



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

|                                      |              |
|--------------------------------------|--------------|
| <b>MINISTÉRIO DA FAZENDA</b>         |              |
| Segundo Conselho de Contribuintes    |              |
| Publicado no Diário Oficial da União |              |
| De                                   | 10 / 04 / 06 |
| VISTO                                |              |

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13907.000090/2002-47  
Recurso nº : 126.733  
Acórdão nº : 201-78.268

Recorrente : LIPAST INDÚSTRIA GRÁFICA LTDA.  
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MATÉRIA PREJUDICIAL AO MÉRITO PROPRIAMENTE DITO (PRESCRIÇÃO).**

No julgamento de matéria preliminar, órgão de segunda instância deve examinar sua procedência ou improcedência, dando ou não provimento ao recurso na matéria e, sendo o caso, devolver o processo à primeira instância para apreciar a matéria do mérito propriamente dito.

**PIS. PRAZO PARA PLEITEAR RESTITUIÇÃO.**

O prazo para pleitear restituição de tributo que foi considerado pago a maior em razão de decisão judicial somente começa a correr quando da publicação da referida decisão.

**Recurso provido em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LIPAST INDÚSTRIA GRÁFICA LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso**, nos termos do voto da Relatora-Designada. Vencidos os Conselheiros José Antonio Francisco (Relator) e Antonio Carlos Atulim, que contam o prazo de prescrição de 5 (cinco) anos do pagamento. Designada a Conselheira Adriana Gomes Rêgo Galvão para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 24 de fevereiro de 2004.

Josefa Maria Coelho Marques  
Presidente

Adriana Gomes Rêgo Galvão  
Relatora-Designada

|                        |
|------------------------|
| MIN DA FAZENDA - 2º CC |
| CONFERE COM O ORIGINAL |
| BRASILIA 11 / 04 / 05  |
| VISTO                  |

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Mario de Abreu Pinto, Sérgio Gomes Velloso, Gustavo Vieira de Melo Monteiro e Roberto Velloso (Suplente).



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13907.000090/2002-47  
Recurso nº : 126.733  
Acórdão nº : 201-78.268

|                         |
|-------------------------|
| MIN. DA FAZENDA - 2ª CC |
| CONFERE COM O ORIGINAL  |
| BRASILIA 17/08/05       |
| <i>κ</i>                |
| VISTO                   |

2ª CC-MF  
Fl.

Recorrente : LIPAST INDÚSTRIA GRÁFICA LTDA.

## RELATÓRIO

Trata-se de pedido de restituição da contribuição para o PIS (fl. 1), apresentado em 25 de março de 2002, relativamente a valores recolhidos entre 15 de dezembro de 1995 e 15 de março de 1996 (fls. 2 a 4).

De acordo com a interessada (fls. 5 a 8), a Instrução Normativa SRF nº 6, de 1996, garantiria-lhe a restituição dos valores do PIS e a contribuição, no referido período, não teria fato gerador. Ainda requereu a compensação dos valores com "débitos futuros e vincendos" e a baixa de débitos. Instruiu o pedido com os documentos de fls. 9 a 63.

A Saort/DRF/Londrina - PR indeferiu o pedido (fls. 67 a 69), considerando ter sido o pedido apresentado após o prazo de cinco anos, contados das datas dos recolhimentos.

A interessada apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 73 a 85, alegando referir-se o pedido à compensação e não à restituição,

Ademais, de acordo com o Decreto-Lei nº 2.052, de 1983, o prazo prescricional para apresentação da ação de cobrança do PIS seria de 10 anos.

Passou, a seguir, a tratar do direito à compensação, alegando que teria fundamento constitucional, e sobre a distinção entre decadência e prescrição.

Ao final, requereu o provimento do pedido, *"permitindo assim a homologação do pedido de compensação feito pela empresa, de valores recolhidos a título de PIS, arquivando-se em seguida, o processo"*.

A DRJ em Curitiba - PR indeferiu a solicitação (fls. 87 a 93), considerando ter ocorrido a decadência do direito da interessada.

Contra o Acórdão apresentou a interessada o recurso voluntário de fls. 97 a 115, repetindo as alegações da manifestação de inconformidade.

