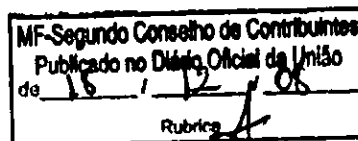




MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº 13891.000153/00-76
Recurso nº 131.758 Voluntário
Matéria Restituição/Compensação
Acórdão nº 202-19.105
Sessão de 05 de junho de 2008
Recorrente MADEPORTO COMÉRCIO DE MADEIRAS LTDA.
Recorrida DRJ em Ribeirão Preto - SP



ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/12/1988 a 30/06/1994

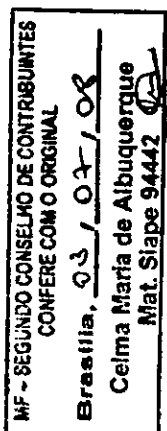
**RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL.
EFEITO DA RESOLUÇÃO Nº 49/95. SEMESTRALIDADE.**

Pedido de restituição de indébitos referentes à contribuição para o PIS formulado antes do prazo de cinco anos da data da publicação da Resolução nº 49, do Senado Federal, há de se manter afastada a decadência, devendo ser calculado o crédito mediante as normas da base de cálculo apurada com a semestralidade (0,75% do faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária). Declarada a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, opera-se o efeito *ex tunc*.

SÚMULA Nº 11 DO 2º CC.

A base de cálculo do PIS, prevista no art. 6º da Lei Complementar nº 7, de 1970, é o faturamento do sexto mês anterior, sem correção monetária.

Recurso provido em parte.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para afastar a decadência e reconhecer o direito de apurar o indébito do PIS, observado

[Assinaturas manuscritas]

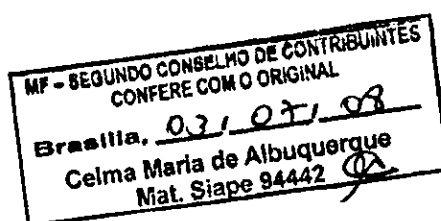
o critério da semestralidade da base de cálculo, nos termos da Súmula nº 11, do 2º CC.
Vencida a Conselheira Nadja Rodrigues Romero quanto à decadência.


ANTONIO CARLOS ATULIM

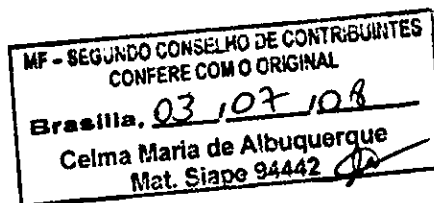
Presidente


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Relatora



Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Antônio Lisboa Cardoso, Antonio Zomer e Domingos de Sá Filho.



Relatório

Trata o presente de Pedido de Restituição/Compensação no qual a contribuinte pretende compensar recolhimentos indevidos, a título de PIS, com base nos inconstitucionais Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 com débitos vincendos de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Em prosseguimento, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe a decisão recorrida:

"A contribuinte acima identificada solicitou restituição/compensação da diferença entre os valores da contribuição ao Programa de Integração Social (PIS), recolhidos com base nos Decretos-lei nºs 2.445, de 29 de junho de 1988, e 2.449, de 21 de julho de 1988, declarados inconstitucionais, e aqueles apurados de acordo com a Lei Complementar (LC) nº 7, de 7 de setembro de 1970, e alterações, referentes ao período de 07/1988 a 06/1994, conforme planilha de fls. 18 a 20.

Dando prosseguimento ao processo, a DRF/Limeira-SP emitiu Despacho Decisório de fls. 137 a 139, indeferindo o pedido de compensação, sob a alegação de que os pagamentos foram atingidos pela decadência, haja vista que o pedido foi protocolizado em 06/10/2000, mais de cinco anos do pagamento mais recente (07/1994).

Além disso, a autoridade a quo, por entender que o período de seis meses constante no parágrafo único do art. 6º da LC nº 7, de 1970, que, com a inconstitucionalidade dos citados decretos-lei, voltou a vigorar no período, tratava-se de prazo de recolhimento e foi alterado por leis posteriores, não considerou como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior ao de ocorrência do fato gerador, diferentemente da impugnante. Desta forma, segundo aquela autoridade, não haveria crédito a compensar referente à contribuição ao PIS.

Inconformada com a decisão supra, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 144 a 159, alegando, em síntese, que:

1. como a Resolução do Senado nº 49, de 1995, que suspendeu a execução dos Decretos-lei nºs 2.445 e 2.449, de 1988, tem efeitos ex tunc, voltaram a vigorar as regras da LC nº 7, de 1970, assim o PIS deve ser calculado com base no faturamento do sexto mês anterior ao de ocorrência do fato gerador e que nesse lapso temporal não incidiria correção monetária;

2. o prazo decadencial começaria a fluir a partir da data do ato que concedeu ao contribuinte o direito de pleitear a restituição, orientação contida no Parecer Cosit nº 58, de 27 de outubro de 1998;

3. alternativamente, nos tributos lançados por homologação, como é o presente caso, a extinção do crédito estaria sujeita a uma condição resolutória, qual seja, a homologação, tácita, após cinco anos, ou

expressa, por parte do Fisco, assim, o prazo para se pleitear restituição/compensação é de cinco anos contados da homologação do pagamento, que é quando ocorreria a extinção do crédito, como neste caso não houve homologação expressa, na prática o prazo para se exercer o direito à repetição do indébito seria de dez anos.

Apresentou, ainda, jurisprudência administrativa e judicial corroborando suas teses."

Por meio do Acórdão DRJ/RPO nº 7.488, de 08 de março de 2005, os Membros da 4ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto - SP decidiram, por unanimidade de votos, indeferir a solicitação da contribuinte. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

"Ementa: COMPENSAÇÃO. PIS. INDEFERIMENTO. DECADÊNCIA.

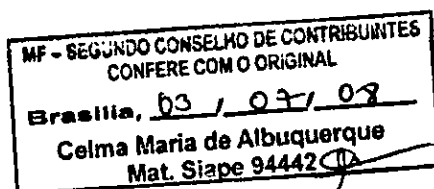
O direito de pleitear a restituição/compensação extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data de extinção do crédito tributário, assim entendido o pagamento antecipado, nos casos de lançamento por homologação.

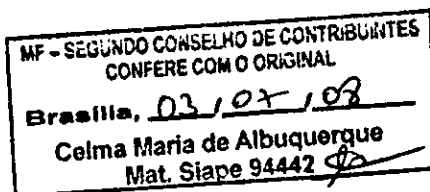
PIS. PRAZO DE RECOLHIMENTO. ALTERAÇÕES.

Normas legais supervenientes alteraram o prazo de recolhimento da contribuição para o PIS, previsto originariamente em seis meses."

Inconformada com a decisão prolatada pela primeira instância, a contribuinte apresentou recurso voluntário a este Eg.Conselho, no qual, em síntese e fundamentalmente, alega que a Resolução nº 49/95, que suspendeu a execução dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 gerou efeitos *erga omnes* e tem eficácia *ex tunc*, sendo sua publicação o termo *a quo* para a contagem do referido prazo ou, por se tratar o PIS de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o termo *a quo* deve ser contado da data da ocorrência da homologação tácita (tese dos 5 + 5). Relativamente à base de cálculo, pugna pelo reconhecimento do crédito com base na semestralidade prevista na Lei Complementar nº 7/70.

É o Relatório.





Voto

Conselheira MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo, portanto dele conheço.

Conforme relatado, trata-se de Pedido de Restituição/Compensação no qual a contribuinte pretende compensar recolhimentos indevidos, a título de PIS, com base nos inconstitucionais Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 com débitos vincendos de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

O julgador de primeira instância negou a solicitação da contribuinte por entender que se operou a decadência uma vez que os recolhimentos foram efetuados entre 12/1988 e 06/1994 e o pedido de restituição/compensação data de 06/10/2000, portanto, há mais de 5 anos da data do último recolhimento. Tem como fundamento que o direito de pleitear a restituição/compensação extingue-se com o decurso de prazo de cinco anos a contar da data da extinção do crédito tributário, assim entendido o pagamento antecipado, nos casos de lançamento por homologação.

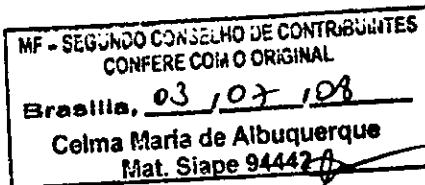
Relativamente ao crédito apurado pela contribuinte, afirma não existir, uma vez que o prazo de seis meses é o de recolhimento, o qual foi alterado pela legislação posterior.

