



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10580.021409/99-71
Recurso nº : 127.860
Acórdão nº : 202-16.094

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	D. 16 / 02 / 07
C	Rubrica <i>[Assinatura]</i>

Recorrente : LM TRANSPORTES LTDA.
Recorrida : DRJ em Salvador - BA

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 1998, sendo que o prazo de decadência/prescrição de cinco anos deve ser contado a partir da edição da Resolução nº 49, do Senado Federal.

PRESTADORAS DE SERVIÇOS. SEMESTRALIDADE. INOCORRÊNCIA.

Até o advento da Medida Provisória nº 1.212/95 a base de cálculo do PIS para as pessoas jurídicas prestadoras de serviços é o Imposto de Renda. Com a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449 de 1988, cabe a aferição de eventuais diferenças entre os valores efetivamente pagos e os devidos de acordo com a sistemática do PIS-Repique, não havendo que se falar em semestralidade.

Recurso provido em parte.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 24 / 11 / 2005

[Assinatura]
Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LM TRANSPORTES LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em acolher o pedido para afastar a decadência e em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o cálculo com base no PIS-Repique**, nos termos do voto do Relator.

Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 2005.

[Assinatura]
Henrique Pinheiro Torres
Presidente

[Assinatura]
Gustavo Kelly Alencar
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Adriene Maria de Miranda (Suplente), Raimar da Silva Aguiar, Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski, Jorge Freire, Nayra Bastos Manatta e Antonio Zomer (Suplente).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 24/11/2005

2º CC-MF

Fl.

Processo nº : 10580.021409/99-71
Recurso nº : 127.860
Acórdão nº : 202-16.094

Cleúza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Recorrente : LM TRANSPORTES LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos transcrevo abaixo o Relatório do Acórdão da DRJ em Salvador – BA, fl. 133:

“Trata o presente processo de pedido de restituição/compensação (fls. 01/02), protocolizado em 04/11/1999, relativo a supostos créditos de PIS, dos períodos de apuração 05/1989 a 08/1994 (Darf, cópias às fls. 12/17, 19/25, 33/43, 52/59, 79/86 e 88/94), recolhidos nos molde dos Decretos-Leis n.ºs 2.445, de 29 de junho de 1988, e 2.449, de 21 de julho de 1988, considerados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.

2. Instruiu o seu pedido com os documentos de fls. 03/104, que contém cópias, respectivamente, do instrumento procuratório e respectivo documento de identidade de seu representante legal, dos Darf comprobatórios dos recolhimentos efetuados, das DIRPJ de 1990 a 1995 e demonstrativos dos valores a serem restituídos.

3. A Delegacia da Receita Federal em Salvador- DRF/SDR/BA, mediante a decisão de fl. 108, indeferiu o pleito da contribuinte, com base no Parecer de seu Serviço de Orientação e Análise Tributária e com fundamento nos arts. 165, I, e 168, I, do Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966) e no PGFN/CAT/Nº 1.538, de 1999, em face da decadência.

4. Tendo tomado ciência dessa decisão em 30/01/2004 (conforme consta da fl. 108 dos autos), a interessada apresentou, em 18/02/2004, Manifestação de Inconformidade a esta DRJ/SDR (fls. 111/121), acompanhada dos documentos de fls. 122/129, cujo teor é sintetizado a seguir.

- inicialmente, após se referir ao indeferimento do seu pedido de restituição/compensação, que, ao contrário do entendimento exarado no parecer guerreado, o termo a quo para a contagem do prazo para a repetição de indébito, no caso do PIS recolhido com base nos Decretos-leis n.ºs 2.445 e 2.449, de 1988, declarados inconstitucionais pelo STF, não é o da extinção do crédito tributário, mas sim a data da publicação da Resolução do Senado Federal, em 10 de outubro de 1995, transcrevendo, nesse sentido, seus artigos 1º e 2º;*
- na seqüência, afirma que esse entendimento é pacífico na doutrina e jurisprudência pátrias, transcrevendo, nesse sentido, doutrina do Professor Paulo Roberto Lyrio Pimenta, vasta jurisprudência administrativa;*
- diz que, dessa forma, a decisão da DRF/SDR deve ser reformada, para permitir a restituição de todos os seus créditos visto que o seu pedido de restituição foi protocolizado em 04/11/1999, antes, portanto, do encerramento do prazo prescricional (10/10/2000);*
- ante o exposto, requer que esta DRJ conheça da sua manifestação de inconformidade, a fim de reformar o parecer combatido, deferindo o seu pedido de restituição, por conta de todos os motivos de fato e de direito acima argüidos.*

(...)" *[assinatura]*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 24/11/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10580.021409/99-71
Recurso nº : 127.860
Acórdão nº : 202-16.094

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Remetidos os autos à DRJ em Salvador - BA, foi o indeferimento mantido pelo fato de que, na data da protocolização do pedido, em 04/11/1999, mais de cinco anos teriam se passado da data da extinção do crédito fiscal correspondente, razão pela qual encontrava-se extinto o direito de pleitear o indébito relativo a quaisquer recolhimentos efetuados anteriores a 04/11/1994 que, no caso em tela, correspondem ao PIS dos períodos de apuração 05/1989 a 08/1994 (Darf, cópias às fls. 12/17, 19/25, 33/43, 52/59, 79/86 e 88/94).

