



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10120.000562/98-64  
Recurso nº : 130.049  
Acórdão nº : 202-16.554

2.º	PUBLI ADO NO D. O. U.
C	D. 16/02/07
C	Rubrica

2º CC-MF
Fl.
272
7

Recorrente : ADP AUTO PEÇAS LTDA.  
Recorrida : DRJ em Brasília - DF

**PIS. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA.**

Cabível o pleito de restituição/compensação de valores recolhidos a maior, a título de Contribuição para o PIS, nos moldes dos inconstitucionais Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, sendo que o prazo de decadência/prescrição de cinco anos deve ser contado a partir da edição da Resolução nº 49, do Senado Federal.

**SEMESTRALIDADE.**

A base de cálculo do PIS, até a edição da Medida Provisória nº 1.212/95, era o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária. Jurisprudência consolidada do Egrégio Superior Tribunal de Justiça e, no âmbito administrativo, da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

**Recurso provido em parte.**

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 11/12/06

*Cleuza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ADP AUTO PEÇAS LTDA.

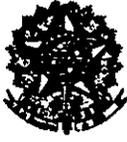
ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator-Designado. Vencidos os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa (Relatora) e Antonio Carlos Atulim quanto à decadência. Designado o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 13 de setembro de 2005.

*Antonio Carlos Atulim*  
Antonio Carlos Atulim  
Presidente

*Dalton Cesar Cordeiro de Miranda*  
Dalton Cesar Cordeiro de Miranda  
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Evandro Francisco Silva Araújo (Suplente), Raquel Motta Brandão Minatel (Suplente), Raimar da Silva Aguiar, Antonio Zomer e Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 7/7/2006

2ª CC-MF

FL

23

Processo nº : 10120.000562/98-64  
Recurso nº : 130.049  
Acórdão nº : 202-16.554

*Cleuza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

Recorrente : ADP AUTO PEÇAS LTDA.

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 4ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília - DF, referente ao indeferimento do pedido de restituição/compensação da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, recolhida a maior que o devido no período de janeiro de 1990 a outubro de 1995, protocolado em 06/03/1998.

Por bem descrever os fatos, reproduz-se, abaixo, parte do relatório da decisão recorrida:

*“As folhas 226 a 234 consta o despacho decisório da autoridade administrativa a quo, no qual indeferiu o pedido de compensação/restituição (fls. 1/2) formulado em 06/03/98, por ter sido formulado após 5 (cinco) anos do recolhimento da contribuição e inexistência do suposto crédito a favor da contribuinte.*

*A empresa interessada tomou ciência da decisão proferida no citado despacho decisório em 29/11/2004, pelo Aviso de Recebimento de fl. 244. Inconformada com a decisão denegatória da instância a quo, protocolizou em 16/12/2004 manifestação de inconformidade (fls. 236 a 243), na qual, em síntese, apresenta os seguintes argumentos:*

*Em 06/03/98, formalmente requereu lhe fosse restituído tributo pago a maior, em razão de decisão definitiva do Poder Judiciário que cominou inconstitucionalidade às alíquotas majoradas do tributo através dos Decretos-Lei n.º 2.245/88 e 2.449/88.*

*Discorda do Despacho Decisório no que tange à decadência do direito de restituição, vez que ultrapassado 5 (cinco) anos sem que o direito fosse exercitado, no que se refere à contribuição para o PIS recolhida antes de 06/03/1993, e ainda, da expressa manifestação de que nesse processo não poderia ser restituído o tributo pago a maior posterior àquela data.*

### *No mérito*

*A ementa do Despacho Decisório é precária e não coaduna com as decisões do egrégio Conselho de Contribuintes, jurisprudência e/ou doutrina dominante. Datíssima vênia, o parecer referenciado não guarda coerência com a melhor interpretação do CTN, pela jurisprudência e doutrina dominantes. Assim não se pode aceitar a não restituição do valor pleiteado e reconhecido expressamente no texto da decisão às fls. por ser ato ilegal e porque não dizer amoral, vez que nem ao Poder Público é dado o poder de apropriar-se do indevido.*

*O tributo que se pede a restituição pela forma de compensação é um tributo que foi pago pela forma espontânea e carecia de homologação pela Receita Federal e assim o foi tacitamente quando a mesma decaiu do direito de homologá-lo expressamente no período de 5 (cinco) anos, quando foi extinto o crédito tributário.*

