



---

## Solução de Consulta nº 433 - Cosit

**Data** 13 de setembro de 2017

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

#### **BEBIDAS FRIAS. APURAÇÃO CUMULATIVA. SISTEMÁTICA**

A sistemática de tributação de bebidas frias prevista nos arts. 58-A a 58-V da Lei nº 10.833/2003 (atualmente revogados) alcançava tanto a apuração não cumulativa quanto a apuração cumulativa da Contribuição ao PIS/Pasep.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833/2003, arts. 58-A, 58-B, 58-I e 58-J.

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

#### **BEBIDAS FRIAS. APURAÇÃO CUMULATIVA. SISTEMÁTICA**

A sistemática de tributação de bebidas frias prevista nos arts. 58-A a 58-V da Lei nº 10.833/2003 (atualmente revogados) alcançava tanto a apuração não cumulativa quanto a apuração cumulativa da Cofins.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833/2003, arts. 58-A, 58-B, 58-I e 58-J.

### **ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

#### **COMPENSAÇÃO. INDÉBITOS TRIBUTÁRIOS. DECADÊNCIA.**

Débitos relativos às contribuições sociais previstas nas alíneas 'a', 'b', e 'c' do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212/1991 não podem ser compensados com créditos relativos aos demais tributos administrados pela Receita Federal, por expressa vedação legal.

Os pedidos de compensação referentes a eventuais pagamentos indevidos ou maiores que o devido estão sujeitos ao prazo de decadência previsto no art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 2005, que é de cinco anos contados a partir da data do pagamento antecipado e, nos demais casos, de cinco anos do pagamento indevido nos termos do inciso I do art. 165 c/c o inciso I do art. 168 do Código Tributário Nacional.

**Dispositivos Legais:** LC nº 118/2005, arts. 3º e 4º; CTN, arts. 165; I, 168, I, e 170; Lei nº 11.457/2007, arts. 2º e 26, parágrafo único; Lei nº 8.383/1991, art. 66; Lei nº 8.212, art. 89, *caput*; RE 566.621/RS; IN RFB nº 1.717, de 2017, arts. 65, *caput*, e 84, *caput*,

## Relatório

Trata-se de consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal, formulada pela pessoa jurídica acima identificada, que informa ter por objeto social *o fornecimento de produtos alimentícios e bebidas em restaurantes* e estar sujeita à apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins.

2. A consulente esclarece que *dentre os produtos comercializados por ela estão algumas das denominadas bebidas frias, tais como água, refrigerante, cerveja de malte, cerveja sem álcool e chope*. Embora não tenha detalhado o assunto, consulta ao seu *site* na internet revelou que ela não fabrica nenhuma dessas bebidas.

3. A interessada recorda que, até 30.04.2015, a tributação dessas bebidas era regida pelos arts. 58-A a 58-V da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que determinavam a concentração da arrecadação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nos fabricantes e nos importadores, ficando as receitas auferidas pelos comerciantes atacadistas e varejistas sujeitas às alíquotas zero, conforme previsto no art. 58-B da referida lei.

4. A interessada acrescenta que, por não ter certeza de que essa sistemática também deveria ser utilizada na apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, calculou e recolheu essas contribuições com as alíquotas gerais dessa modalidade de apuração (respectivamente, 0,65% e 3,0%).

5. Isso posto, a consulente indaga:

*(i) Considerando que até o advento da Lei nº 13.097/15 as bebidas frias eram tributadas no início da cadeia produtiva mediante a aplicação de alíquotas diferenciadas (incidência monofásica) e, ainda, que o artigo 58-B, da Lei 10.833/2003 estabelecia a aplicação da alíquota 0% quando da venda de referidos produtos por comerciantes atacadistas e varejistas, pergunta-se: a Consulente, que procede à apuração do PIS e da COFINS pelo regime cumulativo, também deveria aplicar a alíquota de 0% quando do fornecimento de bebidas frias a seus clientes?*