A decisão restou assim ementada:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/05/1989 a 31/08/1994

Ementa: EXTINÇÃO DO DIREITO DE REQUERER A RESTITUIÇÃO.

O prazo decadencial do direito de pleitear a restituição/compensação de tributos pagos indevidamente, inclusive no caso de declaração de inconstitucionalidade de lei, é de cinco anos, contados da extinção do crédito tributário, assim entendida a data de pagamento do tributo.

Solicitação Indeferida”.

Inconformado, apresenta o contribuinte Recurso Voluntário, alegando que a decisão afronta o entendimento já pacificado no conselho de contribuintes sobre o tema, na medida em que este entende que o prazo de cinco anos é contado da data de publicação da Resolução do Senado, e não do recolhimento indevido.

É o relatório.



Processo nº : 10580.021409/99-71
Recurso nº : 127.860
Acórdão nº : 202-16.094

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
GUSTAVO KELLY ALENCAR

Tempestivo é o recurso, razão pela qual do mesmo conheço.

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 a recorrente decaído do direito de pleitear a restituição/compensação da Contribuição para o PIS, nos moldes em que formulada nestes autos.

O Superior Tribunal de Justiça, por intermédio de sua Primeira Seção, fixou o entendimento de que *"Como já ficou consignado em diversos antecedentes, uma vez reconhecida a inconstitucionalidade, pelo Pretório Excelso, da discutida exação, houve recolhimento indevido (RE nº 148.754-2/RJ, publicado no DJU de 04.03.94 e com trânsito em julgado em 16.03.94) e assiste ao contribuinte o direito de ser ressarcido."* Assim, *"... para as hipóteses restritas de devolução do tributo indevido, por fulminado de inconstitucionalidade, desenvolveu tese segundo a qual se admite como dies a quo para a contagem do prazo para repetição do indébito pelo contribuinte a declaração de inconstitucionalidade da contribuição para o PIS."*¹

Tal entendimento, aliás, recentemente veio a ser questionado pelo próprio Tribunal Superior, pois, em Informativo Jurídico mais recente, assim noticiou:

"16/09/2003 - Prazo. Prescrição. Repetição. Indébito. PIS. (Informativo STJ 182 - De 01a05/09/2003) O dies a quo para a contagem da prescrição da ação de repetição de indébito do PIS cobrado com base nos DL n. 2.445/1988 e DL n. 2.449/1988 é 10 de outubro de 1995, data em que publicada a Resolução n. 49/1995 do Senado Federal, que, erga omnes, tornou sem efeito os referidos decretos em razão de o STF, incidentalmente, os ter declarado inconstitucionais. Precedente citado: Ag no REsp 267.718-DF, DJ 5/5/2003. REsp 528.023-RS, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 4/9/2003."

Para o Superior Tribunal de Justiça, portanto, reconhecida é a restituição do indébito contra a Fazenda, sendo o prazo de decadência de cinco anos para pleitear a devolução, contado tal prazo a partir do trânsito em julgado da decisão da Corte Suprema que declarou inconstitucional a aludida exação.

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.

A Corte Suprema, quando da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, proferida em sua composição plenária, o fez por ocasião do julgamento de Recurso Extraordinário interposto por Itaparica Empreendimentos e Participações S.A. e Outros e em desfavor da União Federal.²

¹ AgRg no Recurso Especial nº 331.417/SP, Ministro Franciulli Netto, Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, acórdão publicado no DJU, Seção I, de 25/8/2003.

² Recurso Extraordinário nº 148.754-2/RJ, Ementário nº 1735-2.