*Desta homologação tácita que foi extinto o crédito tributário mês a mês, a contar de 1989 até 1995, conforme se verificava o prazo decadencial de 5 (cinco) anos é contado da data do pagamento, tacitamente tido como correto, é que se iniciava para o contribuinte o início do prazo decadencial de 5 (cinco) anos para a restituição do tributo pago a maior, fixado na forma do art. 168 do CTN.*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 7/1/2006

2ª CC-MF  
FL  
234

*Cleuza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 10120.000562/98-64  
Recurso nº : 130.049  
Acórdão nº : 202-16.554

*Assim claramente para os tributos provadamente pagos a maior, protocolizou tempestivamente o pedido de restituição na forma de compensação, sendo que legalmente tem o direito de ver seu requerimento deferido, vez que reconhecido está o crédito,*

*Para corroborar seu entendimento transcreve jurisprudência administrativa, judicial e doutrina sobre o tema e, ao final, argumenta que tanto pelo aspecto da preempção pretendida, quanto pelo aspecto da certeza do recebimento indevido, existem razões de fato e de direito que deslegitimam o viscejar do presente Despacho Decisório, por isso pede seja revista à decisão, para lhe assegurar a integral devolução da contribuição paga a maior."*

Apreciando as razões postas na impugnação, o Colegiado de primeira instância proferiu decisão resumida na seguinte ementa:

*"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Período de apuração: 15/01/1990 a 20/10/1995*

*Ementa: PIS - Compensação/Restituição*

*Não será reconhecida a compensação/restituição pleiteada, dada à inexistência de créditos líquidos e certos para o encontro de contas débitos versus créditos.*

*Prazo Decadencial – Relativamente aos recolhimentos efetuados até 05/03/93, em observância aos princípios da estrita legalidade tributária e da segurança jurídica, o direito de a contribuinte pleitear restituição foi alcançado pela decadência.*

*Solicitação Indeferida"*

Intimada a conhecer da decisão em 20/04/2005, a empresa insurreta contra seus termos, apresentou, em 18/05/2005, recurso voluntário a este E. Conselho de Contribuintes, com as mesmas razões de dissentir postas na impugnação.

É o relatório.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 7/7/2006

2ª CC-MF  
FL  
275  
7

Processo nº : 10120.000562/98-64  
Recurso nº : 130.049  
Acórdão nº : 202-16.554

*Cleuzá Takafuji*  
Secretária de Segunda Câmara

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA  
(VENCIDO QUANTO À DECADÊNCIA)

O recurso voluntário atende aos requisitos legais exigidos para sua admissibilidade e conhecimento.

O despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição dos recolhimentos a maior que o devido da Contribuição para o PIS no período de janeiro de 1990 a outubro de 1995 fundou-se em duas matérias – decadência (sic) do direito à repetição do indébito para o período anterior a 06 de março de 1993, uma vez que o pedido foi protocolado em 06/03/1998, e inexistência de pagamento a maior que o devido, em face da legislação em vigor à época dos fatos, posto que o critério da semestralidade adotado pela contribuinte na apuração do saldo a seu favor na planilha que apresenta à fl. 27, deixou de vigor a partir da edição da Lei nº 7.691, de 15/12/1988.

Em conclusão, a autoridade administrativa competente reconheceu a tempestividade do pedido para o período posterior a 6 de março de 1993, porém não acatou o pedido alegando inexistência de saldo credor a favor da recorrente em razão da mudança na sistemática de apuração da contribuição que deixou de ser pelo critério da semestralidade da base de cálculo.

Esclareça-se, inicialmente, que, *in casu*, não se trata do instituto da decadência – direito de constituir o crédito tributário, mas do instituto da prescrição – direito de repetir o indébito.

Inicialmente, apreciando a matéria suscitada pela recorrente, relativa à prescrição do período anterior a 6 de março de 1993, entendo não assistir razão à recorrente.

Apropriando-me de conclusões obtidas a partir de trabalho monográfico<sup>1</sup> respeitante ao limite temporal para o exercício do direito de repetição de indébito, em face da decisão de inconstitucionalidade, seja proferida em sede do controle difuso, seja em controle concentrado, firmo meu voto, como a seguir transcrito:

“(...)

