MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº	13842.000463/99-61
Recurso nº	132.439 Voluntário
Matéria	Restituição/Compensação PIS
Acórdão nº	203-11.648
Sessão de	6 de dezembro de 2006
Recorrente	SUPERMERCADO HAWAÍ LTDA.
Recorrida	DRJ-CAMPINAS/SP

MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 06 / 06 / 07
Rubrica

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

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

Ementa: PIS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Na forma do § 1º do art. 150 do CTN, a extinção do crédito tributário se dá com o pagamento do crédito, sob condição resolutória de ulterior homologação.

REPETIÇÃO DE INDÉBITO. PRESCRIÇÃO/DECADÊNCIA. Extingue-se em cinco anos, contados da data do pagamento indevido, o prazo para pedido de compensação ou restituição de indébito tributário.

SEMESTRALIDADE. BASE DE CÁLCULO. A base de cálculo da Contribuição para o PIS, até 29/02/1996, é, segundo a interpretação do parágrafo único do art. 6º, da Lei Complementar nº 7/70, dada pelo STJ e pela CSRF, o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem atualização monetária.

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IRRETROATIVIDADE DAS LEIS. O disposto no § 5º do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 17 da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, segundo o qual considera-se homologada tacitamente a compensação objeto de pedido de compensação convertido em declaração de compensação que não seja objeto de despacho decisório proferido no prazo de cinco anos, contado da data do protocolo do pedido, independentemente

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 03 / 05 / 07
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

da procedência e do montante do crédito, aplica-se somente a partir de 30/10/2003.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, em dar provimento parcial ao recurso, nos seguintes termos: I) por maioria de votos, em negar provimento quanto à prejudicial de ocorrência da 'homologação tácita' das compensações pendentes (Dcomps). Vencidos os Conselheiros Sílvia de Brito Oliveira e Valdemar Ludvig; II) pelo voto de qualidade, em negar provimento, face à decadência dos períodos anteriores a 19/11/1994. Vencidos os Conselheiros Cesar Piantavigna, Sílvia de Brito Oliveira, Valdemar Ludvig e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda que afastavam a decadência; e III) por unanimidade de votos, em acolher a semestralidade.

ANTONIO BEZERRA NETO

Presidente

ODASSI GUERZONI FILHO

Relator

Participou, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro Eric Morais de Castro e Silva.

/eaal

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 03 / 05 / 07
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 03 / 05 / 07
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

Relatório

Trata o presente processo de Pedido de Restituição do PIS, tido pela interessada como recolhido a maior em face do confronto das normas da Lei Complementar nº 7/70 e das dos Decretos-Leis nºs. 2.445 e 2.448 de 1988, estes, ao final considerados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, no valor de R$ 24.661,24, entregue no dia **19/11/1999**, referente aos períodos de apuração de **outubro de 1989 a maio de 1995, recolhidos,** respectivamente, entre **10/07/1989 a 14/06/1995**. Posteriormente ao pedido de restituição foram entregues pedidos de compensação de débitos do SIMPLES, código 6106, a saber:

Código	Per. Apuração	Vencimento	Valor – R$	Data do Pedido de Compens.	Fls.
6106	outubro/1999	10/11/1999	4.885,43	19/11/1999	2
	novembro/1999	10/12/1999	5.203,19	10/12/1999	60
	dezembro/1999	10/01/2000	6.242,75	10/01/2000	63
	maio/2000	10/06/2000	3.070,25	12/06/2000	65
	junho/2000	10/07/2000	3.267,71	10/07/2000	66
	julho/2000	10/08/2000	3.200,00	25/08/2000	71

A autoridade fiscal indeferiu o pedido de restituição e, conseqüentemente, não homologou os pedidos de compensação, com decisão datada de 24/08/2004 (fls. 82 a 85), esta, cientificada ao sujeito passivo somente em **08/12/2004** (AR de fls. 93), sob o fundamento de que, em relação aos recolhimentos efetivados antes de 19/11/1994, transcorreram-se cinco anos até que fosse formalizado o pedido, tendo havido, portanto, a extinção do direito de pleitear a restituição, nos termos do Ato Declaratório SRF nº 96, de 26/11/1999. Quanto aos recolhimentos efetuados dentro dos cinco anos anteriores à entrega do pedido de restituição, considerou não existirem pagamentos indevidos, e, portanto, crédito algum do contribuinte, pois, segundo o Parecer PGFN/CAT 437/98, a Lei 7.691/88 revogou o parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 7/70, não sobrevivendo, portanto, o prazo de seis meses entre o fato gerador e o pagamento da contribuição.