Processo nº : 10580.021409/99-71
Recurso nº : 127.860
Acórdão nº : 202-16.094

Matheus
Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

A meu ver e a despeito da decisão ter sido exarada pelo órgão Pleno do Supremo Tribunal Federal, os efeitos daquela declaração de inconstitucionalidade em comento, quando de seu trânsito em julgado, somente surtiram para as partes envolvidas naquela lide, pois promovida pela via de exceção.³

E nesses termos, já dissertava e interpretava Rui Barbosa o tema, ao afirmar que decisões proferidas pela via de exceção "... deveriam adotar-se 'em relação a cada caso particular, por sentença proferida em ação adequada e executável entre as partes'." ⁴

Na sistemática constitucional brasileira vigente, a declaração de inconstitucionalidade definitiva e em grau de Recurso Extraordinário, como na hipótese de que se está tratando, somente pode surtir efeitos *inter partes*⁵, e não, *erga omnes*, como se fundou equivocadamente o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça, pois a prestação jurisdicional realizada pela Corte Suprema não o foi de forma direta e abstrata⁶, ou seja, não declarava direitos a todos os contribuintes indistintamente.

³ "8. O sistema brasileiro de controle da constitucionalidade das leis.

Temos no Brasil duas sortes de controle de constitucionalidade das leis: o controle por via de exceção e o controle por via de ação.

Em nosso sistema constitucional, o emprego e a introdução das duas técnicas traduzem de certo modo uma determinada evolução doutrinária e institucional que não deve passar despercebida.

Com efeito, a aplicação da via de exceção, unicamente pelo recurso extraordinário, a princípio, e a seguir também pelo mandado de segurança, configura o momento liberal das instituições pátrias, volvidas preponderantemente, desde a Constituição de 1891, para a defesa e salvaguarda dos direitos individuais.

(...)

O controle por via de exceção é de sua natureza o mais apto a prover a defesa do cidadão contra atos normativos do Poder, porquanto em toda demanda que suscite controvérsia constitucional sobre lesão de direitos individuais estará sempre aberta uma via recursal à parte ofendida.

(...)

A) A via de exceção, um controle já tradicional

A via de exceção no direito constitucional brasileiro já tem raízes na tradição judiciária do País. Inaugurou-se teoricamente com a Constituição de 1891(45), que institui recursos o Supremo das sentenças prolatadas pelas justiças dos Estados em última instância.

(...)." (Curso de Direito Constitucional, Paulo Bonavides, Malheiros Editores, 11ª edição, págs. 293/296)

⁴ op.cit. pág. 296.

⁵ "(...)"

O Tribunal, no exercício de sua função de aplicador do direito, deixa de aplicar em relação à litis a lei inconstitucional, o que, porém, não vem afetar sua obrigatoriedade em relação aos demais não participantes da questão levada à apreciação pelo Poder Judiciário, de tal forma que, continuando a existir e obrigar no universo jurídico, todas as pessoas que queiram que a elas se estenda o benefício da inconstitucionalidade já declarada em caso idêntico, devem postular sua pretensão junto aos órgãos do Poder Judiciário, para que possam eximir-se do cumprimento da mesma. Já que em nossa sistema as decisões judiciais têm seu alcance limitado às partes em litígio, salvo nos casos de declaração de inconstitucionalidade em tese, o que ainda será analisado posteriormente (44).

(...)." (Efeitos da Declaração de Inconstitucionalidade, Regina Maria Macedo Nery Ferrari, Editora Revista dos Tribunais, 3ª edição, ampliada e atualizada de acordo com a Constituição Federal de 1988, págs. 112/113)

⁶ "As decisões consubstanciadoras de declaração de constitucionalidade ou de inconstitucionalidade, inclusive aquelas que importem em interpretação conforme à Constituição e em declaração parcial de inconstitucionalidade sem redução de texto, quando proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de fiscalização normativa abstrata, revestem-se de eficácia contra todos ('erga omnes') e possuem efeito vinculante em relação a todos os magistrados ... , impondo-se, em consequência, à necessária observância ..., que deverão adequar-se, por isso mesmo, em seus pronunciamentos, ao que a Suprema Corte, em manifestação subordinante, houver decidido, seja no âmbito da ação direta de inconstitucionalidade, seja no da ação declaratória de constitucionalidade, a propósito



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 24 / 11 / 2005

2º CC-MF
Fl.

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 10580.021409/99-71
Recurso nº : 127.860
Acórdão nº : 202-16.094

Pois bem, a decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, que declarou a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, **somente** surtiu efeitos para Itaparica Empreendimentos e Participações S.A. e Outros e a União Federal. Assim, somente para Itaparica e Outros seria aplicável o entendimento de que é quinquenal o prazo para a repetição dos valores recolhidos a maior a título da Contribuição para o PIS, a partir do trânsito em julgado de referida declaração; ou, então, para contribuinte que tenha ingressado com ação judicial e obtido manifestação judicial própria a seu favor.

Para a hipótese desses autos e para os **demais contribuintes**, que não ingressaram em Juízo para discutir tal inconstitucionalidade, tenho que o prazo decadencial quinquenal deve ser contado (e observado) a partir da edição da Resolução nº 49, do Senado Federal, aliás, como vem sendo acertadamente decidido por este Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda⁷.

