Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 27 / 02 / 07
Rubrica

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13832.000150/99-86
Recurso nº : 128.349
Acórdão nº : 204-00.250

Recorrente : SALIM TAUFIC
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 27 / 05 / 06
VISTO

NORMAS PROCESSUAIS.

REPETIÇÃO DE INDÉBITO. PRAZO DECADENCIAL. O termo inicial de contagem da decadência/prescrição para solicitação de restituição/compensação de valores pagos a maior não coincide com o dos pagamentos realizados, mas com o da resolução do Senado da República que suspendeu do ordenamento jurídico a lei declarada inconstitucional.

COMPENSAÇÃO. Os indébitos oriundos de recolhimentos efetuados nos moldes dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo STF, deverão ser calculados considerando que a base de cálculo do PIS, até a vigência da Medida Provisória nº 1.212/95, é o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária.

ATUALIZAÇÃO 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 08, 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 SALIM TAUFIC.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da Relatora-Designada.** Vencido o Conselheiro Henrique Pinheiro Torres (Relator). Designada a Conselheira Nayra Bastos Manatta para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2005.

Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Nayra Bastos Manatta
Relatora-Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Flávio de Sá Munhoz, Rodrigo Bernardes de Carvalho, Júlio César Alves Ramos, Sandra Barbon Lewis e Adriene Maria de Miranda.

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 22 / 05 / 06

Processo nº : 13832.000150/99-86
Recurso nº : 128.349
Acórdão nº : 204-00.250

Recorrente : SALIM TAUFIC

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos em tela, adoto e transcrevo o Relatório da Delegacia da Receita Federal de Julgamento:

A interessada acima qualificada ingressou com o pedido de fl. 01, requerendo a restituição do montante de R$ 6.606,36 (seis mil seiscentos e seis reais e trinta e seis centavos), a preços de setembro de 1999, relativo a indébitos de contribuições para o PIS que teriam sido recolhidas a maior mensalmente nos períodos de 04 de outubro de 1989 a 07 de julho de 1994, incidentes sobre os fatos geradores ocorridos nos meses de competência de setembro de 1989 a junho 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. 26/28 denominados "Planilha: PIS Receita Operacional" e "Tabela de Correção", bem como os Darfs de fls. 04 a 25.

O pedido foi inicialmente analisado pela Delegacia da Receita Federal (DRF) em Marília, SP, que o indeferiu, conforme Decisão SASIT n.º 2000/855, às fls. 215/226, 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 n.º 96, de 1999; e, no mérito, que o prazo de recolhimento do PIS, previsto na Lei Complementar (LC) n.º 7, de 1970, art. 6º, parágrafo único, foi alterado de semestral para trimestral, em relação aos fatos geradores ocorridos entre 1º de janeiro de 1989 a 31 de julho de 1991, inclusive com correção monetária pelo BTNF (Leis n.º 7.691, de 1988, arts. 1º, III, e 3º, II, "b", e n.º 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 1991 (Leis n.º 8.218, de 1991, art. 2º, IV, n.º 8.383, de 1991, arts. 52, IV, e 53, IV, n.º 8.850, de 1994, art. 2º, e n.º 8.981, de 1995, art. 83, III), permanecendo assim até o advento da Medida Provisória n.º 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. 232/244, 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:

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. 237/240, 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 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 exercita. Mesmo assim, não se confundem, são institutos distintos.

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

Neste tópico, às fls. 241/243, 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.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou o entendimento adotado por meio da seguinte ementa:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/09/1989 a 30/06/1994

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: 04/10/1989 a 07/07/1994

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 compensaçãode indébito fiscal com créditos tributários vencidos e/ ou vincendos, está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do respectivo indébito.

Solicitação Indeferida

Não conformada com o entendimento proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, a contribuinte recorreu a este Conselho solicitando a reforma da decisão de primeira instância.

É o relatório.

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
HENRIQUE PINHEIRO TORRES

Como relatado, trata-se de pedido de restituição e compensação dos valores recolhidos a título de PIS que a reclamante entende haver pagado a maior, no período compreendido entre setembro de 1989 a junho de 1994. Por meio do Acórdão nº 4.122, de 01/09/2003, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto - SP indeferiu o pleito da interessada, sob alegação de que o direito de repetir os créditos requeridos havia sido alcançado pela decadência.