Irresignada, a interessada apresentou impugnação em 16/12/2004 (fls. 95 a 122), por meio da qual pleiteia seja reconhecido o seu direito à restituição e homologada suas compensações, alegando, em síntese e fundamentalmente, que:

- o entendimento do STJ é de que a extinção do crédito tributário opera-se com a homologação do lançamento, o que, na prática resulta num prazo de dez anos: cinco para a homologação tácita e mais cinco para o exercício do direito à restituição de recolhimento indevido; e

- a doutrina e a jurisprudência posicionam-se no sentido de que a contribuição ao PIS devida em cada mês é calculada tendo por base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior, sem correção monetária.

A DRJ de Campinas indeferiu o pedido por meio do Acórdão DRJ/CPS nº 9.385, de 11 de maio de 2005 (fl. 129 a 134), ratificando todos os termos do Despacho Decisório do Serviço de Orientação e Análise Tributária-SEORT, da DRF de Campinas.

Diante dessa manifestação da DRJ a interessada apresentou Recurso Voluntário no qual repetiu todas as argumentações então apresentadas em sua peça impugnatória, acrescentando que seus pedidos de compensação estariam já homologados em face do descumprimento do prazo de trinta dias previsto no artigo 49 do Decreto 9.784/99, já que protocolizara o seu pedido em 19/11/1999 e o Despacho Decisório dando conta do indeferimento se dera em 01/12/2004 (sic). Acrescentou ainda que os débitos não homologados estão com a sua exigibilidade suspensa, de sorte que não poderia ser coagida a pagar o débito sob pena de inscrição em dívida ativa da União.

É o Relatório.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 03 / 05 / 07
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 03 / 05 / 07
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

Voto

Conselheiro ODASSI GUERZONI FILHO, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

Antes mesmo de analisar a prejudicial de decadência, consigno que as duas novas questões trazidas pela interessada na fase recursal, a rigor, são matérias preclusas, mas, pela relevância de uma delas, serão enfrentadas. São elas: *a) condição de suspensão da exigibilidade em que se encontram os débitos objetos dos pedidos de compensação do presente processo impediria o envio de intimação para pagar os débitos;* e *b) o descumprimento do prazo previsto no artigo 49 da Lei 9.784/99 por parte da autoridade administrativa em proferir o Despacho Decisório teria o efeito de homologar as compensações.*

Suspensão da exigibilidade dos débitos objetos do pedido de compensação

Não há nenhuma dúvida que a manifestação de inconformidade apresentada pela interessada coloca os débitos cuja compensação não tenha sido homologada na condição de "exigibilidade suspensa".

Entretanto, os parágrafos 6º, 7º, 8º, 9º, 10 e 11, do artigo 74, da Lei 9.430, de 27/12/1996, com as respectivas redações dadas pelo artigo 17 da Medida Provisória nº 135, de 30/10/2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29/12/2003, autorizam, melhor dizendo, determinam à autoridade administrativa, tão logo proferido o despacho decisório não homologatório das compensações, a cientificar do fato o sujeito passivo para que o mesmo opte, ou por pagar o débito (§ 7º), ou por apresentar manifestação de inconformidade (§ 9º).

Assim, a "Intimação" de fl. 140, contra a qual a interessada se insurgiu por conter um alerta sobre as conseqüências de não se adotar nenhuma das opções acima – o seu encaminhamento à cobrança executiva – não se encontra em desacordo com as normas que regem o instituto da compensação, ao contrário, está amparada pelo disposto no citado parágrafo 8º.

Para que não pairem dúvidas a respeito, transcrevo abaixo os referidos dispositivos legais:

> *"Art. 74.*
>
> *(...)*
>
> *§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.*
>
> *§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados.*

§ 8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º.

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não homologação da compensação.

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes.

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação."

Resta claro, portanto, que os débitos não homologados somente poderão ser cobrados efetivamente pela Fazenda Pública após o desfecho do presente processo na esfera administrativa.

