI COMPLEMENTAR N° 7/70. O prazo para o pedido de restituição de indébito é de dez anos a contar do fato gerador do tributo. (Precedentes do STJ - Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 435.835-SC).

**SEMESTRALIDADE.** BASE DE CÁLCULO. A base de cálculo da Contribuição para o PIS, até 29/02/1996 (IN SRF nº 002/96), 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 7/70, conforme entendimento da CSRF e do STJ.

**Recurso parcialmente provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **ECTA-EXTRAÇÃO COM. E TRANSPORTES AREIA 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, face à decadência. Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López, Cesar Piantavigna, Valdemar Ludvig e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva, que admitiam a restituição/compensação dos possíveis recolhimentos efetuados a partir de 30/08/1989, pela tese dos dez anos; II) por unanimidade de votos, para acolher a semestralidade com relação aos pagamentos não decaídos.

Sala das Sessões, em 21 de fevereiro de 2006.

*Antônio Bezerra Neto*  
Antônio Bezerra Neto  
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Emanuel Carlos Dantas de Assis e Mônica Monteiro Garcia de Los Rios (Suplente).

Ausente, justificadamente, a Conselheira Sílvia de Brito Oliveira

Eaal/inp

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
2º Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 13/04/06  
VISTO



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13832.000128/99-27  
Recurso nº : 127.987  
Acórdão nº : 203-10.787

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 13/04/06
VISTO

2º CC-MF  
FL

Recorrente : ECTA-EXTRAÇÃO COM. E TRANSPORTES AREIA LTDA.

## RELATÓRIO

Por bem descrever o fato adoto e transcrevo o relatório elaborado pela DRJ em Ribeirão Preto – SP:

*"A interessada acima qualificada ingressou com o pedido de fl. 01, requerendo a restituição do montante de R\$ 15.543,57 (quinze mil quinhentos e quarenta e três reais e cinqüenta e sete centavos), a preços de agosto de 1999, relativo a indébitos de contribuições para o PIS que teriam sido recolhidas a maior mensalmente nos períodos de 11 de setembro de 1989 a 30 de novembro de 1995, incidentes sobre os fatos geradores ocorridos nos meses de competência de junho de 1989 a outubro de 1995, cumulada com a compensação de créditos tributários vencidos e/ou vincendos de sua responsabilidade, administrados pela Secretaria da Receita Federal.*

*Para comprovar os indébitos do PIS, anexou ao seu pedido os demonstrativos de fls. 51/53 denominados "Planilha: PIS Receita Operacional" e "Tabela de Correção", bem como os Darfs de fls. 03 a 50.*

*O pedido foi inicialmente analisado pela Delegacia da Receita Federal (DRF) em Marília, SP, que o indeferiu, conforme Decisão SASIT nº 2000/884, às fls. 205/216, alegando, em síntese: preliminarmente, a decadência do direito de a interessada pleitear a restituição dos indébitos pagos após cinco anos, contados da data de extinção do respectivo crédito tributário pelo pagamento, nos termos do Código Tributário Nacional (CTN), art. 165, I, c/c o art. 168, I, do PGFN/CAT/Nº 1.538, de 1999, e do Ato Declaratório SRF nº 96, de 1999; e, no mérito, que o prazo de recolhimento do PIS, previsto na Lei Complementar (LC) nº 7, de 1970, art. 6º, parágrafo único, foi alterado de semestral para trimestral, em relação aos fatos geradores ocorridos entre 1º de janeiro a 31 de julho de 1989, inclusive com correção monetária pelo BTNF (Leis nº 7.691, de 1988, arts. 1º, III, e 3º, II, "b", e nº 7.799, de 1989, arts. 67, V, e 69, IV, "b"), e para mensal, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de agosto de 1989 (Leis nº 8.218, de 1991, art. 2º, IV, nº 8.383, de 1991, arts. 52, IV, e 53, IV, nº 8.850, de 1994, art. 2º, e nº 8.981, de 1995, art. 83, III), permanecendo assim até o advento da Medida Provisória nº 1.212, de 28/11/1995. Como o indébito reclamado resultou, exclusivamente, da interpretação equivocada de que o prazo de recolhimento fixado por aquela LC permaneceu inalterado até o advento desta MP e sem correção monetária dos valores, não há que se falar em recolhimentos a maior.*