O cerne do litígio a ser aqui dirimido resume-se, portanto, à questão do prazo para repetir eventuais indébitos dessa contribuição.

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. Nos casos em que houvesse resolução do Senado suspendendo a execução de lei declarada inconstitucional em controle difuso pelo STF, a jurisprudência dominante nos Conselhos de Contribuintes e, também, na Câmara Superior de Recursos Fiscais é no sentido de que o prazo para repetição de eventual indébito contava-se a partir da publicação do ato senatorial. Especificamente, para a hipótese de restituição de pagamentos efetuados a maior por força dos inconstitucionais Decretos-Leis nºs 2.445/1988 e 2.449/1988, o marco inicial da contagem da prescrição, consoante a jurisprudência destes colegiados, é 10 de outubro de 1995, data de publicação da Resolução 49 do Senado da República. Entretanto, 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 nº 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.

Diante do exposto e considerando que no caso em análise o pedido foi formulado em 22 de setembro de 1999, eventuais indébitos relativos a pagamentos efetuados até 21 de setembro de 1999 encontravam-se prescritos. Como no caso em questão os supostos indébitos referem-se a pagamentos efetuados até 07 de julho de 1994, não há como deixar de reconhecer que o direito à repetição de todos os créditos pleiteados foi alcançado pela prescrição.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2005.

HENRIQUE PINHEIRO TORRES

Processo nº : 13832.000150/99-86
Recurso nº : 128.349
Acórdão nº : 204-00.250

VOTO DA CONSELHEIRA-DESIGNADA
NAYRA BASTOS MANATTA

O recurso preenche os requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Como relatado, trata-se de pedido de restituição e compensação dos valores recolhidos a título de PIS que a reclamante entende haver 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 de Despacho Decisório o Delegado da Receita Federal em Araçatuba/SP indeferiu o pleito formulado pela contribuinte, sob alegação de que os créditos requeridos haviam sido alcançados pela decadência. Entendimento este mantido pela DRJ-Ribeirão Preto/SP no indeferimento da solicitação interposta pela contribuinte, que acresceu ainda como motivo para não concessão do pedido que restituição pleiteado o fato de a base de cálculo do PIS ser o faturamento do próprio mês de ocorrência do fato gerador.

A propósito da questão da decadência, peço licença aos meus pares para adotar como razão de decidir os argumentos do Conselheiro Renato Scalco Isquierdo, exteriorizados no voto proferido quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 116.520, consubstanciado no Acórdão nº 203-07.487, onde destaco:

> *A apreciação que se pretende nesta assentada diz respeito ao prazo prescricional de 05 (cinco) anos para o exercício do direito de pleitear a restituição de indébitos tributários, previsto no artigo 165 do Código Tributário Nacional – CTN, que fundamentou o indeferimento do pleito pela autoridade julgadora monocrática.*
>
> *A propósito, entendo que o prazo contido no citado dispositivo do CTN não se aplica ao presente caso, primeiro porque, no momento do recolhimento, a legislação então vigente e a própria Administração Tributária que, de forma correta, diga-se de passagem, porquanto em obediência a determinação legal em pleno vigor, não permitia outra alternativa para que a recorrente visse cumprida sua obrigação de pagar e, segundo, porque, em nome da segurança jurídica, não se pode admitir a hipótese de que a contagem de prazo prescricional, para o exercício de um direito, tenha início antes da data de sua aquisição, o qual somente foi personificado, de forma efetiva, mediante a edição da Resolução do Senado Federal nº 49/95.*
>
> *Somente a partir da edição da referida Resolução do Senado é que restou pacificado o entendimento de que a cobrança da Contribuição para o PIS deveria limitar-se aos parâmetros da Lei Complementar nº 07/70, sem os efeitos dos decretos-leis declarados inconstitucionais.*
>
> *A jurisprudência emanada dos Conselhos de Contribuintes caminha nessa direção, conforme se pode verificar, por exemplo, do julgado cujos excertos, com a devida vênia, passo a transcrever, constantes do Acórdão n.º 108-05.791, Sessão de 13/07/99, da lavra do i. Conselheiro Dr. José Antonio Minatel, que adoto como razões de decidir:*
>
> *EMENTA*

'RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO – CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA – INTELIGÊNCIA DO ART. 168 DO CTN – O prazo para pleitear a restituição ou compensação de tributos pagos indevidamente é sempre de 5 (cinco) anos, distinguindo-se o início de sua contagem em razão da forma em que se exterioriza o indébito. Se o indébito exsurge da iniciativa unilateral do sujeito passivo, calcado em situação fática não litigiosa, o prazo para pleitear a restituição ou a compensação tem início a partir da data do pagamento que se considera indevido (extinção do crédito tributário). Todavia, se o indébito se exterioriza no contexto de solução jurídica conflituosa, o prazo para desconstituir a indevida incidência só pode ter início com a decisão definitiva da controvérsia, como acontece nas soluções jurídicas ordenadas com eficácia erga omnes, pela edição de resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional, ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência de exação tributária anteriormente exigida.

VOTO

'[...].

Voltando, agora, para o tema acerca do prazo de decadência para pleitear a restituição ou compensação de valores indevidamente pagos, à falta de disciplina em normas tributárias federais de escalão inferior, tenho como norte o comando inserto no art. 168 do Código Tributário Nacional, que prevê expressamente:

'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 art. 165, da data da extinção do crédito tributário.

II – na hipótese do inciso III do art. 165, 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.'

Veja-se que o prazo é sempre de 5 (cinco) anos, sendo certo que a distinção sobre o início da sua contagem está assentada nas diferentes situações que possam exteriorizar o indébito tributário, situações estas elencadas, com caráter exemplificativo e didático, pelos incisos do referido art. 165 do CTN, nos seguintes termos:

'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 parágrafo 4º do art. 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;

II – 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;

III – reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.'

O direito de repetir independe dessa enumeração das diferentes situações que exteriorizam o indébito tributário, uma vez que é irrelevante que o pagamento a maior tenha ocorrido por erro de interpretação da legislação ou por erro na elaboração do

*documento, posto que **qualquer valor pago além do efetivamente devido será sempre indevido,** na linha do princípio consagrado em direito que determina que 'todo aquele que recebeu o que lhe não era devido fica obrigado a restituir', conforme previsão expressa contida no art. 964 do Código Civil.*

*Longe de tipificar numerus clausus, resta a função meramente didática para as hipóteses ali enumeradas, sendo certo que os incisos I e II do mencionado artigo 165 do CTN voltam-se mais para as constatações de erros consumados em **situação fática não litigiosa,** tanto que aferidos unilateralmente pela iniciativa do sujeito passivo, enquanto que o inciso III trata de indébito que vem à tona por deliberação de autoridade incumbida de dirimir **situação jurídica conflituosa,** daí referir-se a 'reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória'.*

*Na primeira hipótese (incisos I e II) estão contemplados os pagamentos havidos por erro, quer seja ele de fato ou de direito, em que o juízo do indébito opera-se unilateralmente no estreito círculo do próprio sujeito passivo, sem a participação de qualquer terceiro, seja a administração tributária ou o Poder Judiciário, daí a pertinência da regra que fixa o prazo para desconstituir a indevida incidência já a partir da data do efetivo pagamento, ou da "data da extinção do crédito tributário", para usar a linguagem do art. 168, I, do próprio CTN. Assim, quando o indébito é exteriorizado em **situação fática não litigiosa,** parece adequado que o prazo para exercício do direito à restituição ou compensação possa fluir imediatamente, pela inexistência de qualquer óbice ou condição obstativa da postulação pelo sujeito passivo.*

*O mesmo não se pode dizer quando o indébito é exteriorizado no contexto da **solução jurídica conflituosa,** uma vez que o direito de repetir o valor indevidamente pago só nasce para o sujeito passivo com a decisão definitiva daquele conflito, sendo certo que ninguém poderá estar perdendo direito que não possa exercitá-lo. Aqui, está coerente a regra que fixa o prazo de decadência par pleitear a restituição ou compensação só a partir "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" (art. 168, II, do CTN). Pela estreita similitude, o mesmo tratamento deve ser dispensado aos casos de soluções jurídicas ordenadas com eficácia erga omnes, como acontece na hipótese de edição de resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional, ou na situação em que é editada Medida Provisória **ou mesmo ato administrativo** para reconhecer a impertinência da exação tributária anteriormente exigida.*

