MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 17 / 05 / 2004
VISTO

Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13839.004268/2002-80
Recurso nº : 124.192
Acórdão nº : 202-15.282

Recorrente : A. R. GUAZZELLI COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

PIS - REPETIÇÃO DE INDÉBITO – DECRETOS-LEIS Nºs 2.445/88 e 2.449/88 – 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 há de perder direito que não poderia exercitar. Na espécie, trata-se de direito creditório decorrente da retirada dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 do ordenamento jurídico brasileiro pela Resolução nº 49, do Senado Federal, publicada no DOU de 10/10/95. Assim, para que não seja atingido pela decadência, o pedido de reconhecimento do direito creditório deve ter sido apresentado até cinco anos, contados da data da publicação da referida Resolução.
Recurso ao qual se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **A. R. GUAZZELLI COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 05 de novembro de 2003

Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Ana Neyle Olímpio Holanda
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Nayra Bastos Manatta e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

cl/opr

Processo nº : 13839.004268/2002-80
Recurso nº : 124.192
Acórdão nº : 202-15.282

Recorrente : A. R. GUAZZELLI COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de pedido de restituição de valores que o sujeito passivo teria recolhido a maior, referentes à contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, pagos na forma dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88.

O sujeito passivo trouxe aos autos o arrazoado de fls. 02/03, onde argumenta que, com o reconhecimento da inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, voltou a ser aplicável a Lei Complementar nº 7, de 1970, que determinava a alíquota de 0,75% e a base de cálculo como o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador – auferir faturamento, destarte, requer a restituição dos valores pagos a maior diante de tais determinações.

Com o pedido inicial foi trazida a planilha de fl. 05, em que são apresentados comparativos entre os valores recolhidos e aqueles devidos, como também cópias de Declaração de Firma Individual, Documentos de Arrecadação de Receitas Federais – DARF de contribuição para o PIS de fls. 15/25 e cópias de declarações de Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas referentes aos anos de 1992 a 1994.

A Delegacia da Receita Federal em Jundiaí - SP deliberou no sentido de indeferir a solicitação, por entender que o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário, invocando para tanto os artigos 165, I, e 168, I, do Código Tributário Nacional, com fundamento no Ato Declaratório SRF nº 96, de 1999, o que implicaria a decadência do direito à restituição de todos os valores apresentados.

O sujeito passivo apresentou impugnação ao ato supra-referido, onde repisa o seu direito à restituição dos valores pagos com base nos inconstitucionais Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, frente às determinações da Lei Complementar nº 7, de 1970, que foi então revigorada, e, no tocante à decadência do direito de pleitear a restituição dos valores pagos a maior, afirma que, quando se tratar de tributos lançados por homologação, interpretando-se conjuntamente as determinações dos artigos 150, § 4º, 165 e 168 do Código Tributário Nacional, tem-se que a extinção do direito de pleitear a restituição ocorre após cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais cinco anos, contados da homologação tácita.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas – SP manifestou-se pelo indeferimento da solicitação, fundamentando sua posição no sentido de que o Superior Tribunal de Justiça – STJ já firmou seu entendimento de que o prazo de prescrição dos pedidos de restituição fundados na inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 iniciou-se com a publicação do acórdão do STF, reconhecendo aquela inconstitucionalidade, o que se deu em 04/03/1994, com a publicação da decisão do RE nº 148.754. Assim, desde março de 1999 estaria prescrito o direito da peticionante. Por outro lado, a Secretaria da Receita Federal tem posição bem fundamentada na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal - STF de que a

declaração de inconstitucionalidade não faz nascer novo prazo para o pedido de restituição diferente daquele veiculado pelo Código Tributário Nacional – CTN – cinco anos, contados da data do pagamento. Quanto à alegação de que, para os tributos lançados por homologação, o crédito tributário somente se considera extinto com a homologação expressa do lançamento ou, não havendo homologação expressa, com o decurso do prazo de cinco anos, contados do pagamento antecipado, não merece prosperar, vez que o artigo 150, § 4º, do CTN refere-se ao prazo para a Fazenda Pública homologar o pagamento antecipado, e não para estabelecer o momento em que o crédito se considera extinto, o que foi definido no § 1º do mesmo artigo.