*Cientificada desse despacho decisório e inconformada com o indeferimento do seu pedido, a interessada interpôs a impugnação às fls. 222/234, requerendo a esta DRJ a reforma da decisão proferida por aquela DRF, para o fim de lhe reconhecer o direito à repetição dos indébitos fiscais e autorizada a compensação pleiteada, alegando, em síntese:*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13832.000128/99-27  
Recurso nº : 127.987  
Acórdão nº : 203-10.787

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 13/04/06
VISTO

2º CC-MF  
FL

### 1) Os fatos

*Tomou conhecimento do indeferimento do seu pedido de compensação de valores recolhidos indevidamente a título de PIS, sob a alegação de ter decorrido o prazo decadencial para exercer seu direito e que não foi comprovado pagamento a maior.*

### 2) O equívoco da Receita Federal

*O prazo para se reaver o imposto pago a mais é de prescrição e não de decadência.*

*Cumpre, ainda, observar que não pleiteou restituição e sim compensação de tributos pagos indevidamente.*

*A confusão talvez tenha tido início, a partir da protocolização do pedido de compensação, pois, por exigência da própria Receita Federal, o pedido de compensação deve ser precedido de um pedido de restituição.*

### 3) A contribuição que gerou o indébito (PIS)

*O montante do indébito fiscal apurado e reclamado resultou de diferenças entre as contribuições recolhidas, nos termos dos Decretos-lei n.º 2.445 e n.º 2.449, ambos de 1988, julgados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal (STF), e as devidas nos termos da Lei Complementar (LC) n.º 7, de 1970.*

*Isto gerou um direito à compensação dos valores recolhidos indevidamente a título de PIS, como é o caso explicitado, por meio do pedido de compensação, ora em questão, negado pela Receita Federal sob o argumento de que estaria extinto o prazo de repetição de tais indébitos por ter decorrido mais de cinco anos dos pagamentos a maior.*

### 4) O direito de compensar administrativamente

*Declarada a inconstitucionalidade dos Decretos-lei n.º 2.445 e n.º 2.449, ambos de 1988, que haviam introduzido modificações na LC n.º 7, de 1970, faz jus a créditos relevantes.*

*Assim, nos termos da Lei n.º 8.383, de 30/12/1991, art. 66, e do Decreto n.º 2.138, de 29/01/1997, tem direito à restituição e/ ou compensação dos valores recolhidos indevidamente com créditos tributários de sua responsabilidade.*

### 5) O fundamento constitucional do direito de compensar

*Às fls. 227/230, teceu longo comentário sobre compensação de indébitos fiscais com créditos tributários, demonstrando que é um direito garantido pela Constituição Federal, fundamentado nos princípios da cidadania, justiça, isonomia, propriedade e moralidade, concluindo que os contribuintes têm direito à compensação de seus créditos resultantes de recolhimentos de tributos a maior ou indevidos com tributos por eles devidos e que a denegação a esse direito afronta a Constituição.*

### 6) Decadência e prescrição (o porquê do equívoco)

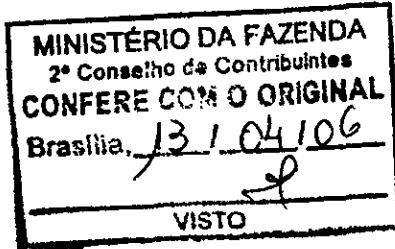
*Decadência e prescrição são institutos jurídicos distintos e, no que diz respeito à obrigação tributária principal, estão claramente colocados no Código Tributário Nacional (CTN), arts. 173 e 174. O primeiro cuida da extinção do direito de lançar o tributo e o segundo da extinção do direito de cobrá-lo.*

*A decadência extingue o direito de lançar o tributo e a prescrição extingue a ação destinada à sua cobrança. Não tendo o legislador reportado explicitamente à*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13832.000128/99-27  
Recurso nº : 127.987  
Acórdão nº : 203-10.787



*decadência e prescrição, resta ser resolvida a questão de saber se de uma de outra está cuidando o caso.*

*Tanto a prescrição como a decadência são causas extintivas de direitos e se destinam a evitar que se eternizem pendências nas quais alguém tem direito mas não o exerce. Mesmo assim, não se confundem, são institutos distintos.*