8. Os institutos da decadência e da prescrição em matéria de direito tributário alcançam, o primeiro, o exercício do direito potestativo (poder-dever) da Administração em praticar o ato administrativo do lançamento (CTN, art. 173) e o segundo, o crédito tributário constituído ou o pagamento efetuado (art. 150 CTN).

9. A homologação deve ser entendida como um dos elementos acessórios do negócio jurídico, qual seja, a condição. Portanto, a homologação do lançamento caracteriza-se por ser condição resolutiva do lançamento. Em face de a regra legal enfeixar na atividade de pagamento do contribuinte todos os requisitos necessários ao nascimento e extinção do crédito tributário – prática da ação pertinente à ocorrência do fato gerador, nascimento da obrigação tributária, constituição do crédito tributário pela identificação dos elementos da regra matriz de incidência, bem como a respectiva extinção, fazendo a

<sup>1</sup> Diversos autores. Direito Tributário e Processo Administrativo Aplicados. São Paulo: Quartie Latin. 2005. p. 127 e ss.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 7/17/2006

*Cléuza Takafuji*  
Cléuza Takafuji  
Secretária da Segunda Câmara

2º CC-MF

6º Fl.

276

Processo nº : 10120.000562/98-64  
Recurso nº : 130.049  
Acórdão nº : 202-16.554

*ressalva da condição resolutiva, a qual atribui eficácia plena ao pagamento no momento de sua realização, é forçoso concluir que os prazos de decadência e prescrição fluem simultaneamente. Tal conclusão derrui a tese prevalente no STJ da sucessividade de tais prazos."*

Trata-se de matéria não pacificada seja nos tribunais judiciais ou administrativos, seja pela própria doutrina. É o que se verifica do entendimento expresso por Eurico Marcos Diniz de Santi<sup>2</sup>, como segue:

*"A tese dos dez anos do direito de o contribuinte pleitear o débito do Fisco, que modificou o entendimento de matéria de prescrição no STJ, em função da interpretação das expressões extinção do crédito tributário e pagamento antecipado, inscritos respectivamente nos arts. 150, § 4º e 168, I do CTN, não procede em razão dos motivos seguintes:*

*O pagamento antecipado do contribuinte não significa pagamento provisório à espera de seus efeitos, mas pagamento efetivo, realizado antes e independentemente do ato de lançamento. Portanto, a data em que o contribuinte efetivamente recolhe o valor a título do tributo aos cofres públicos haverá de funcionar, a priori, como dies a quo do prazo de cinco, e não dez, de decadência e prescrição do direito do contribuinte.*

*Interpretou-se o "sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento" de forma equivocada. Não se pode aceitar condição resolutiva como se fosse necessariamente uma condição suspensiva que retarda o efeito do pagamento para a data da homologação. A condição resolutiva não impede a plena eficácia do pagamento e, portanto, não descaracteriza a extinção no átimo do pagamento.*

*Se o fundamento jurídico desta tese é que a extinção do crédito tributário pressupõe a homologação, o direito de pleitear o débito do fisco só surgiria ao final do prazo de homologação tácita, de modo que o contribuinte ficaria impedido de pleitear a restituição antes do prazo de cinco para homologação, tendo que aguardar a "extinção do crédito" pela homologação."*

Ademais tal entendimento encontra-se arrimado na conclusão contida no Ato Declaratório SRF nº 96, de 26/12/1999, a qual aduz que:

*"O direito de pleitear a restituição ou a compensação (por pagamento indevido ou a maior do que o devido) de tributos e contribuições, extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados das datas de extinção dos respectivos créditos tributários."*

Isso posto, cabe apreciar matéria não suscitada expressamente pela recorrente, porém contida no escopo do indébito requerido que é a apuração da contribuição devida no período admitido pela autoridade administrativa.

Com a declaração de inconstitucionalidade dos famigerados Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, restabeleceram-se os comandos insertos na LC nº 7/70, mormente quanto ao aspecto quantitativo do tributo devido, ou seja, a alíquota e a base de cálculo. A primeira foi restabelecida em 0,75% e a segunda, como sendo o faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador.

<sup>2</sup> DE SANTI, Eurico Marcos Diniz. Decadência e Prescrição no Direito Tributário - Aspectos teóricos, práticos e análise de decisões do STJ.