*(ii) Sendo positiva a resposta acima e considerando que a Consulente recolheu referidas contribuições com a aplicação das alíquotas próprias do regime cumulativo (0,65% para PIS e 3,0% para COFINS), poderá a Consulente compensar os valores indevidamente recolhidos com débitos relativos a contribuições previdenciárias tendo em vista que tais tributos estão todos sob a administração da Secretaria da Receita Federal do Brasil desde a unificação das Receitas Federal e Previdenciária pela Lei nº 11.457/2007?*

*(iii) Tendo em vista que os efeitos da Lei Complementar nº 118/2005 foram interpretados pelo Superior Tribunal de Justiça como meramente prospectivos [AI nos EREsp 644.736/PE], teria a Consulente direito a compensar os valores indevidamente recolhidos de maio de 2004, quando entraram em vigor os artigos 49 e 50 da Lei nº 10.833/2003, com a redação dada pela Lei nº 10.865/2004, até o início da vigência da Lei Complementar nº 118/05, isto é junho de 2005, haja*

*vista que durante aquele período a jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça reconhecia aos contribuintes o direito de rever indébitos pagos nos últimos 10 (dez) anos?*

## Fundamentos

### Primeiro questionamento da consulta

6. Em 01.05.2015, a tributação das chamadas *bebidas frias* passou a ser regida pelos arts. 14 a 36 da Lei n.º 13.097, de 19 de janeiro de 2015. Antes disso, ela era regida pelos arts. 58-A a 58-V da Lei n.º 10.833/2003, que determinavam:

*Art. 58-A. A Contribuição para o PIS/Pasep, a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, a Contribuição para o PIS/Pasep-Importação, a Cofins-Importação e o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI devidos pelos importadores e pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização dos produtos classificados nos códigos 21.06.90.10 Ex 02, 22.01, 22.02, exceto os Ex 01 e Ex 02 do código 22.02.90.00, e 22.03, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – Tipi, aprovada pelo Decreto n.º 6.006, de 28 de dezembro de 2006, serão exigidos na forma dos arts. 58-B a 58-U desta Lei e nos demais dispositivos pertinentes da legislação em vigor. (Incluído pela Lei n.º 11.727, de 2008) (Revogado pela Lei n.º 13.097, de 2015)*

*Parágrafo único. A pessoa jurídica encomendante e a executora da industrialização por encomenda dos produtos de que trata este artigo são responsáveis solidários pelo pagamento dos tributos devidos na forma estabelecida nesta Lei. (Incluído pela Lei n.º 11.727, de 2008) (Revogado pela Lei n.º 13.097, de 2015)*

*Art. 58-B. Ficam reduzidas a 0% (zero por cento) as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação às receitas decorrentes da venda dos produtos de que trata o art. 58-A desta Lei auferidas por comerciantes atacadistas e varejistas. (Incluído pela Lei n.º 11.727, de 2008) (Revogado pela Lei n.º 13.097, de 2015)*

*Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica: (Redação dada pela Lei n.º 11.827, de 2008) (Revogado pela Lei n.º 13.097, de 2015)*

*I - à venda a consumidor final pelo importador ou pela pessoa jurídica industrial de produtos por ela fabricados; (Incluído pela Lei n.º 11.827, de 2008) (Revogado pela Lei n.º 13.097, de 2015)*

*II - às pessoas jurídicas optantes pelo regime de que trata a Lei Complementar n.º 123, de 14 de dezembro de 2006. (Incluído pela Lei n.º 11.827, de 2008) (Revogado pela Lei n.º 13.097, de 2015)*

*(...)*

*Art. 58-I. A Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins devidas pelos importadores e pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização dos produtos de que trata o art. 58-A desta Lei serão calculadas sobre a receita bruta decorrente da venda desses produtos, mediante a aplicação das alíquotas de 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) e 16,65% (dezesesseis inteiros e*

*sessenta e cinco centésimos por cento), respectivamente. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008) (Revogado pela Lei nº 13.097, de 2015)*