#### *7) A decadência e prescrição (como distingui-las)*

*Neste tópico, às fls. 231/233, discorreu sobre decadência e prescrição, conceituando e definindo cada um delas e concluindo que se trata de institutos diferentes. A decadência diz respeito apenas aos direitos potestativos enquanto a prescrição diz respeito aos direitos a uma prestação.*

*Assim, a exemplo do que ocorreu com referência ao exercício das ações condenatórias, surgiu a necessidade de se estabelecer também um prazo para o exercício de alguns dos direitos potestativos, isto é, aqueles cuja falta de exercício concorre de forma mais acentuada para perturbar a paz social. Seja como for, não se pode confundir a decadência com a prescrição.*

#### *8 – Conclusão*

*Pelas razões expostas concluiu que o seu direito material de repetir e/ou compensar os indébitos pleiteados não se extinguiu pelo decurso de tempo como quer crer a Receita Federal.”*

Em decisão de fls. 239 a 248, a DRJ em Ribeirão Preto – SP acordou, por unanimidade de votos, em indeferir o pedido de restituição de indébitos relativos às contribuições para o PIS, cumulada com a compensação de créditos tributários vencidos e/ou vencidos, nos termos da ementa que se transcreve:

*“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Período de apuração: 01/06/1989 a 31/10/1995*

*Ementa: BASE DE CÁLCULO. SEMESTRALIDADE.*

*Considera-se ocorrido o fato gerador da contribuição para o PIS com a apuração do faturamento mensal, situação necessária e suficiente para que seja devida a contribuição.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Período de apuração: 11/09/1989 a 30/08/1994*

*Ementa: INDÉBITO FISCAL. RESTITUIÇÃO/ COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA.*

*A decadência do direito de se pleitear restituição e/ou compensação de indébito fiscal ocorre em cinco anos, contados da data de extinção do crédito tributário pelo pagamento, inclusive, na hipótese de ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.*

*RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO.*

*A restituição e/ou compensação de indébito fiscal com créditos tributários vencidos e/ou vencidos, está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do respectivo indébito.*

*Solicitação Indeferida”.*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13832.000128/99-27  
Recurso nº : 127.987  
Acórdão nº : 203-10.787

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada, às fls. 254 a 280, interpôs Recurso Voluntário tempestivo a este Conselho de Contribuintes, onde refutou os argumentos apresentados pela DRJ, reafirmou os tópicos trazidos anteriormente na impugnação e apresentou ainda jurisprudências que confirmam o seu entendimento.

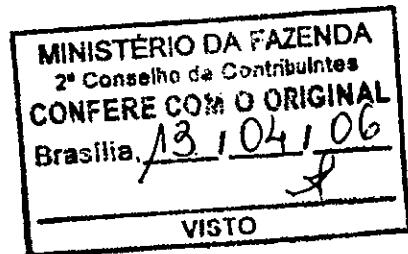
É o relatório.





Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13832.000128/99-27  
Recurso nº : 127.987  
Acórdão nº : 203-10.787



2º CC-MF  
FL.

## VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ANTONIO BEZERRA NETO

O recurso voluntário é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Trata o presente processo de pedido de repetição de indébito tributário de alegados recolhimentos a maior da contribuição para o PIS, nos períodos de apuração de abril de 1990 a junho de 1995, efetuados na forma dos Decretos-Leis nº 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo STF e retirados do mundo jurídico pela Resolução do Senado Federal nº 49/95.

No apelo apresentado a este Conselho a recorrente reeditou na íntegra todos os argumentos expendidos na sua manifestação de inconformidade. Alegou que o seu direito à repetição do indébito não havia decaído e que possuía os créditos requeridos, pois calculou a contribuição devida no período em que a recolheu a maior, aplicando a semestralidade da base de cálculo da contribuição, na forma do parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 7/70.

No confronto entre esses argumentos e os trazidos pela decisão recorrida, vejo que a lide cinge-se na fixação do termo inicial para a contagem do prazo para repetição de indébito tributário e na discussão sobre a semestralidade do PIS.

Desnecessário se faz a distinção entre prescrição e decadência, no caso do direito de repetir o indébito, quando este direito está claramente descrito em categorias jurídicos-positivas (arts. 165 e 168 do CTN). Não podemos nos afastar do fato de que, decadência e prescrição são, no dizer de Pontes de Miranda (Tratado do Direito Privado, vol.6, p.100) conceitos jurídicos-positivos.