Sustento e corroboro o entendimento deste Segundo Conselho de Contribuintes na afirmativa de que cabe ao Senado Federal “suspender a execução, no todo ou em parte, de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal”, nos exatos termos em que vazado o inciso X do art. 52 da Carta Magna.

Abrindo aqui um parêntese e ao contrário – e com o devido respeito ao que defende e vem sinalizando o Ministro Gilmar Mendes⁸, em diversas decisões monocráticas, por

da validade ou da invalidade jurídico-constitucional de determinada lei ou ato normativo.” (Reclamação nº 2143/Agravo Regimental/ SP, Ministro relator Celso de Mello, Tribunal Pleno do S.T.F., www.stf.gov.br, site acessado em 26/08/2003)

⁷ “O direito de pleitear o reconhecimento de crédito com o conseqüente pedido de restituição/compensação, perante a autoridade administrativa, de tributo pago em virtude de lei que se tenha por inconstitucional somente nasce com a declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, em ação direta, ou com a suspensão, pelo Senado Federal, da lei declarada inconstitucional, pela via indireta.” Recurso Voluntário nº 120.616, Conselheiro Eduardo da Rocha Schmidt, Acórdão nº 202-14.485, publicado no DOU, I, de 27/8/2003, pág. 43.

⁸ “(...) Esse novo modelo legal traduz, sem dúvida, um avanço, na concepção vetusta que caracteriza o recurso extraordinário entre nós. Esse instrumento deixa de ter caráter marcadamente subjetivo ou de defesa dos interesse das partes, para assumir, de forma decisiva, a função de defesa da ordem constitucional objetiva. Trata-se de orientação que os modernos sistemas de Corte Constitucional vêm conferindo ao recurso de amparo e ao recurso constitucional (Verfassungsbeschwerde). Nesse sentido, destaca-se a observação de Häberle segundo a qual ‘a função da Constituição na proteção dos direitos individuais (subjetivos) é apenas uma faceta do recurso de amparo’, dotado de uma ‘dupla função’, subjetiva e objetiva, ‘consistindo esta última em assegurar o Direito Constitucional objetivo’ (Peter Häberle, O recurso de amparo no sistema germânico, Sub judice 20/21, 2001, p. 33 (49). Essa orientação há muito mostra-se dominante também no direito americano. Já no primeiro quartel do século passado, afirmava Triepel que os processos de controle de normas deveriam ser concebidos como processos objetivos. Assim, sustentava ele, no conhecido Referat sobre ‘a natureza e desenvolvimento da jurisdição constitucional’, que, quanto mais políticas fossem as questões submetidas à jurisdição constitucional, tanto mais adequada pareceria a adoção de um processo judicial totalmente diferenciado dos processos ordinários. ‘Quanto menos se cogitar, nesse processo, de ação (...), de condenação, de cassação de atos estatais – dizia Triepel – mais facilmente poderão ser resolvidas, sob a forma judicial, as questões políticas, que são, igualmente, questões jurídicas’. (Triepel, Heinrich, Wesen und Entwicklung deer Staatsgerichtsbarkeit VVDStRL, vol. 5 (1929), p. 26). (...) OU, nas palavras do Chief Justice Vinson, ‘para permanecer efetiva, a Suprema Corte deve decidir os casos que contenham questões cuja resolução haverá de ter importância imediata para além das situações particulares e das partes envolvidas’ (‘To remain effective, the Supreme Court must continue to decide only those cases wich present questions whose resolutions will have immediate importance far beyond the particular facts and parties involved’) (Griffin, op. cit., p. 34). De certa forma, é essa a visão que, com algum atraso e relativa timidez, ressalte-se, a Lei nº 10.259, de 2001, busca imprimir aos recursos extraordinários, ainda que, inicialmente, apenas para



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 24 / 11 / 2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10580.021409/99-71
Recurso nº : 127.860
Acórdão nº : 202-16.094

Cléuza Takafuji
Cléuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

ele exaradas no exercício da magistratura no Supremo Tribunal Federal -, filio-me à corrente doutrinária que defende que a " ... nós nos parece que essa doutrina privatística da invalidade dos atos jurídicos não pode ser transposta para o campo da inconstitucionalidade, pelo menos no sistema brasileiro, onde, como nota Themístocles Brandão Cavalcanti, a declaração de inconstitucionalidade em nenhum momento tem efeitos tão radicais, e, em realidade, não importa por si só na eficácia da lei(25)."⁹

E ao aderir a tal corrente doutrinária, observadora que é do sistema constitucional brasileiro, concluo que a declaração de inconstitucionalidade promovida por intermédio de decisão plenária da Corte Suprema, que veio a se tornar definitiva com seu trânsito em julgado, **somente** passará a ter os efeitos de sua inconstitucionalidade (e aplicação) *erga omnes*, a partir da legítima e constitucional suspensão pelo Senado Federal. Neste sentido, aliás, posicionam-se de forma firme José Afonso da Silva¹⁰, Paulo Bonavides¹¹, Regina Maria Macedo Nery Ferrari¹², Celso Ribeiro Bastos e André Ramos Tavares¹³.