*Parágrafo único. O disposto neste artigo: (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008) (Revogado pela Lei nº 13.097, de 2015)*

*I - alcança a venda a consumidor final pelo estabelecimento industrial, de produtos por ele produzidos; e (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008) (Revogado pela Lei nº 13.097, de 2015)*

*II - aplica-se às pessoas jurídicas industriais referidas no art. 58-A desta Lei nas operações de revenda dos produtos nele mencionados, admitido, neste caso, o crédito dos valores da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins pagos na respectiva aquisição. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008) (Revogado pela Lei nº 13.097, de 2015)*

*Art. 58-J. A pessoa jurídica que industrializa ou importa os produtos de que trata o art. 58-A desta Lei poderá optar por regime especial de tributação, no qual a Contribuição para o PIS/Pasep, a Cofins e o IPI serão apurados em função do valor-base, que será expresso em reais ou em reais por litro, discriminado por tipo de produto e por marca comercial e definido a partir do preço de referência. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008) (Revogado pela Lei nº 13.097, de 2015)*

*(...)*

*§10. A opção de que trata este artigo não prejudica o disposto no caput do art. 58-B desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008) (Revogado pela Lei nº 13.097, de 2015)*

*(...)(grifou-se)*

7. A sistemática prevista nos referidos arts. 58-A a 58-V concentrava a arrecadação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins — e, também, do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) — em uma única fase da cadeia produtiva (daí as expressões *tributação concentrada* e *tributação monofásica*), fazendo com que os fabricantes e importadores das bebidas sujeitas a essa sistemática recolhessem os tributos em questão com alíquotas mais elevadas (art. 58-I), enquanto os comerciantes atacadistas e varejistas aplicavam alíquota zero sobre suas receitas (art. 58-B).

8. Embora tais artigos não mencionassem expressamente se a referida sistemática aplicava-se apenas à apuração não cumulativa das contribuições em questão, ou se ela se estendia também à apuração cumulativa, o exame da Lei nº 10.833/2003 soluciona essa dúvida.

9. A Lei nº 10.833/2003, é dividida em capítulos: o Capítulo I trata “*DA COBRANÇA NÃO CUMULATIVA DA COFINS*”; o Capítulo II, “*DAS OUTRAS DISPOSIÇÕES RELATIVAS À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA*”; o Capítulo III, “*DAS DISPOSIÇÕES RELATIVAS À LEGISLAÇÃO ADUANEIRA*”; e o Capítulo IV, das “*DISPOSIÇÕES FINAIS*”.

10. Apenas o Capítulo I trata da não cumulatividade da Cofins — estendendo algumas disposições expressamente também à Contribuição ao PIS/Pasep não cumulativa. Ora, os arts. 58-A a 58-V, já transcritos, estão insertos no Capítulo II, que trata “*DAS OUTRAS DISPOSIÇÕES RELATIVAS À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA*” – tanto é assim que esses artigos também disciplinam a Contribuição ao PIS/Pasep, o IPI, a Cofins-Importação e o PIS/Pasep-

Importação. Portanto, seria necessária previsão expressa na lei para que a disciplina imposta se aplicasse unicamente à apuração não cumulativa da Contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins.

11. Essa conclusão é reforçada pela constatação de que o art. 58-B, parágrafo único, II, excluía da aplicação da alíquota zero, prevista no *caput* do mesmo artigo, as receitas auferidas pelos optantes pelo Simples Nacional, regime que também não integra a sistemática não cumulativa da Contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins. Caso as receitas auferidas pelos optantes pelo regime do Lucro Presumido também estivessem excluídas dessa sistemática, a lei deveria prever expressamente tal exclusão.