Descumprimento do prazo de trinta dias para proferir a decisão x Homologação tácita da compensação

Ainda que a irresignação da recorrente tenha se apoiado em dispositivo legal incorreto, fez, ao final, surgir uma questão das mais relevantes, qual seja, a ocorrência ou não da **homologação tácita da compensação,** por ter transcorrido o prazo de **cinco anos** entre a data da entrega do pedido de compensação e a data em que o mesmo foi decidido pela autoridade administrativa.

Primeiramente, há que se afastar o dispositivo invocado – o artigo 49 da Lei 9.784/99, e trazer à baila os que realmente se aplicam ao caso.

Dispõe o artigo 49 da Lei 9.784/99:

"Art. 49. Concluída a instrução de processo administrativo, a Administração tem o prazo de até trinta dias para decidir, salvo prorrogação por igual período expressamente motivada."

Ora, a Lei nº 9.784/99 expressamente prevê sua aplicação subsidiária, ao definir, no seu artigo 69, que os procedimentos administrativos específicos "*continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei*". Assim, havendo disposição específica, vale esta por conta do princípio da especialidade.

A "*lei própria*" a que se refere o dispositivo acima é o Decreto 70.235/72, que trata exclusivamente do Processo Administrativo Fiscal Tributário, e nele, não há mais qualquer menção ou delimitação de prazo para que a autoridade administrativa conclua seus julgamentos. Havia, de fato, na redação original do artigo 27, a determinação "*O processo será julgado no prazo de trinta dias, a partir de sua entrada no órgão incumbido do julgamento*". Porém, em face de seu difícil, senão impossível, cumprimento – conseqüência da carência de recursos humanos suficientes para atender a demanda processual -, desde 10 de dezembro de 1997, com a edição da Lei nº 9.532, passou a ser esta a sua redação:

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 03 / 05 / 07
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 03 / 05 / 07
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

"Art. 27. Os processos remetidos para apreciação da autoridade julgadora de primeira instância deverão ser qualificados e identificados, tendo prioridade no julgamento aqueles que estiverem presentes as circunstâncias de crime contra a ordem tributária ou de elevado valor, este definido em ato do Ministro da Fazenda."

Assim, as regras do PAF não mais impõem aquela *camisa de força* às atividades de julgamento de processo, de modo que este tema do presente processo não está no descumprimento do prazo de trinta dias e deve ser analisado sob o lume de outros dispositivos legais, notadamente os relacionados ao instituto da compensação.

E sobre a compensação tributária, há que se destacar as alterações havidas nos últimos anos quanto aos procedimentos de sua execução, senão vejamos.

O artigo 49 da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, deu nova redação ao art. 74 da Lei nº 9.430/96, passando este a dispor que *"o sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão"*.

Em outras palavras, com essa alteração foi instituída a Declaração de Compensação, procedida pelo próprio contribuinte, tendo a mesma o efeito de extinguir o crédito tributário sob condição resolutória de sua ulterior homologação pela autoridade administrativa competente.

Assim, dispõe o parágrafo 1º do art. 74 da Lei nº 9430/96 (incluído pela Lei nº 10.637/2002), que a compensação será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração (DCOMP) na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

O parágrafo 2º, incluído pela Lei nº 10.637/2002, dá à compensação declarada à SRF o efeito de extinguir o crédito tributário sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

O parágrafo 3º, incluído pela Lei nº 10.637/2002, trata das hipóteses em que os débitos ou créditos não podem ser objeto de compensação.

O parágrafo 4º, incluído pela Lei nº 10.637/2002, merece sua reprodução literal, qual seja:

"§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo" (redação dada pelo artigo 49 da Lei 10.637, de 30/12/2002, conversão da MP 66, de 29/08/2002).

O alcance temporal desse novo dispositivo está previsto no artigo 68 da mesma lei, que diz:

"Art. 68. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:

I - a partir de 1º de outubro de 2002, em relação aos arts. 29 e 49

(...)" (grifo meu)

Assim, subsumindo os fatos do presente processo às regras acima descritas, temos que os **pedidos** de compensação entregues pela interessada nas datas de 19/11/1999, 10/12/1999, 10/01/2000, 12/02/2000, 10/07/2000 e 25/08/2000, ainda se encontravam pendentes de apreciação pela autoridade administrativa em **1º/10/2002**, tendo, por força do citado § 4º acima reproduzido, sido convertidos em **declarações de compensação** (DCOMP).