*J e*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 7/7/2006

*Cléuzia Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

2º CC-MF
º FL
277

Processo nº : 10120.000562/98-64  
Recurso nº : 130.049  
Acórdão nº : 202-16.554

Trata-se de matéria já pacificada nas esferas judicial e administrativa, no âmbito dos Conselhos de Contribuintes.

Após o elucidativo voto da Sra. Ministra Eliana Calmon, relatora do RE nº 144.708 – Rio Grande do Sul (1997/0058140-3), de 29/05/2001, não mais pairou dúvida, nas esferas judicial e administrativa, acerca da semestralidade da base de cálculo da contribuição para o PIS, bem como de não ocorrência de sua correção monetária. Vale aqui transcrever excertos do voto prolatado:

*"Sabe-se que, em relação ao PIS, é a Lei Complementar que, instituindo a exação, estabeleceu fato gerador, base de cálculo e contribuintes.*

[...]

*Doutrinariamente, diz-se que a base de cálculo é a expressão econômica do fato gerador. É, em termos práticos, o montante, ou a base numérica que leva ao cálculo do quantum devido, medido este montante pela alíquota estabelecida.*

*Assim, cada exação tem o seu fato gerador e a sua base de cálculo próprios.*

*Em relação ao PIS, a Lei Complementar nº 07/70 estabeleceu duas modalidades de cálculo, ou forma de chegar-se ao montante a recolher:*

[...]

*Assim, em julho, o primeiro mês em que se pagou o PIS no ano de 1971, a base de cálculo foi o faturamento do mês de janeiro, no mês de agosto a referência foi o mês de fevereiro e assim sucessivamente (parágrafo único do art. 6º).*

*Esta segunda forma de cálculo do PIS ficou conhecido como PIS SEMESTRAL, embora fosse mensal o seu pagamento.*

[...]

*[...] o Manual de Normas e Instruções do Fundo de Participação PIS/PASEP, editado pela Portaria nº 142 do Ministro da Fazenda, em data de 15/07/1982 assim deixou explicitado no item 13:*

*'A efetivação dos depósitos correspondentes à contribuição referida na alínea "b", do item I, deste Capítulo é processada mensalmente, com base na receita bruta do 6º (sexto) mês anterior (Lei Complementar nº 07, art. 6º e § único, e Resolução do CMN nº 174, art. 7º e § 1º.'*

*A referência deixa evidente que o artigo 6º, parágrafo único não se refere a prazo de pagamento, porque o pagamento do PIS, na modalidade da alínea "b" do artigo 3º da LC 07/70, é mensal, ou seja, esta é a modalidade de recolhimento.*

[...]

*Consequentemente, da data de sua criação até o advento da MP nº 1.212/95, a base de cálculo do PIS FATURAMENTO manteve a característica de semestralidade."*

É sobre a correção monetária elucidada o referido voto:

[...]

*O normal seria a coincidência da base de cálculo com o fato gerador, de modo a ter-se como tal o faturamento do mês, para pagamento no mês seguinte, até o quinto dia.*

*J e*

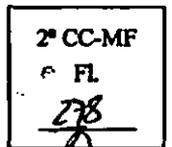


Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10120.000562/98-64  
Recurso nº : 130.049  
Acórdão nº : 202-16.554

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 7/9/2006

*Cleuz Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara



*Contudo, a opção legislativa foi outra. E se o Fisco, de moto próprio, sem lei autorizadora, corrige a base de cálculo, não se tem dúvida de que está, por via oblíqua, alterando a base de cálculo, o que só a lei pode fazer." (o destaque não é do original).*

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito à apuração da base de cálculo da contribuição para o PIS pelo faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária, no período de apuração cujo indébito já foi reconhecido pela autoridade administrativa e negar provimento quanto aos demais períodos, em face da ocorrência da prescrição do direito de pleitear a restituição do indébito no período que antecede o quinquênio anterior ao pedido de restituição.

Sala das Sessões, em 13 de setembro de 2005.

*Maria Cristina Roza da Costa*  
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 7 / 7 / 2006

2º CC-MF  
Fl.

273  
7

Processo nº : 10120.000562/98-64  
Recurso nº : 130.049  
Acórdão nº : 202-16.554

*Cléuzo Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

VOTO DO CONSELHEIRO  
DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA  
(DESIGNADO QUANTO À DECADÊNCIA)

O recurso voluntário da recorrente atende aos pressupostos para a sua admissibilidade, daí dele se conhecer.