Assim, e com relação ao caso em concreto, concluo que o prazo decadencial/prescricional para se pleitear a restituição/compensação, nos moldes como pretendido pela recorrente, é de 05 (cinco) anos contados a partir da edição da Resolução nº 49, de 09/10/1995, do Senado Federal, e após decisão definitiva do Supremo Federal, que declarou inconstitucional a exigência da Contribuição para o PIS, nos moldes dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88.

In casu, o pleito foi formulado pela recorrente em 04/11/1999, portanto, anterior a 10/10/2000, o que afasta a decadência do referido pedido administrativo.

Definido o *dies a quo* para a contagem do prazo prescricional para se pleitear a restituição/compensação dos "dinheiros" tidos como recolhidos a maior, pelo contribuinte, tenho que se faz necessário analisar o seguinte questionamento: quais períodos são passíveis de restituição/compensação?

aqueles interpostos contras as decisões dos juizados federais." (Recurso Extraordinário nº 360.847/SC, Medida Cautelar, DJU, I, de 15/8/2003, pág. 66)

⁹ *Curso de Direito Constitucional Positivo*, José Afonso da Silva, Malheiros Editores, 22ª edição, revista e atualizada nos termos da Reforma Constitucional (até a Emenda Constitucional nº 39, de 19/12/2002, pág. 53).

¹⁰ op. cit., págs. 52 a 54.

¹¹ op. cit., pág. 296.

¹² op. cit., págs. 102 a 116.

¹³ "(...). Isso ocorre, no Direito brasileiro, nos casos de inconstitucionalidade proferida em sede de controle difuso. O Senado, como se verá, atua, em tal hipótese, suspendendo a eficácia da lei. Contudo, essa situação só ocorre porque o Supremo Tribunal Federal revela-se, a um só tempo, como Corte Constitucional e último tribunal na escala judicial. No caso específico de decisão proferida em sede de recurso extraordinário, atua como órgão último do Poder Judiciário, e sua decisão só produz efeitos *erga omnes* após a manifestação do Senado. Já, quando atua como Corte Constitucional, fiscalizando direta e abstratamente a constitucionalidade das leis, sua decisão independe de manifestação senatorial para a produção dos efeitos típicos. Existindo esse controle concentrado da constitucionalidade, não haveria sentido em reconhecer-se a permanência da norma no sistema após o reconhecimento de sua inconstitucionalidade pelo órgão próprio, por meio de ação específica." (*As Tendências do Direito Público – No Limiar de um Novo Milênio*, Celso Ribeiro Bastos e André Ramos Tavares, Editora Saraiva, págs. 94/95).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 24/11/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10580.021409/99-71
Recurso nº : 127.860
Acórdão nº : 202-16.094

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Como auxílio e no intuito de solucionar a indagação feita acima, consigno que tomo por norte os ensinamentos de Gabriel Lacerda Troianelli¹⁴, Leandro Paulsen¹⁵, Luciano Amaro¹⁶, Marcelo Fortes de Cerqueira¹⁷ e Paulo Roberto Lyrio Pimenta¹⁸.

Início essa árdua tarefa observando que para a análise do pedido de restituição/compensação, nos moldes em que formulado no presente processo, tem esse Colegiado de ater-se aos seguintes parâmetros:

- (i) trata-se de **pedido** administrativo de **restituição/compensação**;
- (ii) os **efeitos** de declaração inconstitucionalidade em Direito Tributário¹⁹, contados a partir da edição de Resolução pelo Senado Federal; e
- (iii) a correta aplicação e interpretação dos prazos de **decadência e prescrição**, considerando-se tão-somente os itens (i) e (ii), acima.

O prazo *prescricional*, como já examinado, restou definido, deve ser contado a partir da edição e publicação da Resolução nº 49/95, do Senado Federal; ou seja, devem ser considerados *prescritos* os pedidos administrativos de restituição/compensação formulados após 10/10/2000 (*dies a quo*).

Com relação a quais valores cabem a restituição - devida na espécie, em face do que dispõem os princípios constitucionais fundamentais da legalidade²⁰, segurança jurídica e moralidade, assim como pelos princípios gerais de Direito: boa-fé e proibição do enriquecimento ilícito²¹ -, novamente, tomo como *marco temporal* a Resolução nº 49/95, para, aqui adiantando meu entendimento, posicionar-me pela possibilidade de o contribuinte ser ressarcido dos valores recolhidos a títulos do PIS²² a partir de outubro de 1990.