### Segundo questionamento da consulta

12. O instituto da compensação tributária foi previsto inicialmente no art. 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), que prevê:

*Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.*

13. Portanto, o Código Tributário Nacional remete à lei a possibilidade de autorizar a compensação entre débitos e créditos do sujeito passivo contra a Fazenda. O exercício de tal faculdade legislativa pela União ocorreu, pela primeira vez, com a edição do Decreto-Lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, que, em seu art. 7º, regulamentou a chamada compensação de ofício. Tal dispositivo foi alterado pela Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, passando a ter a seguinte redação:

*Art. 7º A Receita Federal do Brasil, antes de proceder à restituição ou ao ressarcimento de tributos, deverá verificar se o contribuinte é devedor à Fazenda Nacional.*

*§ 1º Existindo débito em nome do contribuinte, o valor da restituição ou ressarcimento será compensado, total ou parcialmente, com o valor do débito.*

*§ 2º Existindo, nos termos da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, débito em nome do contribuinte, em relação às contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, ou às contribuições instituídas a título de substituição e em relação à Dívida Ativa do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, o valor da restituição ou ressarcimento será compensado, total ou parcialmente, com o valor do débito.*

*§ 3º Ato conjunto dos Ministérios da Fazenda e da Previdência Social estabelecerá as normas e procedimentos necessários à aplicação do disposto neste artigo.(grifou-se)*

14. Esse artigo, como se lê em seu *caput*, trata da compensação realizada pela autoridade administrativa após o reconhecimento do direito creditório, não sendo possível ao contribuinte realizá-la por sua vontade. A possibilidade de o contribuinte realizar a compensação por iniciativa própria passou a existir com a edição do art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, cujo texto, já com as alterações dadas pela Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, aduz:

*Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando*

*resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente.*

**§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie.**

**§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.**

**§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR.**

**§ 4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo.(grifou-se)**

15. Essa norma possibilitou, portanto, a utilização de créditos do contribuinte decorrentes de pagamento indevido ou maior que o devido para quitação por compensação de seus débitos, desde fossem da mesma espécie. Este dispositivo alcançava pagamentos indevidos de *tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais.*

16. Posteriormente, foi editada a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, cujo art. 74, em sua redação original, previa a possibilidade de a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, *autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração.*

17. Assim, apenas no caso dos tributos então administrados pela Secretaria da Receita Federal seria possível autorizar a compensação de quaisquer créditos passíveis de restituição ou ressarcimento com quaisquer débitos, desde que créditos e débitos estivessem sob sua administração. (Saliente-se que a compensação de tributos e contribuições não administrados pela Secretaria da Receita Federal continuou a ser disciplinada pelo art. 66 da Lei nº 8.383/1991).

18. O art. 74 da Lei nº 9.430/1996, foi alterado pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, que criou a declaração de compensação e manteve a possibilidade de compensação entre tributos e contribuições de espécies diferentes apenas para aqueles administrados pela Secretaria da Receita Federal:

*Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.*

**§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.**

(...)

19. O art. 2º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, transferiu à Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB a competência para *planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição*. Porém, o seu art. 26, parágrafo único, afastou expressamente a aplicação do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, à compensação das contribuições previdenciárias:

*Art. 26. (...)*

*Parágrafo único. O disposto no art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não se aplica às contribuições sociais a que se refere o art. 2º desta Lei. (grifou-se)*

20. Portanto, se o modo de compensação previsto no art. 74 da Lei nº 9.430/1996, não se aplica às contribuições sociais previstas nas alíneas ‘a’, ‘b’, e ‘c’ do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212/1991, a compensação de tais contribuições permaneceu regida pelo art. 66 da Lei nº 8.383/1991, que permite apenas a utilização de créditos decorrentes de pagamentos indevidos ou maiores que o devido e limita a compensação apenas a tributos, contribuições e receitas da mesma espécie.

21. A isso se soma a previsão do art. 89 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, que mantém a restrição de utilização de créditos relativos a pagamentos indevidos ou além do devido referentes a essas contribuições, remetendo sua regulamentação à Secretaria da Receita Federal do Brasil:

*Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.*

22. A Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012, que disciplinava a compensação de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, estabeleceu procedimento específico para a compensação das contribuições sociais previstas nas alíneas ‘a’, ‘b’, e ‘c’ do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212/1991:

*Art. 41. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, **ressalvadas as contribuições previdenciárias**, cujo procedimento está previsto nos arts. 56 a 60, e as contribuições recolhidas para outras entidades ou fundos. (grifou-se)*

22.1 A Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 1917, que revogou a Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012, também manteve a ressalva das contribuições previdenciárias, conforme transcrito:

*Art. 65. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo administrado pela RFB,*

*passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, ressalvadas as contribuições previdenciárias, cujo procedimento está previsto nas Seções VII e VIII deste Capítulo, e as contribuições recolhidas para outras entidades ou fundos. (grifou-se)*

23. O art. 56 da Instrução Normativa RFB n.º 1.300, de 2012, disciplinou a compensação de débitos referentes a essas contribuições nos seguintes termos:

*Art. 56. O sujeito passivo que apurar crédito relativo às contribuições previdenciárias previstas nas alíneas “a” a “d” do inciso I do parágrafo único do art. 1º, passível de restituição ou de reembolso, inclusive o crédito relativo à Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), poderá utilizá-lo na compensação de contribuições previdenciárias correspondentes a períodos subsequentes. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB n.º 1529, de 18 de dezembro de 2014)*

*(...)(grifou-se)*

23.1 O art. 84 da Instrução Normativa RFB n.º 1.717, de 2017, disciplinou a compensação de débitos referentes a essas contribuições nos mesmos moldes:

*Art. 84. O sujeito passivo que apurar crédito relativo às contribuições previdenciárias previstas nas alíneas “a” a “d” do inciso I do parágrafo único do art. 1º, passível de restituição ou de reembolso, inclusive o crédito relativo à Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), poderá utilizá-lo na compensação de contribuições previdenciárias correspondentes a períodos subsequentes.*

*(...)*

24. Portanto, a compensação de débitos das contribuições sociais previstas nas alíneas ‘a’, ‘b’, e ‘c’ do parágrafo único do art. 11 da Lei n.º 8.212, de 1991, somente é permitida com valores decorrentes de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido dessas próprias contribuições, não sendo possível a utilização de créditos da não cumulatividade da Cofins para tanto, como deseja a consultante.

### **Terceiro questionamento da consulta**

25. Os arts. 3º e 4º da Lei Complementar n.º 118, de 9 de fevereiro de 2005, combinados com os arts. 165, I, e 168, I, da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), determinam que, no caso de pagamento indevido ou maior que o devido de tributo sujeito a lançamento por homologação, o sujeito passivo tem o prazo de cinco anos, contados a partir do pagamento antecipado, para requerer a repetição ou a compensação do indébito:

#### **[Código Tributário Nacional]**

*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;*

*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.*

(...)

*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;*

*II - na hipótese do inciso III do artigo 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.*

#### **[Lei Complementar nº 118/2005]**

*Art. 3º Para 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.*

*Art. 4º Esta Lei entra em vigor 120 (cento e vinte) dias após sua publicação, observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional.(grifou-se)*

26. O caráter declaratório (e a consequente retroatividade) atribuído pelo art. 4º da Lei Complementar nº 118, de 2005, ao art. 3º da mesma lei, foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal – STF no julgamento, com repercussão geral, do RE 566.621/RS, cujo acórdão apresenta a seguinte ementa:

***DIREITO TRIBUTÁRIO – LEI INTERPRETATIVA – APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005 – DESCABIMENTO VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA – NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA VACATIO LEGIS – APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005***

*Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN.*

*A LC 118/05, embora tenha se auto-proclamado interpretativa, implicou inovação normativa, tendo reduzido o prazo de 10 anos contados do fato gerador para 5 anos contados do pagamento indevido.*

*Lei supostamente interpretativa que, em verdade, inova no mundo jurídico deve ser considerada como lei nova.*

*Inocorrência de violação à autonomia e independência dos Poderes, porquanto a lei expressamente interpretativa também se submete, como qualquer outra, ao controle judicial quanto à sua natureza, validade e aplicação.*