Indignada com o indeferimento de seu pedido, a contribuinte interpôs o presente recurso voluntário argumentando que a Resolução nº 49/95, que suspendeu a execução dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, gerou efeitos *erga omnes* e tem eficácia *ex tunc*, sendo sua publicação o termo *a quo* para a contagem do referido prazo ou, pelo menos, por se tratar o PIS de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o termo *a quo* deve ser contado da data da ocorrência da homologação tácita (tese dos 5 + 5). Relativamente à base de cálculo, pugna pelo reconhecimento do crédito com base na semestralidade prevista na Lei Complementar nº 7/70.

Do prazo para solicitação de restituição de crédito tributário:

Resumindo, o que temos no presente processo é a Administração defendendo que o prazo para requerer a restituição é de 5 anos a partir do recolhimento indevido ou a maior, sendo que a Resolução do Senado teria efeito *ex nunc*, e a contribuinte adotando o entendimento de que o prazo é de 5 anos sim, porém o termo *a quo* seria a Resolução do Senado que tem efeito *ex tunc*, ou que, pelo menos, se considerado o recolhimento indevido ou a maior o termo *a quo*, que o prazo prescricional/decadencial seria de 10 anos (tese dos 5+5).

Muito bem, relativamente ao prazo para efetuar o pedido de restituição, prescricional para uns e decadencial para outros, reconheço existir divergências nesta Câmara provenientes até mesmo de anterior jurisprudência do STJ. Dentre as interpretações possíveis, ressalvo aqui que filio-me à atual corrente doutrinária e jurisprudencial dos 10 anos, retroativos ao pedido formulado pela interessada.



Contudo, em se tratando de legislação considerada inconstitucional, e tendo a contribuinte pugnado pelo prazo de 5 anos, contados da Resolução do Senado, por ser esse o entendimento majoritário desta Eg. Câmara e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, curvou-me a esse posicionamento.

Penso equivocado o entendimento de que nos casos de inconstitucionalidade a data deve ser contada a partir do pagamento. Cabe lembrar que administrativamente, antes da Resolução, indevida era a restituição. Com a publicação da MP nº 1.110, de 31/08/95, cujo art. 17, VIII, dispensou a constituição de créditos, bem como a inscrição na dívida, no caso do PIS em questão, o próprio § 2º do art. 17 da MP nº 1.110/95 ressaltou que tal dispensa não importava em restituição de quantias pagas. Assim, embora anterior à Resolução nº 49/95, do Senado, referida MP não permitia a restituição. Daí o direito à repetição de indébito não ter nascido, ainda, na data da MP nº 1.110, que depois de reedições foi convertida na Lei nº 10.522, de 19/07/2002. Somente na reedição sob o nº 1.621-36, de 10.06.98, é que o § 2º do dispositivo legal referido, agora renumerado como art. 18, teve sua redação alterada para informar que a dispensa da constituição do crédito ou da inscrição na dívida ativa não importava em restituição *ex officio*, apenas. Ou seja, a partir da MP nº 1.621-36, quando solicitada, a restituição deveria ser deferida.

Outrossim, esse entendimento já foi externado pelo STJ e também pela própria Administração, nos termos do Parecer Cosit nº 58, de 26 de novembro de 1998, que admitiu como termo *a quo* o início para a contagem do prazo decadencial dos 5 anos, do direito de pedir a restituição, a data de publicação da Resolução nº 49, do Senado Federal, de 09/10/95 (10/10/95):

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário.

Ementa: RESOLUÇÃO DO SENADO. EFEITOS.

A Resolução do Senado que suspende a eficácia de lei declarada inconstitucional pelo STF tem efeitos ex tunc.

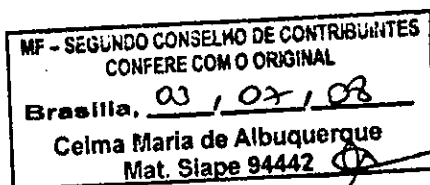
TRIBUTO PAGO COM BASE EM LEI DECLARADA INCONSTITUCIONAL. RESTITUIÇÃO. HIPÓTESES.