E assim firmo meu posicionamento, pois é cediço o fato de que contribuintes, antes da edição e publicação da Resolução em comento, promoviam o recolhimento do PIS nos moldes dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88. Com o afastamento das referidas normas do mundo jurídico, por inconstitucionalidade, todo e qualquer recolhimento, até então realizado, foi expressamente tido por equivocado, pois feito em desacordo com a Lei Complementar nº 7/70.

Ora, com a edição e publicação da Resolução nº 49/95, e com o reconhecimento tácito de que os valores **efetivamente** pagos pelos contribuintes, a título de Contribuição para o

¹⁴ *Compensação do Indébito Tributário*, Editora Dialética, 1998.

¹⁵ *Direito Tributário - Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência*, Livraria e Editora do AD//VOGADO, 5ª edição revista e ampliada, 2003.

¹⁶ *Direito Tributário Brasileiro*, Editora Saraiva, 9ª edição, 2003.

¹⁷ *Repetição do Indébito Tributário - Delineamentos de uma Teoria*, Editora Max Limonad, 2000.

¹⁸ *Efeitos da Decisão de Inconstitucionalidade em Direito Tributário*, Editora Dialética, 2002.

¹⁹ Embargos de Declaração em Recurso Extraordinário nº 168554-2, Ministro relator Marco Aurélio, Segunda Turma do Supremo Tribunal Federal, acórdão publicado no DJU, I, de 9/6/1995.

²⁰ Desse modo, quer se aplique ao art. 150, inciso I, da Constituição Federal o princípio da máxima efetividade da norma constitucional, quer o princípio da unidade da Constituição, integrando a legalidade com a equidade, temos na legalidade um dos fundamentos constitucionais do direito do contribuinte ao ressarcimento do indébito tributário." op. cit., Gabriel Lacerda Troianelli, p.22.

²¹ "... Aliás, seria um despropósito um enriquecimento ilícito por parte do Estado." Recurso Extraordinário nº 48.816 - RS, Ministro relator Cândido Mota Filho, Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal, acórdão publicado em 8/8/1962.

²² Equivocadamente e com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 24/11/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10580.021409/99-71
Recurso nº : 127.860
Acórdão nº : 202-16.094

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

PIS, a partir de outubro de 1990, inclusive, passaram a estar passíveis de restituição/compensação, necessário se faz, ante a tais considerações, acolher a contagem *decadencial* quinquenal de forma inversa, instante em que obteremos a resposta nos moldes em que aqui formulada.

A partir da afirmativa feita acima, é necessário ponderar, em expressa observação ao princípio da segurança jurídica²³, que não há que se falar em direito de ressarcimento dos contribuintes a partir de 1988, não só por uma razão de bom senso mas, também, por uma razão de observação das normas legais aplicáveis à espécie²⁴.

Neste particular, é de se reconhecer a existência de entendimento contrário ao que aqui neste momento é externado²⁵.

O prazo *decadencial*, portanto, para se reclamar a restituição/compensação dos valores indevidamente recolhidos – tomando-se, friso, como marco temporal a Resolução nº 49/95 -, passou a ser contado a partir dos recolhimentos passados e efetivamente realizados a partir de outubro de 1990, acolhendo-se e interpretando-se, na espécie, por relevante, o princípio da proporcionalidade²⁶.

²³ “Há que se considerar, por outro lado, que a existência dos limites temporais geradores da caducidade do direito – decadência – ou de seu exercício – prescrição, também é, a exemplo do direito ao ressarcimento do tributo indevido, fundado em princípio fundamental do Estado constante da Constituição: o princípio da segurança jurídica dos litigantes.”, op. cit., Gabriel Lacerda Troianelli, p. 128.

²⁴ (...). O instante da extinção do crédito tributário se confunde com a concretização do evento jurídico do pagamento indevido, pressuposto fático da obrigação efectiva de devolução de indébito.

(...)

Consoante fixado alhures, nos tributos subordinados ao ato administrativo de lançamento, a extinção do crédito tributário, a teor do art. 156, I, do CTN, opera-se no instante mesmo em que é realizado o pagamento, sem necessidade de qualquer homologação posterior. Neste caso, em sendo indevido o pagamento do contribuinte, ter-se-á imediatamente o nascimento da obrigação efectiva de devolução e o início o cômputo dos prazos de decadência e de prescrição para exercício do direito à repetição. Por sua vez, a teor do art. 156, VII, do CTN, nos tributos sujeitos ao ato de auto-imposição tributária, o pagamento (bem como o lançamento) somente se completa com o *factum* da homologação expressa ou tácita do pagamento antecipado (e da auto-imposição). Com efeito, o denominado pagamento antecipado indevido não é por si só suficiente para extinguir a obrigação tributária intranormativa (crédito tributário) e fazer fluírem os prazos de decadência e de prescrição sob comento. (...). Logo, nos tributos sujeitos à auto-imposição, o termo inicial dos prazos de decadência e de prescrição do direito à repetição do indébito só ocorre com o advento da homologação tácita ou expressa do pagamento antecipado; no mesmo instante em que surge o evento do pagamento indevido, extingue-se a obrigação tributária intranormativa, e nasce a obrigação efectiva de devolução do indébito.