Sobre prescrição e decadência, a doutrina de Eurico Marcos Diniz de Santi nos ensina com muita propriedade, calcada na importância de um princípio basilar do Direito – A Segurança Jurídica (Decadência e Prescrição no Direito Tributário, 2ª edição, Ed. Max Limonad, págs. 276/277):

*"A impossibilidade da ADIN reabrir o prazo da prescrição.*

*A máquina do tempo instalada no interior do direito não permite que seu operador navegue no passado que quiser, o passado do direito é repleto de cavidades obstruídas pelo fluir do tempo que se tornam inacessíveis pelo próprio direito. Quando tomado como fato jurídico, o tempo cristaliza a trajetória de posseivação no presente consolida juridicamente o passado. No direito tributário, a segurança jurídica garante a consolidação do passado impondo ao Legislativo, que produz leis, o limite da irretroatividade da lei; ao Executivo, que produz atos administrativos, o limite da decadência e ao Judiciário, que produz sentenças e acórdãos, o limite da prescrição. A segurança Jurídica, portanto, promove a legalidade, garantindo o passado da lei, sem deixar assumir a trajetória da lei no presente e os seus efeitos, ainda que no futuro essa lei deixe de ser lei.*

*(...) acórdão em ADIN que declarar a inconstitucionalidade da lei tributária serve de fundamento para configurar juridicamente o conceito de pagamento indevido, proporcionando a repetição do débito do Fisco somente se pleiteada tempestivamente em*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13832.000128/99-27  
Recurso nº : 127.987  
Acórdão nº : 203-10.787

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
2º Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 13/04/00  
VISTO

2º CC-MF  
Fl.

*face dos prazos de decadência e prescrição: a decisão em controle direto não tem o efeito de reabrir os prazos de decadência e prescrição.*

*Descabe, portanto, justificar que, com o trânsito em julgado do acórdão do STF, a reabertura do prazo de prescrição se dá em razão do princípio do actio nata. Trata-se de petição de princípio: significa sobrepor como premissa a conclusão que se pretende. O acórdão em ADIN não faz surgir novo direito de ação, serve tão-só como novo fundamento jurídico para exercitar o direito de ação ainda não desconstituído pela ação do tempo no direito.*

*Respeitados os limites do controle da constitucionalidade e da imprescritibilidade da ADIN, os prazos de prescrição do direito do contribuinte ao débito do Fisco permanecem regulados pelas três regras que construímos a partir dos dispositivos do CTN.”*

O § 1º do Decreto nº 2.346/97, que consolida normas de procedimentos a serem observadas pela Administração Pública Federal em razão de decisões judiciais, vincula a autoridade administrativa a decidir da seguinte forma, *verbis*:

*“§ 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.”* (grifei)

Sobredita ressalva no decreto regulamentador deixa patente que a declaração de inconstitucionalidade, mesmo com efeito *ex tunc*, não pressupõe que o ato/norma não tenha existido, pois o que não é não necessita ser desfeito (desconstituído), precisamente porque nunca existiu, nunca foi. Afinal, inexistência é conceito próprio do mundo dos fatos, nunca do mundo jurídico. O ato/norma inexistente seria sempre ineficaz, jamais convalescendo pela prescrição/decadência, o que não aconteceria com o ato/norma inválido(a), como é o caso, que seria eficaz enquanto não decretada a invalidade e poderia convalescer.

Diante desse quadro, fica fácil entender a Doutrina de Eurico de Santi, calcada acertadamente em princípio basilar ao Direito - Segurança Jurídica -, quando diz que a tese da possibilidade da ADIN reabrir prazo de prescrição/decadência recai na falácia da petição de princípio, pois aquilo que se tem que provar primeiro (a não-convalescência do ato), toma-se logo por conclusão. Na verdade, o que o Acórdão em ADIN faz, no dizer de Eurico de Santi, é fazer surgir *“novo fundamento jurídico para exercitar o direito de ação ainda não desconstituído pela ação do tempo no direito”*.