*A aplicação retroativa de novo e reduzido prazo para a repetição ou compensação de indébito tributário estipulado por lei nova, fulminado, de imediato, pretensões deduzidas tempestivamente à luz do prazo então aplicável, bem como a aplicação imediata às pretensões pendentes de ajuizamento quando da publicação da lei, sem resguardo de nenhuma regra de transição, implicam ofensa ao princípio da segurança jurídica em seus conteúdos de proteção da confiança e de garantia do acesso à justiça.*

*Afastando-se as aplicações inconstitucionais e resguardando-se, no mais, a eficácia da norma, permite-se a aplicação do prazo reduzido relativamente às ações ajuizadas após a vacatio legis, conforme entendimento consolidado por essa Corte no enunciado 445 da Súmula do Tribunal.*

*O prazo de vacatio legis de 120 dias permitiu aos contribuintes não apenas que tomassem ciência do novo prazo, mas também que ajuizassem as ações necessárias à tutela dos seus direitos.*

*Inaplicabilidade do art. 2208 do Código Civil, pois, não havendo lacuna na LC 118/08 (sic), que pretendeu a aplicação do novo prazo na maior extensão possível, descabida sua aplicação por analogia. Além disso, não se trata de lei geral, tampouco impede iniciativa legislativa em contrário.*

*Reconhecia a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação do novo prazo de 5 aos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005.*

*Aplicação do art. 543-B, § 3º, do CPC aos recursos sobrestados.*

*Recurso extraordinário desprovido.*

*(STF, RE 566.621/RS, rel. Min. Ellen Gracie, Julgado em 04.08.2011, aprovado por maioria, com repercussão geral reconhecida)*

27. Os efeitos do julgamento do Supremo Tribunal Federal referem-se à data de formulação do pedido de repetição de indébito, e não, como aparentemente acredita a consulente, à data do pagamento indevido ou maior que o devido. Portanto, os pedidos de compensação formulados com referência a eventuais pagamentos indevidos ou maiores que o devido estão sujeitos ao prazo de decadência previsto no art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 2005, que é cinco anos contados a partir da data do pagamento antecipado. Não se tratando de pagamento antecipado, o prazo é de cinco anos do pagamento indevido nos termos do inciso I do art. 165 e inciso I do art. 168 do CTN.

## **Conclusão**

28. Com base no exposto, conclui-se que:

a) durante o período em que se aplicou a sistemática de tributação de bebidas frias prevista nos arts. 58-A a 58-V da Lei nº 10.833, de 2003, os comerciantes atacadistas e varejistas das bebidas mencionadas no art. 58-A da Lei nº 10.833, de 2003, faziam jus à redução a zero das

alíquotas da Contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins prevista no art. 58-B da mesma lei, mesmo que apurassem as referidas contribuições de forma cumulativa;

b) os valores da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins recolhidos indevidamente ou a maior que o devido **não** podem ser compensados com débitos relativos às contribuições sociais previstas nas alíneas 'a', 'b', e 'c' do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 1991, por expressa vedação legal; e

c) Os pedidos de compensação referentes a eventuais pagamentos indevidos ou maiores que o devido estão sujeitos ao prazo de decadência previsto no art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 2005, que é de cinco anos contados a partir da data do pagamento antecipado e, nos demais casos, de cinco anos do pagamento indevido nos termos do inciso I do art. 165 c/c o inciso I do art. 168 do Código Tributário Nacional.

Encaminhe-se à Divisão de Tributação da SRRF06.

*Assinado digitalmente*  
ADEMAR DE CASTRO NETO  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Cotex e à Copen.

*Assinado digitalmente*  
MARIO HERMES SOARES CAMPOS  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Disit/SRRF06

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

<i>Assinado digitalmente</i> OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil Coordenador da Cotex	<i>Assinado digitalmente</i> MIRZA MENDES REIS Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil Coordenadora da Copen
---	--

## Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

*Assinado digitalmente*  
FERNANDO MOMBELLI  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador-Geral da Cosit