No ano seguinte, foram feitas novas alterações no artigo 74 da Lei nº 9.430/96, merecendo destaque para o presente caso a do parágrafo 5º, a saber:

> *"§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação"* (redação dada pelo artigo 17 da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, conversão da MP nº 135, de 30/10/2003).

Até a edição desse ato legal, portanto, não havia prazo limite para que a administração tributária homologasse os pedidos de compensação então entregues pelos contribuintes, de maneira que toda DCOMP entregue anteriormente a 30/10/2003 e cuja análise ou apreciação pela autoridade administrativa tenha se dado em período superior a cinco anos, contado a partir da data de sua protocolização, não pode ser considerada tenha sido homologada tacitamente, a teor do parágrafo § 5º acima reproduzido.

Se, de um lado, o alcance temporal do § 4º acima mencionado está claramente delineado quando diz que *"Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo (...)"*, o mesmo não se pode dizer, de outro, do § 5º, que deixa no ar uma ambigüidade por mim posta nos seguintes termos: *retroagiria e alcançaria a todos pedidos de compensação convertidos em DCOMP entregues em data anterior a 30 de outubro de 2003, ou se aplicaria somente às DCOMP entregues após referida data*?

Essa minha suposição quanto à ambigüidade presente no referido § 5º parece não existir se interpretados literalmente os enunciados dos artigos 29 e 70, da IN SRF 460, de 18/10/2004, que regulavam os procedimentos da autoridade administrativa para a análise das Declarações de Compensação, após as alterações acima mencionadas, senão vejamos:

> *"Art. 29. A autoridade da SRF que não-homologar a compensação cientificará o sujeito passivo e intimá-lo-á a efetuar, no prazo de trinta dias, contados da ciência do despacho de não-homologação, o pagamento dos débitos indevidamente compensados".*
>
> *§ (...)*
>
> *"§ 2º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de cinco anos, contados da data da entrega da Declaração de Compensação".*
>
> *"Art. 70. A data de início da contagem do prazo previsto no § 2º do art. 29, na hipótese de pedido de compensação convertido em Declaração de Compensação, é a data da protocolização do pedido na SRF".*

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 03 / 05 / 07
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

Ou seja, a própria Secretaria da Receita Federal admitiu o efeito retroativo do citado parágrafo 5º.

Tenho comigo, porém, que a segunda das alternativas deve prevalecer, haja vista a aplicação do princípio da irretroatividade das leis, ou seja, em princípio, os fatos regulam-se juridicamente pela lei em vigor na época de sua ocorrência.

Em princípio, pois o Código Tributário Nacional trata das hipóteses em que é possível a aplicação de lei nova a fatos ocorridos em momento anterior ao de sua vigência. Tais hipóteses estão previstas no artigo 106, incisos I e II, quais sejam, quando as leis forem interpretativas, ou quando, se referindo a atos ou fatos não definitivamente julgados, deixar de defini-los como infração; deixar de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão; e quando lhe cominar penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

E para o caso em que estamos debruçados nenhuma dessas hipóteses ocorreu.

Invoco julgado do Superior Tribunal de Justiça em que, embora tenha tratado de matéria envolvendo a decadência de ato administrativo, bem pode servir de lume para o presente caso, senão vejamos a sua ementa:

> *"MANDADO DE SEGURANÇA Nº 9.115-DF (2003/0101899-6). ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. ATO ADMINISTRATIVO. REVOGAÇÃO. VANTAGEM FUNCIONAL. DECADÊNCIA. LEI Nº 9.784/99. DIREITO ADQUIRIDO. A Lei nº 9.784/99, que disciplina o processo administrativo, estabeleceu em seu art. 54, o prazo de cinco anos para que a Administração Pública possa revogar seus atos. Contudo, dentro de uma lógica interpretativa, esse lapso temporal há de ser contado da vigência do dispositivo, e não da data em que o ato foi praticado, sob pena de se emprestar efeito retroativo à citada Lei. (...)".* (destaques meus)

Dito isto, pode-se afirmar que o argumento da interessada, ainda que formulado mediante a indicação de dispositivo legal inapropriado, não procede, ou seja, aquele seu pedido de compensação entregue no dia 19/11/1999, por força de dispositivo legal convertido em DCOMP, **não** foi homologado tacitamente, ainda que entre a data de sua protocolização e a data de sua apreciação tenha transcorrido o prazo de cinco anos.

Decadência – Prazo para repetir o PIS

No que se refere ao prazo para se formular o pedido de restituição, a DRJ, com base no CTN, artigo 165, inciso I, combinado com o artigo 168, *caput* e I e 150, § 1°, e no Ato Declaratório SRF n° 96, de 26 de novembro de 1999, interpretou que o prazo para repetição do indébito é de cinco anos, iniciando-se na data do pagamento indevido. Assim, levando em conta que o pedido de repetição foi formulado em **19 de novembro de 1999**, concluiu que o direito à restituição dos pagamentos efetuados até **18 de novembro de 1994** extinguiu-se.

É dessa forma que entendo deva ser resolvida a questão, não obstante a existência de opiniões em sentido diverso, aliás, em mais de uma direção e sob os mais variados argumentos.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 03 / 05 / 07
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

A repetição do indébito tributário está tratada nos 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)

De outra parte, no § 1º do artigo 150, consta que nos casos cujo lançamento se dá por homologação – como é o caso do PIS - o pagamento, feito antecipadamente pelo sujeito ao qual a legislação atribuiu o dever de fazê-lo, extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de ulterior homologação.

Desta forma, não é o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data de pagamento, que determina o momento de extinção do crédito tributário; é o próprio pagamento. Nem levarei adiante a discussão de que o CTN poderia ter sido mais claro ao tratar do assunto, já que, na modalidade de lançamento por homologação, da forma como está redigida a matéria que dele trata, fica-nos a impressão de que não há crédito tributário algum a ser extinto, visto que ainda não lançado. Assim, diante de uma antecipação (pagamento) à ação do Fisco (lançamento) feita pelo sujeito passivo, sobreviria o pronunciamento da Fazenda Pública (apurando a base de cálculo, aplicando a alíquota, atestando a data de vencimento etc.) homologando ou não aquele lançamento antecipado e, no mesmo momento, a "constituição", o "lançamento" de um crédito inexistente, visto que pago. Estamos diante, portanto, de uma modalidade de tributo sem lançamento.

Mas, retornando ao ponto central da discussão, é o pagamento que extingue o crédito, iniciando-se, neste momento, inclusive, a fruição do prazo de cinco anos que o sujeito passivo tem para repeti-lo, se for o caso. Ora, se pode o sujeito passivo, de imediato, exercer o direito à restituição, com base apenas no pagamento antecipado, ainda que pendente de homologação, não estaria corretamente equacionada a relação jurídica fisco-contribuinte se o curso do prazo do artigo 168 do CTN fosse submetido a outro termo que não seja o próprio pagamento antecipado, o qual, com apoio da legislação, para tal efeito, deve ser considerado como causa de extinção do crédito tributário. Sob tal prisma de análise, o prazo a que se refere o artigo 168 do CTN deve ser interpretado no sentido de que o contribuinte pode postular a restituição do tributo desde o momento em que efetuado o pagamento antecipado até o decurso do prazo de cinco anos.

Não é a condição resolutória que impede a eficácia imediata do ato (pagamento), mas apenas sujeita a sua validade, em caráter definitivo e vinculante para o Fisco, a um fato futuro e incerto que pode desconstituir-lhe a validade, com repercussão sobre a relação jurídica firmada. Assim, o pagamento antecipado, nos tributos sujeitos a lançamento

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 03 / 05 / 07
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 03 / 05 / 07
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

por homologação, não tem a sua eficácia inibida, tanto que no § 1º do artigo 150 expressamente menciona que há extinção do crédito tributário, embora não de modo definitivo.