Esse parece ser, a meu juízo, o único critério lógico que permite harmonizar as diferentes regras de contagem de prazo previstas no Estatuto Complementar (CTN). Nessa mesma linha também já se pronunciou a Suprema Corte, no julgamento do RE .º 141.331-0 em que foi relator o Ministro Francisco Resek, em julgado assim ementado:

'Declarada a inconstitucionalidade das normas instituidoras do depósito compulsório incidente na aquisição de automóveis (RE 121.136), surge para o contribuinte o direito à repetição do indébito, independentemente do exercício financeiro em que se deu o pagamento indevido.' (Apud OSWALDO OTHON DE PONTES SARAIVA FILHO – In 'Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário' – pág. 290 – Editora Dialética – 1.999)'

Nessa linha de raciocínio, pode-se dizer que, no presente caso, o indébito restou exteriorizado por situação jurídica conflituosa, hipótese em que o pedido de restituição

tem assento no inciso III do art. 165 do CTN, contando-se o prazo de prescrição a partir da data de publicação da Resolução do Senado Federal nº 49/95, que reconheceu a impertinência da exação tributária anteriormente exigida.

Assim, em razão do acima exposto, é de concluir-se não haver ocorrido a perda do direito de a recorrente pleitear a repetição do indébito referente aos pagamentos, objeto deste processo, pois o pedido de restituição/compensação em questão foi protocolado em 22 de setembro de 1999, ou seja, ainda dentro do período qüinqüenal legal para formular tal pretensão.

No tocante à semestralidade, a questão foi magistralmente enfrentada pelo Conselheiro Natanael Martins, no voto proferido quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 11.004, originário da 7ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes. Rendendo homenagem ao brilhante pronunciamento do insigne relator, transcrevo excerto desse voto para fundamentar minha decisão:

As autoridades administrativas, como visto no presente caso, promoveram o lançamento com base na Lei Complementar nº 07/70, justamente a que a reclamante traz à baila para demonstrar a impropriedade do ato administrativo levado a efeito.

É que, na sistemática da Lei Complementar nº 07/70, a contribuição devida em cada mês, a teor do disposto no parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70, a seguir transcrito, deve ser calculada com base no faturamento verificado no sexto mês anterior:

"Art. 6º - A efetivação dos depósitos no Fundo correspondente à contribuição referida na alínea "b" do artigo 3º será processada mensalmente a partir de 1º de julho de 1971.

Parágrafo Único. A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente". (grifou-se).

Não se trata, à evidência, como crê o Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC n.º 56/95, bem como a r. Decisão de fls. 110/113, de mera regra de prazo, mas, sim, de regra ínsita na própria materialidade da hipótese da incidência, na medida em que estipula a própria base imponível da contribuição.

Neste sentido é o pensamento de Mitsuo Narahashi, externado em estudo inédito que realizou pouco após a edição da Lei Complementar n.º 07/70:

"Decorre, no texto acima transcrito, que a empresa não está recolhendo a contribuição de seis meses atrás. Recolhe a contribuição do próprio mês. A base de cálculo é que se reporta ao faturamento de seis meses atrás. O fato gerador (elemento temporal) ocorre no próprio mês em que se vence o prazo de recolhimento. Uma empresa que inicia suas atividades não tem débitos para com o PIS, com base no faturamento, durante os seis primeiros meses de atividade, ainda que já se tenha formado a base de cálculo dessa obrigação. Da mesma forma, uma empresa que encerra suas atividades agora, não recolherá a contribuição calculada sobre o faturamento dos últimos seis meses, pois, quando se completar o fato gerador, terá deixado de existir".

Outro não é o entendimento de Carlos Mário Velloso, Ministro do Supremo Tribunal Federal:

"... com a declaração de inconstitucionalidade desses dois decretos-leis, parece-me que o correto é considerar o faturamento ocorrido seis meses anteriores ao cálculo que vai ser pago. Exemplo, calcula-se hoje o que se vai pagar em outubro. Então, vamos apanhar o faturamento ocorrido seis messes anteriores a esta data" (Mesa de Debates do VIII Congresso Brasileiro de Direito Tributário, "in" Revista de Direito Tributário n.º 64, pg.149, Malheiros Editores).