Em preliminar, volto meus esforços para a análise de tormentosa questão, que se não ainda alcançou este Colegiado de forma mais latente, por certo o tomará. Assim, com respeito a meus pares, passo ao exame da questão da aplicação do *dies a quo* para o reconhecimento, ou não, de haver decaído a recorrente do direito em pleitear a restituição/compensação da Contribuição ao PIS, nos moldes em que formulada nestes autos.

O Superior Tribunal de Justiça, por intermédio de sua Primeira Seção, fixou o entendimento de que “... *no caso de lançamento tributário por homologação e havendo silêncio do Fisco, o prazo decadencial só se inicia após decorridos 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais um quinquênio, a partir da homologação tácita do lançamento. Estando o tributo em tela sujeito a lançamento por homologação, aplicam-se a decadência e a prescrição nos moldes acima delineados.*”<sup>3</sup>

Para o Superior Tribunal de Justiça, portanto, reconhecida é a restituição do indébito contra a Fazenda, sendo o prazo de decadência contado segundo a denominada tese dos 5+5, nos moldes em que acima transcrito.

Com a devida vênia àqueles que sustentam a referida tese, consigno que não me filio à referida corrente, pois, a meu ver, estar-se-á contrariando o sistema constitucional brasileiro em vigor que disciplina o controle da constitucionalidade e, conseqüentemente, os efeitos dessa declaração de inconstitucionalidade.

Ocorre que a defesa à tese dos 5+5 contraria o próprio sistema constitucional brasileiro, de acordo com o qual, uma vez declarada, pelo C. Supremo Tribunal Federal, a inconstitucionalidade de determinada exação em controle difuso de constitucionalidade, compete ao Senado Federal suspender a execução da norma declarada inconstitucional, nos termos em que disposto no art. 52, inciso X, da Carta Magna, sendo que, a partir de então, são tidos por inexistentes os atos praticados sob a égide da norma inconstitucional.

A esse propósito, inclusive, cumpre observar as lições de Mauro Cappelletti, ao discorrer sobre os efeitos do controle de constitucionalidade das leis:

*“De novo se revela, a este propósito, uma radical e extremamente interessante contraposição entre o sistema norte-americano e o sistema austriaco, elaborado, como se lembrou, especialmente por obra de Hans Kelsen.*

*No primeiro desses dois sistemas, segunda a concepção mais tradicional, a lei inconstitucional, porque contrária a uma norma superior, é considerada absolutamente nula (“null and void”), e, por isto, ineficaz, pelo que o juiz, que exerce o poder de controle, não anula, mas, meramente, declara uma (pré-existente) nulidade da lei inconstitucional.” (destacamos).*

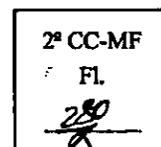
<sup>3</sup>Recurso Especial nº 608.844-CE, Ministro José Delgado, Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, acórdão publicado em DJU, Seção I, de 7/6/2004.

*cel*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 7/7/2006



*Cleuza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 10120.000562/98-64  
Recurso nº : 130.049  
Acórdão nº : 202-16.554

No caso em tela foi justamente isso o que ocorreu. O C. Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento do RE nº 148.754/RJ – portanto, em sede de controle concreto de constitucionalidade –, declarou inconstitucionais os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, que alteraram a sistemática de apuração do PIS, tendo o Senado, em 10/10/1995, publicado a Resolução nº 49/95, suspendendo a execução dos referidos diplomas legais.

A partir daquele momento, aquelas normas declaradas inconstitucionais foram expulsas do sistema jurídico, de forma que todo e qualquer recolhimento efetuado com base nas mesmas o foram de forma equivocada, razão pela qual possui a ora recorrente direito à restituição dos valores recolhidos, independentemente de ter havido homologação desses valores ou não.

Em verdade, como no sistema constitucional brasileiro predomina a tese da nulidade das normas inconstitucionais, cuja declaração apresenta eficácia *ex tunc*, todos os atos firmados sob a égide da norma inconstitucional são nulos. Conseqüentemente, todo e qualquer tributo cobrado indevidamente – como é o caso presente – é ilegal e inconstitucional, possuindo a contribuinte, ora recorrente, direito à repetição daquilo que contribuiu com base na presunção de constitucionalidade da norma.