O recurso foi julgado pela Segunda Câmara deste Segundo Conselho no Acórdão nº 202-15.121 (fls. 118 a 123), que, por unanimidade de votos, resolveu anular o Acórdão de primeira instância, por considerar que o prazo para apresentação do pedido de restituição, no caso de tributos declarados inconstitucionais, seria de cinco anos, contados da data da declaração de inconstitucionalidade.

Retornaram os autos à DRF, que se pronunciou em novo despacho decisório (fls. 127 a 129), denegando o pedido por ocorrência de decadência.

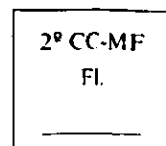
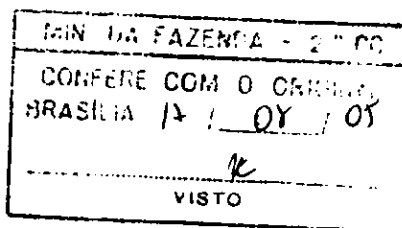
Seguiu-se nova manifestação de inconformidade da interessada (fls. 133 a 151), alegando não se ter esgotado o prazo para o pedido.

Em novo Acórdão, a DRJ em Curitiba - PR (fls. 153 a 163) indeferiu a manifestação pelas mesmas razões do Acórdão anulado. Consideraram os julgadores que, à vista da anulação do Acórdão anterior, caberia pronunciar novo Acórdão, mas que os julgadores de



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13907.000090/2002-47  
Recurso nº : 126.733  
Acórdão nº : 201-78.268



primeira instância estariam atrelados às normas legais e regulamentares, não podendo decidir da forma pretendida pelo Acórdão de segunda instância.

Finalmente, apresentou a interessada novo recurso voluntário (fls. 165 a 184), de teor semelhante ao anterior.

É o relatório.



Processo nº : 13907.000090/2002-47  
Recurso nº : 126.733  
Acórdão nº : 201-78.268

|                         |
|-------------------------|
| MIN DA FAZENDA - 2.ª CC |
| CONFERE COM O ORIGINAL  |
| BRASILIA 17 / 08 / 03   |
| VISTO                   |

**VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
JOSÉ ANTONIO FRANCISCO  
(VENCIDO QUANTO À PRESCRIÇÃO)**

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, razões pelas quais dele se deve tomar conhecimento.

O presente processo foi objeto de ao menos dois equívocos.

Primeiramente, o Acórdão da Segunda Câmara deste Conselho anulou, sem razão, o Acórdão de primeira instância.

Veja-se que a razão da anulação referiu-se à questão relativa ao direito da recorrente (prazo para pedido), e não a vício do Acórdão. Dessa forma, caberia ao Acórdão dar provimento ao recurso, reformando o Acórdão de primeira instância, em relação à matéria sobre a qual a segunda instância tinha entendimento diverso, e não anular o Acórdão de primeira instância, exarado de acordo com as normas processuais.

A pretensão do Acórdão era de estabelecer que o prazo para o pedido não se tinha esgotado, mas, ao anular o Acórdão de primeira instância, deixou de prover o recurso nessa parte, já que a sua parte dispositiva apenas anulou o Acórdão objeto de recurso.

Dessa forma, o processo retornou à situação que existia antes do julgamento da DRJ, que teria que necessariamente emitir novo Acórdão.

Nesse contexto, o segundo Acórdão foi corretamente emitido, uma vez que o primeiro fora anulado. Ademais, ao emitir novo Acórdão, os julgadores não estavam atrelados aos fundamentos do Acórdão de segunda instância, uma vez que não existe relação hierárquica entre os Conselhos de Contribuintes e as DRJ e o órgão de segunda instância não pode interferir na análise da matéria pelo órgão de primeira instância.