Irresignada com o julgamento *a quo*, a interessada, tempestivamente, interpôs recurso voluntário, onde repisa os mesmos argumentos de defesa apresentados na impugnação, e conclui pugnando pelo reconhecimento do crédito tributário gerado pelos recolhimentos realizados a maior de contribuição para o PIS, para o fim de reformar o acórdão de primeira instância, julgando-se procedente o pedido de restituição, a manutenção de compensações de débitos vincendos, a homologação dos débitos compensados vencidos, a emissão de CND quando necessária, a não inclusão no CADIN e a suspensão de cobrança até o julgamento do mérito do recurso.

É o relatório.

Processo nº : 13839.004268/2002-80
Recurso nº : 124.192
Acórdão nº : 202-15.282

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

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

A questão central do dissídio posto nos autos cinge-se ao pleito de que seja acolhida a tese de que a base de cálculo da contribuição para o PIS seria o faturamento do sexto mês anterior àquele em que ocorreu o fato gerador (auferir faturamento), considerando-se as determinações do artigo 6º, e seu parágrafo único, da Lei Complementar nº 7, de 1970, isto para que seja a autora credora de valores pagos a maior, na vigência dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, possibilitando a compensação de tais quantias com tributos vencidos ou vincendos.

Entretanto, por ser prejudicial ao mérito, impende que se analise a questão da decadência do direito de restituição dos valores referentes a tais períodos.

A controvérsia acerca do prazo para a compensação ou restituição de tributos e contribuições federais, quando tal direito decorra de situação jurídica conflituosa, na qual se tenha por definido ser indevido o tributo, foi muito bem enfrentada pelo Conselheiro José Antônio Minatel, no Acórdão nº 108-05.791, cujo excerto transcrevo:

> *"[...].*
>
> *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 para 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 nº 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)."*

O entendimento do eminente julgador, corroborado pelo pronunciamento do Pretório Excelso, no RE nº 141.331-0, por ele colacionado, muito bem se aplica à espécie dos autos, pelo que o acato e tomo como fundamento para me posicionar no sentido de ter ocorrido a decadência do direito de pedir a restituição/compensação do tributo em foco, vez que os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 foram retirados do ordenamento jurídico brasileiro pela Resolução nº 49, do Senado Federal, publicada no DOU de 10/10/95. Isto porque, ao aderir a tal corrente doutrinária, concluo que a declaração de inconstitucionalidade promovida por intermédio de decisão plenária do Supremo Tribunal Federal, que veio a se tornar definitiva com seu trânsito em julgado, somente passará a ter os efeitos de sua aplicação *erga omnes*, a partir da suspensão pelo Senado Federal.

Na espécie, o pedido de restituição foi protocolizado em 26 de dezembro de 2002, portanto, depois de transcorridos os cinco anos da data da Resolução nº 49, do Senado Federal.

Processo nº : 13839.004268/2002-80
Recurso nº : 124.192
Acórdão nº : 202-15.282

Aqui impende ressaltar que, quando se tratar de compensações com o mesmo tributo, conforme determinado no artigo 66 da Lei nº 8.383, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 9.069, de 1995, despiciendo que seja formalizado pedido, subordinando-se apenas à existência do direito creditório, cabendo à Fazenda Pública a homologação do procedimento do sujeito passivo.

Na espécie, por se tratarem os créditos de valores decorrentes de situação jurídica litigiosa, não se cuida de simples homologação de compensação já efetuada, mas de reconhecimento do direito creditório, sujeitando-se o pedido à análise da extinção do direito consoante com a data em que foi formulado.

Quanto à análise do mérito, vez que extinto o direito ao crédito apresentado pela decadência, restará prejudicada, pois, conforme o artigo 28 do Decreto nº 70.235, de 1972, o mérito deverá ser examinado apenas nos casos em que não houver incompatibilidade com as preliminares.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 05 de novembro de 2003

ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA