



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 28 / 11 / 2002
Rubrica *[Assinatura]*

264
2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13907.000093/99-88
Recurso nº : 115.150
Acórdão nº : 202-13.832

Recorrente : BEYERL & CIA. LTDA.
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

PIS - 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 Federal 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 edição 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:
BEYERL & CIA. LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.**

Sala das Sessões, em 18 de junho de 2002.

[Assinatura]
Henrique Pinheiro Torres
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Adolfo Montelo, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Ana Neyle Olímpio Holanda e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda .

Eaal/cf



Processo n^o : 13907.000093/99-88
Recurso n^o : 115.150
Acórdão n^o : 202-13.832

Recorrente : BEYERL & CIA. LTDA.

RELATÓRIO

Trata o processo de pedido de restituição/compensação da Contribuição ao Programa de Integração Social – PIS, supostamente recolhida a maior no período de março/89 a outubro/95.

As razões do pedido e sua fundamentação encontram-se às fls. 33/100.

Mediante o Despacho de fls. 120/130, a solicitação foi indeferida, por ter a autoridade administrativa entendido que o direito à repetição do indébito já havia decaído, bem como por se ter concluído não haver qualquer direito creditório em favor da requerente.

Impugnando o feito tempestivamente (fls. 133/152), a interessada alega em síntese que:

- a) o prazo para a contribuinte reaver o tributo pago a mais é de prescrição, e não de decadência;
- b) a contribuinte não pleiteou a restituição, mas, sim, a compensação de tributos pagos indevidamente;
- c) o direito à compensação dos valores do PIS recolhido indevidamente surgiu com a declaração de inconstitucionalidade, pelo STF, dos Decretos-Leis n^{os} 2.445 e 2.449, ambos de 1988;
- d) segundo a Lei Complementar n^o 7/70, a base de cálculo é o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador. Para fundamentar seus argumentos, reporta-se a julgados de vários Tribunais Regionais;
- e) firmou-se, no STJ, o entendimento de que, nas ações em que versem tributos lançados por homologação (art. 150 do CTN), o prazo prescricional é de 10 (dez) anos, ou seja, 05 (cinco) anos para a Fazenda efetuar a homologação do lançamento (§ 4^o), mais 5 (cinco) anos da prescrição do direito de o contribuinte reaver tributo pago a maior e/ou indevidamente (art. 168, I, do CTN);
- f) a compensação da quantia paga indevidamente requer iniciativa do contribuinte e independe da manifestação do Fisco. Alega, ainda, que este ato fundamenta-se no art. 66 da Lei n^o 8.383/91, bem como no Decreto n^o 2.138/97;
- g) a interessada aduziu também razões sobre a origem do indébito e sobre o seu direito à compensação, com base nos princípios constitucionais da cidadania, justiça, isonomia, propriedade e moralidade, concluindo que o direito material não se extinguiu com o tempo, razão pela qual cabe a compensação pleiteada;
- h) a decadência diz respeito aos direitos potestativos. A prescrição, por sua vez, aos direitos a uma prestação; e



Processo nº : 13907.000093/99-88
Recurso nº : 115.150
Acórdão nº : 202-13.832

- i) balizando sua defesa, a impugnante cita textos de ilustres estudiosos do assunto, como Chiovenda e Agnelo Amorim Filho, que estabelecem a distinção entre os institutos jurídicos da decadência e da prescrição.

A autoridade monocrática manteve o indeferimento do pleito, nos termos da Decisão de fls. 154/169, cuja ementa se transcreve:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/03/1989 a 31/10/1995

Ementa: RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA

O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito.

FATO GERADOR.

O fato gerador da contribuição para o PIS é o faturamento do próprio período de apuração e não o do sexto mês a ele anterior.

PRAZO DE RECOLHIMENTO. ALTERAÇÕES.

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

ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA.

Por expressa previsão legal, atualiza-se monetariamente a contribuição devida.

SOLICITAÇÃO INDEFERIDA "

Em tempo hábil, a interessada recorreu a este Segundo Conselho de Contribuintes (fls. 172/201), reiterando os argumentos da peça impugnatória. Acrescenta, ainda, que:

- a) não pleiteou restituição, mas compensação dos tributos pagos indevidamente. Neste sentido, tece considerações acerca da diferença entre os dois institutos;
- b) nos casos de autolançamento, o prazo prescricional para pleitear a compensação dos valores pagos indevidamente inicia-se após a homologação expressa pelo Fisco ou com o decurso de cinco anos da inércia do mesmo, a partir da ocorrência do fato gerador;
- c) para fundamentar suas alegações, reporta-se à jurisprudência do STJ; e
- d) requer a homologação do pedido de compensação.