Veja-se que, nessa matéria (supressão de instância), o Superior Tribunal de Justiça, no ROMS nº 10.622/RS, da Quinta Turma (DJ de 5 de maio de 2001, p. 156), decidiu o seguinte:

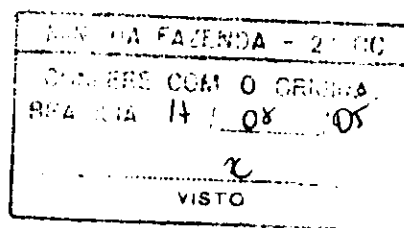
*"PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO. OFICIAL DE REGISTRO PÚBLICO. EQUIPARAÇÃO A SERVIDOR DA JUSTIÇA, PARA FINS DE APOSENTADORIA. DIREITO ADQUIRIDO. DECADÊNCIA. MANDADO DE SEGURANÇA. RECURSO.*

- 1. É tempestivo o Mandado de Segurança impetrado dentro de 120 (cento e vinte) dias contados da publicação do ato impugnado no Diário da Justiça.*
- 2. Não havendo manifestação, pela origem, acerca da liquidez e/ou certeza do direito reclamado pelo recorrente, não pode este STJ examinar o mérito da inconformação. Supressão de instâncias que não se admite.*
- 3. Recurso em Mandado de Segurança conhecido e parcialmente provido, para afastar a decadência e determinar o retorno dos autos à origem, para que esta proceda ao exame do mérito da Segurança lá impetrada.*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13907.000090/2002-47  
Recurso nº : 126.733  
Acórdão nº : 201-78.268



O entendimento do 1º Conselho de Contribuintes a respeito da matéria também é pacífico (Acórdãos nºs 102-42.343, 106-11.624, 106-11.630, 106-11.644, 106-11.652, 106-11.653, 106-11.664, 106-11.674, entre outros).

Portanto, não há o que se reparar no procedimento da DRJ, pois caberia à segunda instância julgar a questão prejudicial, dando eventualmente provimento ao recurso nessa parte, e determinando à primeira instância manifestar-se a respeito do mérito propriamente dito.

O segundo equívoco, que faz parte dos fundamentos do Acórdão de primeira instância, refere-se ao fato de que seu pressuposto, de que se trata de pedido de restituição fundado em inconstitucionalidade declarada de lei, não é verdadeiro.

A interessada não está pedindo restituição de valores do PIS recolhidos sob a vigência da LC nº 7, de 1970, de acordo com os decretos-leis declarados inconstitucionais, mas, sim, a restituição dos valores recolhidos relativamente aos fatos geradores ocorridos entre outubro de 1995 e fevereiro de 1996, por entender não existir hipótese de incidência da contribuição nesse período.

Segundo os argumentos da recorrente, a parte final do art. 18 da Lei nº 9.718, de 1995, foi declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, o que significaria que no período entre outubro de 1995 e fevereiro de 1996 o PIS teria ficado sem hipótese de incidência. Além disso, a recorrente requereu a imediata compensação com débitos vencidos e a com débitos vincendos e futuros, "a serem protocolizados oportunamente".

Assim, a declaração de inconstitucionalidade dos referidos decretos-leis não interfere no pretense direito da interessada.

A respeito do prazo previsto no art. 168, I, do Código Tributário Nacional, a opinião da doutrina se divide, em relação à sua natureza.

No livro "Repetição do indébito e compensação no direito tributário" (MACHADO, Hugo de Brito, coord. São Paulo: Dialética, Fortaleza: Icet, 1999), Hugo de Brito Machado reuniu 21 dos mais renomados tributaristas do Brasil para tratar de matérias por ele propostas, relativamente à repetição de indébito e à compensação, que resultou nos 19 trabalhos publicados no livro.

Relativamente ao prazo do art. 168, I, do CTN, no item 2.2 do questionário formulado pelo insigne jurista, perguntou-se se tratava de prazo de decadência ou de prescrição, que resumiu as opiniões dos vários autores (*opus cit.*, p. 23):

*"Quanto à natureza do prazo para pedido de restituição, menores não são as divergências. Que se trata de prescrição, afirmam Paulo Roberto de Oliveira Lima, Hugo de Brito Machado Segundo, Paulo de Tarso Vieira Ramos, Dejalma de Campos, e Aroldo Gomes de Mattos. Carlos Vaz, Vittorio Cassone e Oswaldo Othon, todavia, afirmam tratar-se de decadência."*

Em sua obra "Decadência e prescrição no direito tributário" (Max Limonad. São Paulo: 2000), Eurico Marcos Diniz de Santi afirma tratar-se de decadência (p. 254) e de prescrição (p. 259).