Se não estava claro – e não estava mesmo, já que existem correntes de pensamento divergentes – agora temos o artigo 3º da Lei Complementar nº 118, de 9 de fevereiro de 2005, que, interpretando o inciso I do art. 168 do CTN, definiu, de uma vez por todas, o momento da ocorrência da extinção do crédito tributário:

> *"Art. 3ºPara 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.*

Da obra *"Direito Tributário Brasileiro"*, de autoria de Luciano Amaro, Editora Saraiva, 11ª Edição, 2005, às páginas 427 e 428, extraio o seguinte comentário:

> *"A restituição deve ser pleiteada no prazo de cinco anos, contados do dia do pagamento indevido, ou, no dizer inadequado do Código Tributário Nacional (art. 168, I), contados da 'data da extinção do crédito tributário'.*
>
> *Esse prazo – cinco anos contados da data do pagamento indevido – aplica-se, também, aos recolhimentos indevidos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, em relação aos quais o Código prevê que o pagamento antecipado (art. 150) 'extingue o crédito, sob condição resolutória' (§ 1º). O Superior Tribunal de Justiça, não obstante, entendeu que o termo inicial do prazo deveria corresponder ao término do lapso temporal previsto no artigo 150, § 4º, pois só com a 'homologação' do pagamento é que haveria 'extinção do crédito', de modo que os cinco anos para pleitear a restituição se somariam ao prazo de cinco anos que o fisco tem para homologar o pagamento feito pelo contribuinte. Opusemo-nos a essa exegese, que não resistia a uma análise sistemática, lógica e mesmo literal do código. O art. 3º da Lei Complementar n. 118/2005, à guisa de norma interpretativa (art. 4º, in fine), reiterou o que o art. 150, § 1º já dizia, ao estatuir que, para efeito do referido art. 168, I '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'."*

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 (tácita) ou por ato da autoridade administrativa (expressa), e que, a partir daí, ocorreria o início da contagem do prazo prescricional qüinqüenal. Essa formulação implica numa desatenção à ordem jurídica brasileira, que, desde o Império[1], passando pelo Código Civil de 1916, pelo Decreto 20.910, de 6/01/1932 e Decreto-Lei nº 4.597, de 19/08/1942, vem consagrando a **prescrição qüinqüenal** contra a Fazenda Pública.

Assim, considerando que o sujeito passivo protocolizou seu pedido de repetição em 19/11/1999 (doc. fl. 02), os pagamentos compreendidos no **período anterior a 19/11/1994**,

[1] "Art. 1º A prescripção de 5 anos posta em vigor pelo art. 20 da Lei de 30 de Novembro de 1841, com referência ao capítulo 209 do Regimento da Fazenda, a respeito da dívida passiva da Nação, opera a completa desoneração da Fazenda Nacional do pagamento da dívida, que incorre na mesma prescripção."

não podem ser restituídos e/ou compensados, fulminados que foram pelos institutos da decadência/prescrição.

Semestralidade

Resta analisar a matéria relativa ao crédito pleiteado com fundamento nos pagamentos efetuados no período posterior a 18/11/1994, ou seja, de 09/12/1994 a 14/06/1995, a qual está centrada na interpretação do art. 6º da Lei Complementar nº 7/70, ou a "semestralidade do PIS".

Apesar de, respeitosamente, considerar totalmente equivocado o entendimento quanto a esta matéria, que, afinal, restou pacificado, tanto no poder judiciário, quanto neste Colegiado, acolho, em nome da uniformização da jurisprudência, a tese da "semestralidade do PIS", sem atualização monetária.

Ademais, o próprio fisco acabou por reconhecê-la em face do Despacho nº SNF, de 6/11/2006, aprovado pelo Ministro da Fazenda, DOU de 16/11/2006, página 28, o Parecer PGFN/CRJ/Nº 2143/006, elaborado nos seguintes termos:

> *"Aprovo o PARECER PGFN/CRJ/Nº 2143/2006, de 30 de outubro de 2006, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, que concluiu pela dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos, bem como pela autorização de desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante, nas ações judiciais que visem obter a declaração de que o parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, trata da base de cálculo e não do prazo de recolhimento da contribuição para o PIS."*

Conclusão

Em face de todo o exposto, dou provimento parcial ao Recurso Voluntário para reconhecer como possível o direito ao crédito relativo aos valores recolhidos a maior a título de PIS **após 18/11/1999** e limitado à data de 14/06/1995, data do último pagamento tido como indevido, considerando-se, ainda, para a sua aferição, que a base de cálculo do PIS observe a "*tese da semestralidade*", sem atualização monetária. As homologações das compensações devem limitar-se ao montante do crédito que haver sido reconhecido.

Sala das Sessões, em 06 de dezembro de 2006.

ODASSI GUERZONI FILHO

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 03 / 05 / 07
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650