**Não há, portanto, como se falar em prazo prescricional iniciado com o fato gerador, eis que, a teor do que prescreve o ordenamento pátrio, não há nem mesmo que se falar em fato gerador, eis que não há tributo a ser recolhido.**

Aliás, o C. Supremo Tribunal Federal há muito exarou posicionamento no sentido de que uma vez declarada a inconstitucionalidade da norma que instituiu determinada exação, surge para o contribuinte o direito de repetir aquilo que pagou indevidamente. Vejamos:

*“Declarada, assim, pelo Plenário, a inconstitucionalidade material das normas legais em que fundada a exigência da natureza tributária, porque falta a título de cobrança de empréstimo compulsório -, segue-se o direito do contribuinte à repetição do que pagou (C.Trib. Nac., art. 165), independentemente do exercício financeiro em que tenha ocorrido o pagamento indevido.” (Recurso Extraordinário nº 136.883-7/RJ, Ministro Sepúlveda Pertence, Primeira Turma, DJ 13.9.1991)*

Assim, admitir que a prescrição tem curso a partir do fato gerador da exação tida por inconstitucional implica violação direta e literal aos princípios da legalidade e da vedação ao confisco, insculpidos nos art. 5º, inciso II, e 150, inciso IV, ambos da Constituição Federal. Isto porque, em se tratando de lei declarada inconstitucional, a mesma é nula; logo, não há que se conceber a exigência do tributo e, por conseguinte, que se falar em fato gerador do mesmo. E, em sendo nula a exação, o seu recolhimento implica confisco por parte da Administração, devendo, portanto, ser restituído ao contribuinte – *in casu*, à requerente –, o valor confiscado.

Por certo, o nosso ordenamento jurídico prevê, como princípio, a prescribibilidade das relações jurídicas, razão pela qual não há que se conceber que o direito do contribuinte de reaver os valores cobrados indevidamente não sofra os efeitos da prescrição. Por outro lado, não se pode admitir que aquele, que de boa-fé e com base na presunção de constitucionalidade da exação outrora declarada inconstitucional, seja prejudicado com isso. Daí se mostra a necessidade da aplicação do princípio da razoabilidade.

*cup*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 7/17/2006

2º CC-MF  
Fl.  
281  
7

Processo nº : 10120.000562/98-64  
Recurso nº : 130.049  
Acórdão nº : 202-16.554

*Cléuzia Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

Atendendo a essa lógica, cumpre a nós, Julgadores, analisar a situação e contrabalançar os fatos e direitos a fim de propiciar uma aplicação justa e equânime da norma. Considerar – como foi feito na presente situação – que, independentemente da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, o prazo prescricional para a recorrente pleitear a restituição daqueles valores que recolheu indevidamente, teria início com o fato gerador (inexistente, por sinal) da exação, não se afigura a melhor solução, e tampouco atende aos princípios da razoabilidade e da justiça, objetivo fundamental da República Federativa do Brasil (art. 3º, inciso I, da Constituição Federal).

A esse propósito, inclusive, vale observar que o próprio Superior Tribunal de Justiça, por sua Primeira Seção, analisando embargos de divergência no Recurso Especial nº 423.994, publicado no Diário da Justiça de 5/4/2004, seguindo o voto do Ministro Relator Francisco Peçanha Martins, firmou posicionamento nesse mesmo sentido. Confira-se trecho do voto condutor do aludido recurso:

*“Na hipótese de ser declarada a inconstitucionalidade da exação e, por isso, excluída do ordenamento jurídico desde quando instituída como ocorreu com os Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, que alteravam a sistemática de contribuição do PIS (RE 148.754/RJ, DJ 04.03.94), penso que a prescrição só pode ser estabelecida em relação à ação e não com referência às parcelas recolhidas porque indevidas desde a sua instituição, tornando-se inexigível e, via de consequência, possibilitando a sua restituição ou compensação. Não há que perquirir se houve homologação.” (destacamos e grifamos)*

O acórdão recorrido, por seu turno, externou posicionamento no sentido diametralmente oposto, qual seja, de que o termo *a quo* para a contagem do prazo prescricional teria início com o fato gerador da exação, variando conforme a homologação, **desconsiderando a existência ou não de declaração de inconstitucionalidade da norma.**

Cumpra ainda observar o que dispõem os arts. 165 e 168, ambos do 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 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.*

*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 – nas hipóteses 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.” (destaquei)*

*cup*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 7/7/2006

*Cleuza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

2º CC-MF  
Fl.