Luciano Amaro diz o seguinte (Direito Tributário Brasileiro. São Paulo: Saraiva, 1997, p. 398-9):



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13907.000090/2002-47  
Recurso nº : 126.733  
Acórdão nº : 201-78.268

|                          |
|--------------------------|
| MIN. DA FAZENDA - 2.ª CC |
| CONFERE COM O ORIGINAL   |
| BRASÍLIA 17 / 08 / 07    |
| VISTO                    |

2º CC-MF  
Fl.

*"Esse prazo é para o solvens pleitear a restituição na esfera administrativa, junto ao próprio accipiens, ou na esfera judicial.*

*Alguns acórdãos do antigo Tribunal Federal de Recursos suscitaram a questão de saber se, antes do ingresso em juízo, o solvens, necessariamente, teria de esgotar as vias administrativas. Em estudo anterior, pretendemos ter demonstrado que a discussão através de processo administrativo é opção do solves; somente nos casos em que fique demonstrada a inexistência de lide (vale dizer, situações em que o Fisco não oponha nenhum tipo de resistência nem de questionamento ao direito do solvens) é que se poderá discutir a legitimidade do ingresso em juízo, mas, aí, o problema é de condição da ação (interesse de agir) e não o do suscitado esgotamento das vias administrativas.*

*Caso opte pelo procedimento administrativo e não tenha sucesso, o solvens terá mais dois anos para ingressar em juízo, após a decisão administrativa denegatória de seu pedido.*

*Mais uma vez aqui o legislador ficou impressionado com os aspectos periféricos da decadência e da prescrição, e, aparentemente, deu ao prazo de cinco anos a natureza decadencial, e ao de dois anos o caráter prescricional. Não vemos razão para isso. Não há motivo lógico ou jurídico para a diversidade de tratamento. De resto, já vimos anteriormente que o elemento distintivo dos casos de prescrição e de decadência deve ser a natureza do direito, e não os detalhes formais com que este possa estar guarnecido."*

É preciso, como ressaltado por Luciano Amaro, estabelecer a distinção entre decadência e prescrição, segundo a natureza do direito envolvido.

Agnello Amorin Filho, professor da Universidade Federal da Paraíba, em artigo publicado na Revista Forense<sup>1,2</sup>, buscando conceitos delineados por Chiovenda e Pontes de Miranda, debruçou-se num trabalho metódico para estabelecer a distinção entre prescrição e decadência e identificar as ações imprescritíveis.

São conceitos definidos por Chiovenda que dão todo o respaldo para uma distinção verdadeiramente científica entre decadência e prescrição, e que permitirão uma análise mais precisa da natureza do prazo para repetição de indébito tributário.

Segundo Chiovenda<sup>3</sup>, há duas categorias de direitos subjetivos: os direitos a uma prestação e os direitos potestativos (primeiro conceito).

Os direitos a uma prestação, para serem satisfeitos, dependem de uma cooperação do devedor, consistente no pagamento espontâneo da prestação. Enfim, tudo aquilo que esteja em posse do devedor e que, por direito, tenha de entregar ao credor encerra um direito a uma prestação.

Já os direitos potestativos, que podem ser exercidos pelo credor segundo sua vontade, e, por isso, independem de colaboração do devedor para ser exercidos, são direitos subjetivos que criam, extinguem ou modificam outros direitos subjetivos. Veja-se que há duas

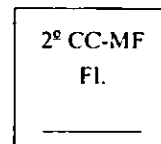
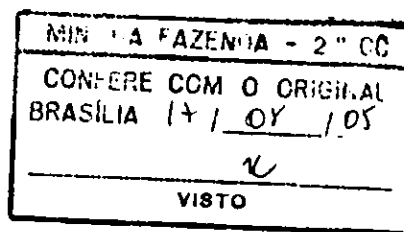
<sup>1</sup> "Critério científico para distinguir a prescrição da decadência e para identificar as ações imprescritíveis". Revista Forense, nº 193, p. 7-37.

<sup>2</sup> Apud Valério, J. N. Vargas. "A decadência própria e imprópria no direito civil e no direito do trabalho". São Paulo: LTr, 1999, p. 57.