De fato as normas gerais e abstratas que regem a decadência e a prescrição produzem regras individuais e concretas que veiculam, em seu antecedente, o fato concreto do decurso do tempo qualificado pela omissão do contribuinte e, por consequência, a extinção do direito de pleitear o débito. O tempo, nesse caso é destacado como fato jurídico, fazendo com que o ato ainda eficaz e produzindo os seus efeitos, seja desconstituído pela ação do tempo no direito antes que a declaração de inconstitucionalidade produza também os seus efeitos invalidando o ato. Isso porque, no magistério de Ricardo Lobo Torres (A Declaração de Inconstitucionalidade e a restituição de tributos, p.99): *“O controle de legalidade não é absoluto, exige respeito do presente em que a lei é vigente (...) No campo tributário, especificamente, isso*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
2º Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 13/04/06  
VISTO

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13832.000128/99-27  
Recurso nº : 127.987  
Acórdão nº : 203-10.787

significa que a declaração de inconstitucionalidade não atingirá a coisa julgada, o lançamento definitivo, os créditos prescritos (...)".

Se admitirmos a imprescritibilidade da ADIN, sem o rompimento do processo de positivação do direito pela decadência/prescrição, teríamos que também admitir como corolário disso o absurdo de que todos os direitos subjetivos são imprescritíveis até que a constitucionalidade da lei seja objeto de controle pelo STF, disseminando-se, assim, sob o pretexto de se buscar a justiça, a total insegurança no direito, que é por sinal a maior das injustiças que o direito poderia permitir.

Dessa forma, não há como o administrador público afastar a prescrição/decadência na repetição de indébito tributário, mesmo quando a inconstitucionalidade for declarada depois da ocorrência desse fato jurídico, em face de tudo que foi dito alhures e das normas gerais e abstratas correspondentes a estes institutos estarem perfeitamente descritas em categorias jurídicos-positivas na figura dos arts. 165 e 168 do CTN, *verbis*:

Sobre a repetição de indébito dispõem os artigos 165, I e 168, I, do CTN, *verbis*:

*"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 hipóteses dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;" (grifei)*

#### Refutação da Tese dos "cinco mais cinco anos"

Releva ressaltar para os adeptos da tese dos "cinco mais cinco anos" que o § 1º do artigo 150 afirma que no lançamento por homologação o pagamento extingue o crédito tributário, por condição resolutória de ulterior homologação. Essa condição não descharacteriza a extinção do crédito no momento do pagamento do tributo, pois não impede a eficácia imediata do ato produzido. Aliás, tal aspecto foi ratificado pela Lei Complementar nº 118, de 9 de fevereiro de 2005, que definiu, em seu art. 3º, o momento da ocorrência da extinção do crédito tributário:

*"Art. 3º - Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei."*

Portanto, não há como se aceitar a tese de que no lançamento por homologação a extinção do crédito tributário se dá com a sua homologação, seja pelo decurso de prazo de cinco anos ou por ato da autoridade administrativa.



Processo nº : 13832.000128/99-27  
Recurso nº : 127.987  
Acórdão nº : 203-10.787

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 13/04/06
VISTO

2º CC-MF  
Fl.

Outrossim, o art. 173, I, não poderia ser utilizado para os defensores daquela tese. Explico-me melhor. É sabido que os argumentos utilizados pelos defensores dessa tese quanto à decadência de repetir o indébito foram extraídos a partir dos argumentos utilizados na análise do fenômeno da decadência do lançamento. Esse empréstimo de argumentos oriundos da situação de lançamento para a situação de repetição de indébito se escora em um forte pressuposto: que as situações sejam simétricas de forma que a argumentação utilizada em uma se amoldaria completamente na outra. Desse pressuposto pode-se extrair ainda uma outra consequência, se ambas as situações de fato forem dignas de simetria, qualquer falha, por exemplo, na argumentação concernente à decadência do lançamento irá refletir-se automaticamente nos pilares da argumentação atinente à decadência de repetir o indébito.

Quanto ao primeiro pressuposto, de plano verifica-se que as situações são assimétricas, pois mesmo que admitíssemos que o lançamento não se extingue com o pagamento antecipado, mas sim com sua homologação, não existe possibilidade alguma, nem teórica e nem muito menos prática, de se admitir que o pagamento indevido só possa ser repetido após a homologação do lançamento e não no dia seguinte ao evento que caracterizou o pagamento indevido, como vem sempre ocorrendo na praxe cotidiana. Por essa linha de raciocínio, o direito de pleitear o indébito só surgiria ao final do prazo de homologação tácita, de modo que o contribuinte ficaria impedido de pleitear a restituição antes do prazo de cinco anos para homologação, tendo que aguardar a extinção do crédito pela homologação, o que nos parece um absurdo.