(...)

Portanto, os prazos quinquenais de decadência e de prescrição do direito à restituição do indébito tributário há de ser computados da forma que se segue: a) a partir da data mesma do pagamento “indevido” para os tributos sujeitos ao ato administrativo de lançamento tributário (CTN, art. 156, I); b) a começar da data da homologação, expressa ou ficta, do pagamento antecipado “indevido”, no caso dos tributos sujeitos ao ato de auto-imposição tributário da contribuinte (CTN, art. 156, VII); e c) ...” op. cit. Marcelo Fortes de Cerqueira, pp. 365/366.

²⁵ “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 relator Sepúlveda Pertence, Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal, acórdão publicado DJU, I, de 13/9/1991.

²⁶ “Considerando que objetiva a resolução de conflito, de tensão entre princípios, vale reafirmar, o princípio tem a ver principalmente com os direitos fundamentais. Com efeito, é no âmbito das leis restritivas de direitos que



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

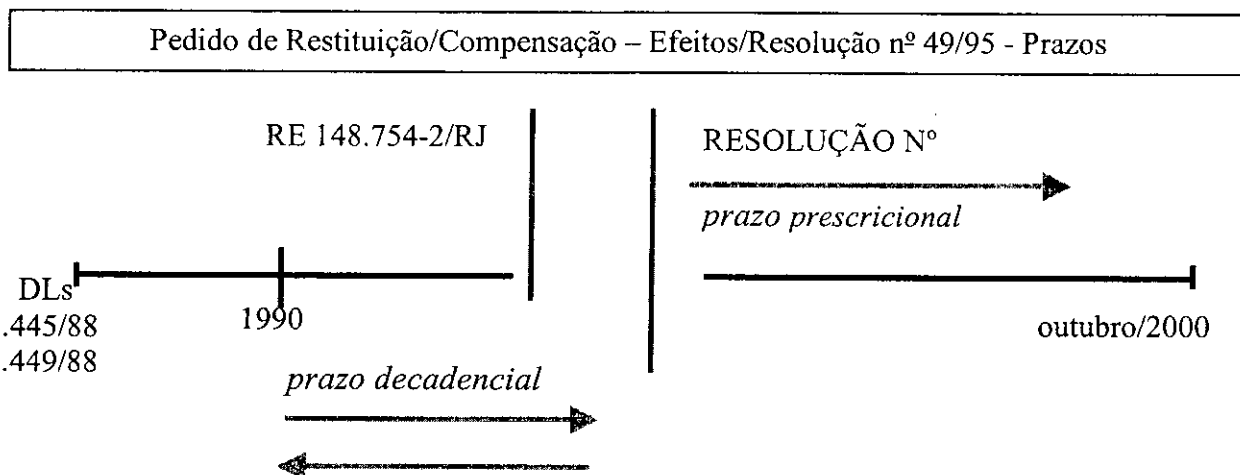
MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 24/11/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10580.021409/99-71
Recurso nº : 127.860
Acórdão nº : 202-16.094

Cleuza Takafuji
Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Permito-me, para o bom entendimento da matéria, em toda sua extensão analisada, esboçar a seguinte ilustração:



Examino, agora, a possibilidade de este Colegiado proferir decisão que, afastando a *decadência* aplicada pelo acórdão recorrido, aprecie a discussão referente ao critério da semestralidade para o PIS. Tal análise, observo, é feita com fundamento naquilo que prevêem os arts. 61 da Lei nº 9.784, de 29/01/1999; e 515, § 1º, do Código de Processo Civil, subsidiariamente empregado na espécie.

Preceitua o aludido art. 61 da Lei nº 9.784/99:

“Art. 61. Salvo disposição legal em contrário, o recurso não tem efeito suspensivo”.

Parágrafo único. Havendo justo receio de prejuízo de difícil ou incerta reparação decorrente da execução, a autoridade recorrida ou a imediatamente superior poderá, de ofício ou a pedido, dar efeito suspensivo ao recurso.”