Os delegados e inspetores da Receita Federal estão autorizados a restituir tributo que foi pago com base em lei declarada inconstitucional pelo STF, em ações incidentais, para terceiros não-participantes da ação - como regra geral - apenas após a publicação da Resolução do Senado que suspenda a execução da lei. Excepcionalmente, a autorização pode ocorrer em momento anterior, desde que seja editada lei ou ato específico do Secretário da Receita Federal que estenda os efeitos da declaração de inconstitucionalidade a todos.

RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.

Somente são passíveis de restituição os valores recolhidos indevidamente que não tiverem sido alcançados pelo prazo decadencial de 5 (cinco anos), contado a partir da data do ato que conceda ao contribuinte o efetivo direito de pleitear a restituição.

Dispositivos Legais: Decreto nº 2.346/1997, art.1º, Medida Provisória nº 1.699-40/1998, art. § 2º, Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional,) art. 168.



(...)

CONCLUSÃO

32. Em face do exposto, conclui-se, em resumo que:

a) as decisões do STF que declaram a inconstitucionalidade de lei ou de ato normativo, seja na via direta, seja na via de exceção, têm eficácia *ex tunc*;

b) os delegados e inspetores da Receita Federal podem autorizar a restituição de tributo cobrado com base em lei declarada inconstitucional pelo STF, desde que a declaração de inconstitucionalidade tenha sido proferida na via direta; ou, se na via indireta:

1. quando ocorrer a suspensão da execução da lei ou do ato normativo pelo Senado; ou

2. quando o Secretário da Receita Federal editar ato específico, no uso da autorização prevista no Decreto nº 2.346/1997, art. 4º; ou ainda;

3. nas hipóteses elencadas na MP nº 1.699-40/1998, art. 18;

c) quando da análise dos pedidos de restituição/compensação de tributos cobrados com base em lei declarada inconstitucional pelo STF, deve ser observado o prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no art. 168 do CTN, seja no caso de controle concentrado (o termo inicial é a data do trânsito em julgado da decisão do STF), seja no do controle difuso (o termo inicial para o contribuinte que foi parte na relação processual é a data do trânsito em julgado da decisão judicial e, para terceiros não-participantes da lide, é a data da publicação da Resolução do Senado ou a data da publicação do ato do Secretário da Receita Federal, a que se refere o Decreto nº 2.346/1997, art. 4º), bem assim nos casos permitidos pela MP nº 1.699-40/1998, onde o termo inicial é a data da publicação:

1. da Resolução do Senado nº 11/1995, para o caso do inciso I;

2. da MP nº 1.110/1995, para os casos dos incisos II a VII;

3. da Resolução do Senado nº 49/1995, para o caso do inciso VIII;

4. da MP nº 1.490-15/1996, para o caso do inciso IX;

d) os valores pagos indevidamente a título de Finsocial pelas empresas vendedoras de mercadorias e mistas - MP nº 1.699-40/1998, art. 18, inciso III - podem ser objeto de pedido de restituição/compensação desde a edição da MP nº 1.110/1995, devendo ser observado o prazo decadencial de 5 (cinco) anos;

e) os pedidos de restituição/compensação do PIS recolhido a maior com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/1988 e 2.449/1988, fundamentados em decisão judicial específica, devem ser feitos dentro do prazo de 5 (cinco) anos, contando da data de publicação da Resolução do Senado nº 49/1995;

f) na hipótese da IN SRF nº 21/1997, art. 17, § 1º, com as alterações da IN SRF nº 73/1997, não há que se falar em prazo decadencial ou prescricional, tendo em vista tratar-se de decisão já transitada em julgado, constituindo, apenas, uma prerrogativa do contribuinte, com vistas ao recebimento, em prazo mais ágil, de valor a que já tem direito (a desistência se dá na fase de execução do título judicial)."

Nesse sentido, razoável a interpretação adotada pela recorrente de que o direito de pleitear a restituição do PIS, recolhido com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, tem como termo *a quo* a data da publicação da Resolução nº 49, do Senado Federal, ocorrida em 10/10/95.

Portanto, tendo em vista que o pedido de restituição/compensação foi efetuado em 06/10/2000, há de se afastar a figura da decadência/prescrição.

No tocante à eficácia temporal da Resolução nº 49, do Senado Federal, se *ex nunc* ou *ex tunc*, temos a seguinte situação.

A declaração de inconstitucionalidade de determinado ato normativo tem efeitos lineares, retroagindo, portanto, à data de sua edição. Em respeito à supremacia da Constituição Federal, se certa lei ou ato normativo nasceu errado, sua reparação deverá ser feita desde sua origem, o seja, os atos perpetrados sob a égide de norma inconstitucional são nulos/inexistentes, não podendo gerar direitos nem obrigações.