282  
7

Processo nº : 10120.000562/98-64  
Recurso nº : 130.049  
Acórdão nº : 202-16.554

Com efeito, se um determinado contribuinte recolheu mais tributo do que o devido por um equívoco seu (art. 165, inciso I, CTN), a prescrição tem início com a extinção do crédito tributário (art. 168, inciso I, CTN), que se deu com a homologação do lançamento. Logo, correta a aplicação da tese esposada no acórdão recorrido.

Todavia, em casos, como o presente, em que o contribuinte recolheu tributo indevido (art. 165, inciso I, CTN), com base em lei que, em momento ulterior, foi declarada inconstitucional, a contagem se dá de outra forma. Isto porque, no mundo jurídico, os decretos-leis que tinham instituído a cobrança indevida, não existem, de modo que não se pode falar em crédito tributário propriamente dito.

Com isso, aplica-se, subsidiariamente o Decreto nº 20.910/32, de acordo com o qual **“as dívidas passivas da União, dos Estados e dos Municípios, bem assim todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda federal, estadual ou municipal, seja qual for a sua natureza, prescrevem em 5 (cinco) anos, contados da data do ato ou fato do qual se originarem.”** (art. 1º).

Como o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, em controle concreto de constitucionalidade, essa decisão só passou a ter eficácia *erga omnes* com a publicação da Resolução nº 49, do Senado Federal, de 10/10/1995, momento em que a recorrente passou a fazer *jus* à restituição dos valores pagos indevidamente.

Levando-se, ainda, em consideração que o prazo prescricional é de cinco anos, a prescrição para a recorrente pleitear a restituição da quantia paga indevidamente somente se consumaria em 10/10/2000.

*In casu*, o pleito foi formulado pela recorrente em 6/3/98, portanto, anterior a 10/10/2000, o que afasta a decadência do referido pedido administrativo.

Passo – uma vez afastada a decadência que não atinge ao direito da recorrente em pleitear a restituição/compensação dos valores recolhidos a maior, a título do PIS – a enfrentar a segunda questão posta nestes autos, que em apertada síntese restringe-se a analisar qual é a base de cálculo que deve ser usada para o cálculo do PIS: se aquela correspondente ao sexto mês anterior ao de ocorrência do fato gerador, entendimento esposado pela recorrente, ou se ela é o faturamento do próprio mês do fato gerador, sendo de seis meses o prazo de recolhimento do tributo.

E assim o faço, tão-somente ratificando o que já brilhantemente decidido pela Conselheira Maria Cristina Roza da Costa, quanto a questão da semestralidade do PIS, nos termos que se seguem.

A propósito e sobre a matéria, em verdade, sopesava duas situações: uma de técnica impositiva, e outra no sentido da estrita legalidade que deve nortear a interpretação da lei impositiva.

*ap*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10120.000562/98-64  
Recurso nº : 130.049  
Acórdão nº : 202-16.554

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 7 / 7 / 2006

*Cleuzá Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

2º CC-MF

Fl.

283

E, neste último sentido, veio tomar-se consentânea a jurisprudência da CSRF<sup>4</sup> e também do STJ. Assim, calcado nas decisões destas Cortes, entendo que deve prevalecer a estrita legalidade, no sentido de resguardar a segurança jurídica da 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 o Superior Tribunal de Justiça, através de sua Primeira Seção,<sup>5</sup> veio tornar pacífico o entendimento impugnado 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.

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

5. 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."*

Em face de todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso, para o fim de declarar que a base de cálculo do PIS deve ser calculada com base no faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária. Contudo, a averiguação da liquidez e certeza dos créditos e débitos em discussão nestes autos é da competência da SRF, que fiscalizará o encontro de contas efetuadas pela contribuinte, atendendo, na feitura dos cálculos, a forma declarada.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 13 de setembro de 2005.

  
DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

<sup>4</sup> O Acórdão nº CSRF/02-0.871 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. E o RD nº 203-0.3000 (Processo nº 11080.001223/96-38), votado em sessões de junho de 2004, teve votação unânime nesse sentido.

<sup>5</sup> Resp nº 144.708, rel. Ministra Eliana Calmon, j. em 29/05/2001.