Geraldo Ataliba, de inesquecível memória, e J. A .Lima Gonçalves, em parecer inédito sobre a matéria, espancando qualquer dúvida ainda existente, asseveraram:

"O PIS é obrigação tributária cujo nascimento ocorre mensalmente. O fato "faturar" é instantâneo e renova-se a cada mês, enquanto operante a empresa.

A materialidade de sua hipótese de incidência é o ato de " faturar", e a perspectiva dimensível desta materialidade – vale dizer, a base de cálculo do tributo – é o volume do faturamento.

O período a ser considerado – por expressa disposição legal - para "medir" o referido faturamento, conforme já assinalado, é mensal. Mas não é – e nem poderia ser – aleatoriamente escolhido pela intérprete ou aplicador da lei.

A própria lei complementar n.º 7/70 determina que o faturamento a ser considerado, para a quantificação da obrigação tributária em questão, é o do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato imponível.

"Dispõe o transcrito parágrafo único do artigo 6º:

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

Não há como tergiversar diante da clareza da previsão.

Este é um caso em que – ex vi de explícita disposição legal – o autolançamento deve tomar em consideração não a base do próprio momento do nascimento da obrigação, mas, sim, a base de um momento diverso (e anterior).

Ordinariamente, há coincidência entre os aspectos temporal (momento do nascimento da obrigação) e aspecto material. No caso, porém , o artigo 6º da Lei Complementar n.º 7/70 é explícito: a aplicação da alíquota legal (essência substancial do lançamento) far-se-á sobre base seis meses anterior, isso configura exceção (só possível porque legalmente estabelecida) à regra geral mencionada.

A análise da seqüência de atos normativos editados à partir da Lei Complementar n.º 7/70, evidencia que nenhum deles... com exceção dos já declarados inconstitucionais decretos-leis nº 2.445 e 2.449/88 – trata da definição da base de cálculo do PIS e respectivo lançamento (no caso, autolançamento) .

Deveras, há disposição acerca (I) do prazo de recolhimento do tributo e (II) da correção monetária do débito tributário. Nada foi disposto, todavia, sobre a correção monetária da base de cálculo do tributo (faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato imponível).

Consequentemente , esse é o único critério juridicamente aplicável."

Se se tratasse de mera regra de prazo, a Lei Completar, à evidência, não usaria a expressão "a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro;

a de agosto com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente", mas simplesmente diria: "o prazo de recolhimento da contribuição sobre o faturamento, devido mensalmente, será o último dia do sexto mês posterior".

Com razão, pois, a jurisprudência da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, que, por unanimidade de votos, vem assim se expressando:

Acórdão n.º 101-87.950:

"PIS/FATURAMENTO – CONTRIBUIÇÕES NÃO RECOLHIDAS - Procede o lançamento ex-officio das contribuições não recolhidas, considerando-se na base de cálculo, todavia, o faturamento da empresa de seis meses atrás vez que as alterações introduzidas na Lei Complementar n.º 07/70 pelos Dec.-leis n.º 2.245/88 e 2.449/88 foram considerados inconstitucionais pelo Tribunal Excelso (RE- 148754-2)".

Acórdão n.º 101-88.969

"PIS/ FATURAMENTO – Na forma do disposto na Lei Complementar n.º 07, de 07/09/70, e Lei Complementar n.º 17, de 12/12/73, a contribuição para o PIS/Faturamento, tem como fato gerador o faturamento e como base de cálculo o Faturamento de seis meses atrás, sendo apurado mediante a aplicação da alíquota de 0,75%. Alterações introduzidas pelos Decretos-Leis n.º 2.445/88 e 2.449/88, não acolhidas pelas Suprema Corte".

Resta registrar que o STJ, através das 1ª e 2ª Turmas da 1ª Seção de Direito Público já pacificou este entendimento.

Merece ainda ser aqui citado o entendimento do conselheiro Jorge Freire sobre matéria idêntica a aqui em análise, externado no voto proferido quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 116.000, consubstanciado no Acórdão nº 201-75.390:

E, neste último sentido, veio tornar-se consentânea a jurisprudência da CSRF[1] e também do STJ. Assim, calcado nas decisões destas Cortes, dobrei-me à argumentação de que deve prevalecer a estrita legalidade, no sentido de resguardar a segurança jurídica do contribuinte, mesmo que para isso tenha-se como afrontada a melhor técnica tributária, a qual entende despropositada a disjunção de fato gerador e base de cálculo. É a aplicação do princípio da proporcionalidade, prevalecendo o direito que mais resguarde o ordenamento jurídico como um todo.