É bem verdade que tanto a doutrina como a jurisprudência da Corte sustentaram, com fulcro na doutrina de Hans Kelsen, a anulabilidade da norma viciada, que, assim, operaria eficácia para o futuro (*ex nunc*). Todavia, essa corrente não logrou êxito na defesa de tal teoria, uma vez que esta restou desacolhida pelo Supremo Tribunal Federal.

A manipulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade pelo STF é permitida somente com fulcro no art. 27 da Lei nº 9.868/99, que inovou em relação à ação direta, mas é permitida somente mediante maioria de dois terços dos seus membros e por motivos excepcionais.

No caso presente, a publicação da Resolução nº 49, do Senado Federal, afastou a repercussão dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 do mundo jurídico. Assim, se o pedido de restituição/compensação foi efetuado dentro do prazo decadencial/prescricional, a contribuinte tem direito a repetir todo o valor recolhido indevidamente desde o nascimento da norma inconstitucional.

Da base de cálculo

Tenho comigo que a Lei Complementar nº 7/70 estabeleceu, com clareza (muito embora admita que o conceito de clareza é relativo, dependendo do intérprete), que a base de cálculo da Contribuição para o PIS é o valor do faturamento do sexto mês anterior, ao assim dispor, no seu art. 6º, parágrafo único:

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

Assim, a empresa, com respaldo no texto acima transcrito, não recolhe a contribuição de seis meses atrás. Recolhe, isto sim, a contribuição do próprio mês. A base de cálculo é que se reporta ao faturamento de seis meses atrás. Logo, o fato gerador ocorre no próprio mês em que o encargo deve ser recolhido. Dessa forma, claro está que uma empresa, ao iniciar suas atividades, nada deve ao PIS, durante os seis primeiros meses, ainda que já tenha formado a sua base de cálculo, como também é verdade que, quando da sua extinção, nada deverá recolher sobre o faturamento ocorrido nos últimos seis meses, pois não terá ocorrido o fato gerador. Como bem lembrado pelo respeitável Antônio da Silva Cabral (Processo

Administrativo Fiscal – Ed. Saraiva – 1993 – págs. 487/488) “... os juristas, são unânimes em afirmar que o trabalho do intérprete não está mais em decifrar o que o legislador quis dizer, mas o que realmente está contido na lei. O importante não é o que quis dizer o legislador, mas o que realmente disse.”

A semestralidade da base de cálculo do PIS, segundo a qual a base de cálculo do PIS é o faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador, sem correção monetária no intervalo de seis meses, já se encontra pacificada na esteira de decisões do Superior Tribunal de Justiça e da Câmara Superior de Recursos Fiscais¹. Desnecessário, a meu ver, rediscutir o tema, ainda mais quando a matéria já se encontra sumulada pelo Segundo Conselho de Contribuintes, de cuja redação é a seguinte:

“SÚMULA 2CC nº 11 - A base de cálculo do PIS, prevista no artigo 6º da Lei Complementar nº 7, de 1970, é o faturamento do sexto mês anterior, sem correção monetária.”

Conclusão

Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário interposto para acolher o pedido de restituição/compensação, protocolizado em 06/10/2000, uma vez que não atingido pela prescrição/decadência, em razão de ter sido formulado quando ainda não tinha transcorrido o prazo de cinco anos da data da publicação da Resolução nº 49, do Senado Federal.

Esclareço que o provimento ao recurso é parcial, por entender caber à Administração o direito de proceder à verificação da existência do crédito tributário que deverá ser calculado respeitando-se a semestralidade (Lei Complementar nº 7/70, – sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem a atualização monetária da sua base de cálculo). A atualização monetária, até 31/12/95, dos valores que se comprovarem recolhidos a maior, 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.

Sala das Sessões, em 05 de junho de 2008.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

¹ Cf. STJ, Primeira Seção, Resp nº 144.708, rel. Ministra Eliana Calmon, j. 29/05/2001. Quanto à CSRF, dentre outros, cf. acórdãos nºs CSRF/02-01.570, j. em 27/01/2004, unânime; CSRF/02-01.186, j. em 16/09/2002, unânime; e CSRF/01-04.415, j. em 24/02/2003, maioria.