<sup>3</sup> Chiovenda, Giuseppe. "Instituições de direito processual civil", 2ª ed., v. 1. Trad. de Paolo Capitanio. Campinas: Bookseller, 2000, p. 25-6, 30-3.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13907.000090/2002-47  
Recurso nº : 126.733  
Acórdão nº : 201-78.268

características para que o direito seja potestativo: 1) depender apenas da vontade do credor, para ser (por ele) exercido; e 2) alterar a relação jurídica entre credor e devedor (criando, alterando ou extinguindo direitos).

Voltando aos direitos a uma prestação, como dependem, para serem satisfeitos, da cooperação do devedor, exigem que o ordenamento jurídico preveja uma forma de o credor proteger seu direito, no caso de não haver cooperação do devedor. Por isso, a cada direito a uma prestação corresponde uma ação que o protege<sup>4</sup>.

Com base na constatação imediata de que o prazo do referido art. 168 do CTN não se refere a direito potestativo, grande parte da doutrina afirma que se trata de prazo prescricional.

De fato, o “direito de pleitear a restituição” na esfera administrativa não é direito potestativo. À primeira vista, poder-se-ia até pensar que fosse, pelo fato de ser direito que pode ser exercido pelo credor de forma independente da vontade do devedor.

O direito à restituição é, obviamente, direito a uma prestação, pois depende da vontade do devedor para ser atendido espontaneamente. Mas o pleito da restituição, que é direito diverso do direito de restituição, não modifica a essência do direito de restituição. Não é do pleito que surge o direito à prestação e o pleito, em si, não altera o direito.

Tanto é que o direito creditório, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 210, de 2002, art. 3º, III, pode ser reconhecido de ofício pelo Fisco.

Então, por isso, o prazo previsto no CTN teria de ser de prescrição. Mas também não é.

De fato, o prazo do referido artigo é para apresentação de pedido administrativo e não para apresentar ação judicial de repetição de indébito.

O prazo prescricional para apresentação da ação de repetição de indébito, no caso, é o previsto no Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932, que previu o prazo quinquenal para todas as ações contra a União.

Esse decreto estava em vigor antes da publicação do CTN e não foi por ele revogado, uma vez que o Código não tratou da matéria de prescrição, nas hipóteses em que o contribuinte não podia apresentar o pedido administrativo. Tratou somente de um prazo de prescrição específico para a ação anulatória da decisão administrativa que denegasse a restituição (art. 169).

Portanto, o prazo prescricional para a ação de repetição de indébito é de cinco anos, contados da data do recolhimento do tributo.

Não se pode concordar também com a alegação de que, por se tratar de compensação, não se haveria que falar em prescrição. É que a Lei nº 9.430, de 1996, art. 74, é muito clara ao estabelecer que a compensação pode referir-se a tributos que devam ser restituídos ao sujeito passivo, de forma que, havendo prescrição, os indébitos se tornam incompensáveis.

<sup>4</sup> Vide art. 75 do Código Civil de 1916; art. 189 do atual.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13907.000090/2002-47  
Recurso nº : 126.733  
Acórdão nº : 201-78.268

|                          |
|--------------------------|
| MIN. DA FAZENDA - 2.ª CC |
| COMPARECE COM O ORIGINAL |
| PRASIA 17 / 08 / 05      |
| K                        |
| VISTO                    |

|          |
|----------|
| 2ª CC-MF |
| Fl.      |

Não se trata de dizer que a prescrição atinge o direito de ação relativa à compensação e sim de que, uma vez ocorrida a prescrição, relativamente à ação de repetição de indébitos, os indébitos tornam-se incompensáveis.

Como última observação, destaque-se que, se se tratasse de compensação com o próprio PIS, não caberia apresentação de pedido; com outros tributos seria necessário apresentar o pedido em formulário próprio, relativamente a débitos vencidos ou vincendos, o que não foi apresentado, de forma que o pedido de compensação não foi efetuado de maneira apropriada.