E agora o Superior Tribunal de Justiça, através de sua Primeira Seção,[2] veio tornar pacífico o entendimento postulado pela recorrente, consoante depreende-se da ementa a seguir transcrita:

'TRIBUTÁRIO – PIS – SEMESTRALIDADE – BASE DE CÁLCULO – CORREÇÃO MONETÁRIA.

---

[1] O Acórdão nº CSRF/02-0.871[1] também adotou o mesmo entendimento firmado pelo STJ. Também nos RD nºs 203-0.293 e 203-0.334, j. em 09/02/2001, em sua maioria, a CSRF esposou o entendimento de que a base de cálculo do PIS refere-se ao faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador (Acórdãos ainda não formalizados). E o RD nº 203-0.3000 (Processo nº 11080.001223/96-38), votado em Sessões de junho do corrente ano, teve votação unânime nesse sentido.

[2] Resp nº 144.708, rel. Ministra Eliana Calmon, j. em 29/05/2001, acórdão não formalizado.

O PIS semestral, estabelecido na LC 07/70, diferentemente do PIS REPIQUE – art. 3º, letra "a" da mesma lei – tem como fato gerador o faturamento mensal.

Em benefício do contribuinte, estabeleceu o legislador como base de cálculo, entendendo-se como tal a base numérica sobre a qual incide a alíquota do tributo, o faturamento, de seis meses anteriores à ocorrência do fato gerador – art. 6º, parágrafo único da LC 07/70.

A incidência da correção monetária, segundo posição jurisprudencial, só pode ser calculada a partir do fato gerador.

Corrigir-se a base de cálculo do PIS é prática que não se alinha à previsão da lei e à posição da jurisprudência.

Recurso Especial improvido.'

Portanto, até a edição da MP nº 1.212/95, convertida na Lei nº 9.715/98, é de ser dado provimento ao recurso para que os cálculos sejam feitos considerando como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, tendo como prazos de recolhimento aquele da lei (Leis nºs 7.691/88; 8.019/90; 8.218/91; 8.383/91; 8.850/94; 9.069/95 e MP nº 812/94) do momento da ocorrência do fato gerador.

Diante do exposto, não há como negar que, até a entrada em vigor das alterações na legislação de regência do PIS, introduzidas pela Medida Provisória nº 1.212/1995, a base de cálculo dessa contribuição deve ser calculada com base no faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária.

No tocante à atualização dos valores do indébito, deve-se observar os índices estabelecidos nas normas legais da espécie, porquanto a correção monetária, em matéria fiscal, depende sempre de lei que a preveja.

Desse modo, a correção monetária dos indébitos, até 31.12.1995, deverá ater-se aos índices formadores dos coeficientes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08, de 27.06.97, que correspondem àqueles previstos nas normas legais da espécie, bem como aos admitidos pela Administração, com base nos pressupostos do Parecer AGU nº 01/96, para os períodos anteriores à vigência da Lei nº 8.383/91, quando não havia previsão legal expressa para a correção monetária de indébitos.

A partir de 01.01.96, sobre os indébitos passa 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 compensação ou restituição, e de 1%, relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada, por força do art. 39, § 4º, da Lei n.º 9.250/95.

Em resumo, é de se admitir o direito da Recorrente aos indébitos do PIS, recolhidos com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, considerando como base de cálculo, até o mês de fevereiro de 1996, o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, indébitos esses corrigidos segundo os índices formadores dos coeficientes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR Nº 08, de 27.06.97 até 31.12.1995, sendo que, a partir dessa data, passa 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 compensação ou restituição, e de 1%, relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.

Os indébitos assim calculados, depois de aferida a certeza e liquidez dos mesmos pela administração tributária, poderão ser compensados com parcelas de outros tributos e contribuições administrados pela SRF, observados os critérios estabelecidos na Instrução Normativa SRF nº 21, de 10.03.97, com as alterações introduzidas pela Instrução Normativa SRF nº 73, de 15.09.97.

Nestes termos, dou provimento parcial ao recurso.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2005.

NAYRA BASTOS MANATTA