Como se vê, não só está implícita no dispositivo legal acima transcrito a concessão necessária do efeito devolutivo aos recursos interpostos em esfera administrativa (pois, segundo renomados doutrinadores, o efeito *suspensivo* é regra de exceção), assim como a correta interpretação que se deva dar à extensão da matéria que é *devolvida* para análise de segunda instância administrativa; que, a meu ver, é ainda mais ampla do que aquela que vinha sendo dada por este Colegiado.²⁷

localizamos a sua função, como forma de preservação dos direitos fundamentais. Assim, por exemplo, entre bens tutelados constitucionalmente pode surgir uma tensão em determinada situação concreta. O princípio da proporcionalidade dá os critérios da resolução do problema, dizendo qual dos princípios, e, por conseguinte, qual dos bens será preservado, e qual será restringido. Vale dizer, possibilita a concordância prática entre bens prestigiados pela Constituição.” Op. cit., Paulo Roberto Lyrio Pimenta, p.58.

²⁷ “11. EFEITO DO RECURSO

EFEITOS GERAIS DOS RECURSOS – São efeitos gerais dos recursos o *suspensivo* e o *devolutivo*. Naquele, a interposição do recurso suspende, até decisão final, os efeitos do ato hostilizado; neste, o recurso implica a apreciação integral da matéria questionada pelo órgão que julga o recurso. Na verdade, todos os recursos têm efeito devolutivo, porque sempre possibilitam o exame integral do processo pelo órgão superior¹¹. Nem sempre, porém, terão efeito suspensivo, fato que só será viável se houver expressa previsão legal.” (*Processo Administrativo Federal – Comentários à Lei nº 9.784, de 29/1/1999*, José dos Santos Carvalho Filho, Editora Lúmen Júris, RJ, 2001, p. 284).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 24 / 11 / 2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10580.021409/99-71
Recurso nº : 127.860
Acórdão nº : 202-16.094

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

E a fundamentar a afirmativa acima, adoto, com base na aplicação subsidiária, o que determina o § 1º do art. 515 do Código de Processo Civil:

"Art. 515. A apelação devolverá ao tribunal o conhecimento da matéria impugnada.

§ 1º Serão, porém, objeto de apreciação e julgamento pelo tribunal todas as questões suscitadas e discutidas no processo, ainda que a sentença não as tenha julgado por inteiro.

(...)"

Na hipótese em que se assemelha à discussão ora enfrentada, Nelson Nery Júnior e Rosa Maria de Andrade Nery²⁸, comentando o dispositivo parcialmente acima transcrito, consignam:

"5. Prescrição e decadência. Caso na sentença tenha o juiz pronunciado a prescrição ou decadência, houve julgamento do mérito, por força de disposição expressa do CPC 269 IV. Evidentemente, com o decreto da prescrição ou decadência, as demais partes do mérito restaram prejudicadas, sem o exame explícito do juiz. Como o feito devolutivo da apelação, faz com que todas as questões suscitadas e discutidas no processo, ainda que o juiz não as tenha julgado por inteiro, como no caso do julgamento parcial do mérito com a pronúncia da decadência ou prescrição, sejam devolvidas ao conhecimento do tribunal, é imperioso concluir que o mérito como um todo pode ser decidido pelo tribunal quando do julgamento da apelação, caso dê provimento ao recurso para afastar a prescrição ou decadência. Como, às vezes, o tribunal não tem elementos para apreciar o todo do mérito, porque, por exemplo, não foi feita instrução probatória, ao afastar a prescrição ou decadência, pode o tribunal determinar o prosseguimento do processo no primeiro grau para que outra sentença seja proferida. O importante é salientar que ao tribunal é lícito julgar todo o mérito, não estando impedido de fazê-lo."

Assim, em conclusão ao exame realizado e com fundamento nos arts. 61 da Lei nº 9.784/99; e 515, § 1º, do Código de Processo Civil, admito ser possível ao Colegiado afastar a decadência nos moldes em que acima se procedeu.

PIS E PRESTADORAS DE SERVIÇO

Com o advento dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, as empresas prestadoras de serviços recolheram 0,65% sobre a Receita Operacional Bruta do mês anterior, quando a sistemática então vigente era a apuração do PIS calculado sobre o balanço do IRPJ, à alíquota de 5%, denominado PIS-Repique.

Com a declaração de inconstitucionalidade dos referidos decretos, as empresas prestadoras de serviços voltaram a recolher o PIS sob a modalidade do PIS-Repique.

Por tal, deve o valor efetivamente recolhido ser comparado com aquele devido nos moldes da LC nº 07/70, não havendo que se falar em semestralidade.

Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 2005.


GUSTAVO KELLY ALENCAR //

²⁸ Código de Processo Civil Comentado e Legislação Extravagante, 7ª Edição, revista e ampliada, Editora Revista dos Tribunais, p.885.