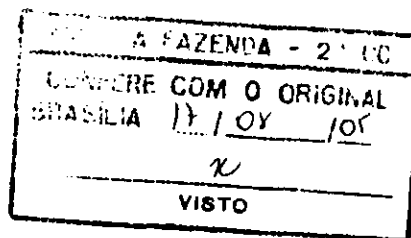
À vista do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 24 de fevereiro de 2005.

JOSÉ ANTONIO FRANCISCO



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13907.000090/2002-47  
Recurso nº : 126.733  
Acórdão nº : 201-78.268

VOTO DA CONSELHEIRA  
ADRIANA GOMES RÊGO GALVÃO  
(DESIGNADA QUANTO À PRESCRIÇÃO)

Ouso discordar do eminente Relator no que diz respeito ao prazo para pleitear a restituição dos valores pagos a título de PIS no período de 15 de dezembro de 1995 a 16 de março de 1996, que forma considerados pagamentos a maior em decorrência do entendimento do Supremo Tribunal Federal, em razão da interposição da ADIn nº 1.417-0.

É que o pronunciamento do STF de que a Medida Provisória nº 1.212/95 somente se aplicava a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de março de 1996 e que, portanto, aos fatos geradores compreendidos de outubro de 1995 até fevereiro de 1996 ainda se aplicava a Lei Complementar nº 7/70 e alterações posteriores, ocorreu inicialmente por força de uma liminar deferida em 7/3/1996 e publicada em 24/5/1996, fl. 35, porém, esta só foi confirmada em decisão exarada em 2/8/1999, cuja publicação ocorreu em edição estar circulada no dia 16/8/1999.

Até então, nenhum contribuinte que pleiteasse tal compensação ou restituição teria o seu direito reconhecido pela Secretaria da Receita Federal. Aliás, a receita Federal somente se pronunciou sobre este entendimento em 19 de janeiro de 2000, quando, por meio da Instrução Normativa nº 6/2000, vedou a constituição dos créditos tributários referentes às alterações introduzidas pela MP nº 1.212/95, relativa aos fatos geradores ocorridos no período acima mencionado.

Logo no meu sentir, não há que se falar em contagem do prazo prescricional a partir do fato gerador ou do pagamento, mas sim da data em que tais valores poderiam ser efetivamente compensados ou restituídos, ou seja, quando eles foram considerados como pagamentos indevidos, o que somente ocorreu em 16/8/1999, de forma que a prescrição para se pedir tal aproveitamento deu-se em 16/8/2004.

Portanto, se o pedido foi formalizado em outubro de 2001, foi feito tempestivamente e há de ser analisado, salientando-se que deve ficar assegurada à Secretaria da Receita federal o direito de conferir a certeza e liquidez dos créditos objeto do presente pedido, considerando, para efeito de correção monetária, as regras da Norma de Execução conjunta SRF/Cosit/Cosar nº 8/97.

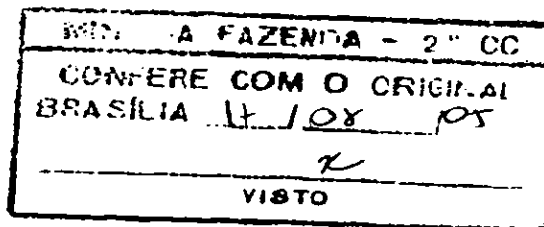
Deve ainda ficar ressaltado que, como a Medida Provisória nº 1.212/95 só se aplica aos fatos ocorridos a partir de março de 1996, os eventuais créditos existentes devem ser calculados de acordo com a Lei Complementar nº 7/70 e alterações posteriores, considerando-se como base de cálculo aquela do sexto mês anterior, de acordo com a jurisprudência unânime deste Colegiado e do próprio STJ.

Neste sentido, manifesto-me por dar provimento parcial ao recurso no sentido de que se admita o pedido de restituição/compensação postulado dentro do prazo que se entende



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13907.000090/2002-47  
Recurso nº : 126.733  
Acórdão nº : 201-78.268



2º CC-MF  
Fl.

legal, porém, ressaltando que tal direito creditório deve ser calculado nos termos do voto do Relator, complementado com o acima exposto.

É como voto.

Sala das Sessões, em 24 de fevereiro de 2005.

*Adriana Gomes Rêgo Galvão*  
ADRIANA GOMES RÊGO GALVÃO