Apenas para argumentar, mesmo que por absurdo admitíssemos o pressuposto de que ambas as situações são simétricas (lançamento e repetição de indébito), são muitos os argumentos que infirmam a tese dos “cinco mais cinco anos” no que diz respeito ao lançamento, senão vejamos.

De fato, o art. 173, I, não poderia ser utilizado para os defensores daquela tese pois o que se homologa não é o pagamento, mas sim a atividade, logo a falta do pagamento não enseja que se saia do escopo do art. 150, § 4º (lançamento por homologação) para adentrar a seara do lançamento de ofício (art. 173, I), numa interpretação sistemática totalmente incoerente.

#### CTN

*“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*  
*(...)" (grifei)*

Como se não bastassem essas falhas, ainda forte no mestre Eurico de Santi, a sobredita tese ainda recai em outro equívoco maior: ao interpretar o art. 173, I, tomou a expressão “poderia” como “poder-que-não-pode-mais”, como função demarcadora do prazo decadencial. Esqueceu-se o intérprete que “poder” não é conduta, é modalizador de conduta, imprestável, portanto, para ser demarcador do prazo decadencial. O intérprete deveria no caso ter tomado como conduta o primeiro momento que se “poderia lançar”, e não a perda do poder de lançar (último poderia), acarretando ainda um outro equívoco, qual seja, o desencadeamento do



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
2º Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 13.104.106  
VISTO

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13832.000128/99-27  
Recurso nº : 127.987  
Acórdão nº : 203-10.787

fenômeno da recursividade infinita. Pois, nada impede de a perda de poder sempre se instale novamente no antecedente da norma como hipótese para o surgimento de novo poder (173, I), em prazo subsequente, de forma que, ao cabo dessa "nova" competência, se dá novamente outro poderia, que outra vez, faz iniciar prazo para lançar e assim *ad eternum*. O absurdo e a insegurança no direito se instala, justamente o que a decadência e a prescrição desejam evitar.

Assim, concluo que o termo inicial para contagem do prazo prescricional/decadencial de cinco anos para repetição do indébito tributário é a data da extinção do crédito tributário (pagamento indevido).

Pelo exposto, considerando que a contribuinte protocolizou seu pedido de repetição em 30/08/1999 (doc. fl. 01), verifico os pagamentos efetuados antes de 30/08/1994 não podem ser restituídos e/ou compensados, por estarem prescritos/decaídos.

#### Semestralidade

Sobre a semestralidade, a recorrente defende que o sexto mês, previsto no art. 6º, da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, representa base de cálculo da contribuição.

A semestralidade aplicável até o período de fevereiro de 1996, nos termos da LC nº 7/70, é matéria já pacífica nesta Terceira Câmara, na esteira de decisões do Superior Tribunal de Justiça e da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Embora pessoalmente discorde do objeto desse consenso, curvo-me a ele e voto pela apuração da base de cálculo do PIS com base no faturamento do sexto mês anterior.

*Data maxima venia*, meu entendimento pessoal é de que a base de cálculo só existe, enquanto tal, porque reflete uma das facetas do fato jurídico tributário (econômica). Nesse ponto a doutrina e a jurisprudência também é mansa e pacífica. Consentir, então, que esse critério de quantificação do débito tome por medida algo diverso do fato que faz nascer a relação jurídica é literalmente querer destruir todo o arcabouço jurídico-tributário. Porém, numa interpretação do STJ, o legislador ordinário parece 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.

Pelas razões acima expostas, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para considerar como possível a restituição/compensação dos eventuais valores recolhidos a maior a título de PIS após 30/08/1994; e para que seja adotada como base de cálculo do PIS devido até 29/02/96 (IN SRF nº 06/2000), o faturamento do sexto mês anterior ao do fato gerador do tributo, sem correção monetária.

Sala das Sessões, em 21 de fevereiro de 2006.

*Ant. Bezerra*  
ANTONIO BEZERRA NETO