É o relatório.



Processo nº : 13907.000093/99-88
Recurso nº : 115.150
Acórdão nº : 202-13.832

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
HENRIQUE PINHEIRO TORRES

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

Como relatado, trata-se de pedidos de restituição e de compensação dos valores recolhidos a título de PIS que a reclamante alega 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 do Despacho Decisório nº 194/2000, o pleito foi indeferido em razão de a autoridade prolatora do r. despacho haver entendido *“que o direito de pleitear a restituição destes valores já foi alcançado pela decadência, tendo em vista que os recolhimentos cuja restituição está sendo pleiteada foram efetuados entre junho de 1989 e novembro de 1995. (...) o pedido foi protocolizado em 30.04.99, quando já havia transcorrido o período decadência de cinco anos, contados desde a data de recolhimento de parte dos valores reputados indevidos, conforme a previsão dos artigos 165, inciso I, e 168, inciso I, do Código Tributário Nacional.”* Quanto aos créditos relativos a períodos - segundo o Fisco - ainda não alcançados pela decadência, a autoridade administrativa negou o pleito da requerente sob o argumento de que *“Nada autoriza a requerente a recolher o PIS nos prazos originariamente estabelecidos pela LC nº 7/70, desconsiderando as disposições das Leis nº 7.691/88, 7.799/89, 8.218/91, 8.383/91 e de todos os diplomas legais que validamente alteraram a LC nº 7/70.”* Em outras palavras, a repartição fiscal julgou incorreto o cálculo efetuado pela interessada com base na indexação do 6º mês subsequente ao fato gerador (semestralidade).

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 condutor do Acórdão nº 203-07.487, do qual 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



Processo nº : 13907.000093/99-88

Recurso nº : 115.150

Acórdão nº : 202-13.832

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:



Processo nº : 13907.000093/99-88
Recurso nº : 115.150
Acórdão nº : 202-13.832

'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*



Processo nº : 13907.000093/99-88
Recurso nº : 115.150
Acórdão nº : 202-13.832

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*



Processo nº : 13907.000093/99-88
Recurso nº : 115.150
Acórdão nº : 202-13.832

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 a períodos anteriores a abril de 1994, pois os pedidos de restituição e compensação em causa foram protocolados em 30/04/1999, ou seja, ainda dentro do período quinquenal para formular tal pretensão.

No tocante à questão da semestralidade do PIS, socorro-me das razões de decidir constantes do Acórdão nº 201-75.390, onde o Conselheiro Jorge Almiro Freire, modificando o entendimento anteriormente adotado sobre a matéria, curvou-se à jurisprudência da CSRF e do STJ, nos seguintes termos:

"E, neste último sentido, veio tornar-se consentânea a jurisprudência da CSRF¹ e também do STJ. Assim, calcado nas decisões destas

¹ O Acórdão nº CSRF/02-0.871¹ 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



Processo nº : 13907.000093/99-88
Recurso nº : 115.150
Acórdão nº : 202-13.832

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 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.*
- 2. 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.*
- 3. A incidência da correção monetária, segundo posição jurisprudencial, só pode ser calculada a partir do fato gerador.*
- 4. 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 seja 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.

E a IN SRF nº 006, de 19 de janeiro de 2000, no parágrafo único do art. 1º, com base no decidido julgamento do Recurso Extraordinário 232.896-3-PA, aduz que 'aos fatos geradores ocorridos no período compreendido entre 1º de outubro de 1995 e 29 de fevereiro de 1996 aplica-se o disposto na Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, e nº 8, de 3 de dezembro de 1970'. (destaquei)

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 Eliane Calmon, j. em 29/05/2001, acórdão não formalizado.



Processo nº : 13907.000093/99-88
Recurso nº : 115.150
Acórdão nº : 202-13.832

Diante do exposto, não há como negar que a base de cálculo do PIS deve ser calculada considerando-se o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador da contribuição.

No tocante à atualização dos valores do indébito, devem ser observados 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 passam 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 nº 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, incidem, 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 18 de junho de 2002.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES