



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2.º	PUBLI ADO NO D. O. U.
C	D. 16 / 03 / 07
C	Rubrica

2º CC-MF
FL.

Processo nº : 10830.002624/99-19
Recurso nº : 127.576
Acórdão nº : 202-16.415

Recorrente : SOEDIL SOTECO EDIFICAÇÕES LTDA.
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 31 / 10 / 2005

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

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.

LC nº 7/70. PRESTADORAS DE SERVIÇOS.

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.

CORREÇÃO MONETÁRIA.

A atualização monetária, até 31/12/95, dos valores recolhidos indevidamente, deve ser efetuada com base nos índices constantes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/Cosit/Cosar nº 8, de 27/06/97, devendo incidir a taxa Selic a partir de 01/01/96, nos termos do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SOEDIL SOTECO EDIFICAÇÕES 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. Vencidos os Conselheiros Antonio Carlos Atulim e Maria Cristina Roza da Costa quanto à decadência.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2005.

Antonio Carlos Atulim
Antonio Carlos Atulim
Presidente

Gustavo Kelly Alencar
Gustavo Kelly Alencar
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Mauro Wasilewski (Suplente), Antonio Zomer, Raquel Motta Brandão Minatel (Suplente) e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 31/10/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10830.002624/99-19
Recurso nº : 127.576
Acórdão nº : 202-16.415

Cleuza Takafuji
Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Recorrente : SOEDIL SOTECO EDIFICAÇÕES LTDA.

RELATÓRIO

Apresentou a recorrente, em 12/04/1999, pedido administrativo de compensação de valores recolhidos a título de Contribuição para o PIS, no período de janeiro de 1989 a dezembro de 1992, com base nos Decretos-Leis nºs 2.448/88 e 2.449/88, considerados inconstitucionais.

Encaminhado seu pedido à Delegacia da Receita Federal em Campinas - SP, foi o mesmo indeferido, às fls. 125/126, tendo em vista a decadência do direito de pleitear a repetição dos valores requeridos.

Inconformada, a contribuinte apresentou recurso ordinário, recebido como manifestação de inconformidade, às fls. 133/134, impugnando a r. decisão e informando que o prazo decadencial para a repetição de indébito é de dez anos.

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas - SP, esta manteve a decisão impugnada, conforme o Acórdão de fls. 161/164, abaixo ementado, ensejando o recurso voluntário que neste momento se julga:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de Apuração: 01/01/1989 a 31/08/1992

Ementa: PIS. RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO. EXTINÇÃO DO DIREITO. AD SRF 96/99. VINCULAÇÃO

Consoante Ato Declaratório SRF 96/99, que vincula este órgão, o direito de o contribuinte pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da data do pagamento, inclusive nos casos de tributos sujeitos à homologação ou de declaração de inconstitucionalidade.

Solicitação indeferida".

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 3/10/2003

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10830.002624/99-19
Recurso nº : 127.576
Acórdão nº : 202-16.415

Cleuza Takafuji
Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
GUSTAVO KELLY ALENCAR

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

Inicialmente, quanto à questão da decadência, acompanho o Superior Tribunal de Justiça que, 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 n. 148.754-2/RJ, publicado no DJU de 04.03.94 e com trânsito em julgado em 16.03.94) e assiste direito ao contribuinte o direito a 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 a repetição do indébito para o 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, mesmo que recentemente questionada, reconhecida é a restituição do indébito contra a Fazenda, sendo o prazo de prescrição 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

A meu ver e a despeito de a decisão ter sido exarada pelo órgão Pleno do Supremo Tribunal Federal, os efeitos daquela declaração de inconstitucionalidade em comento, quando de

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

² Recurso Extraordinário nº 148754-2/RJ, Ementário nº 1735-2.



Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 10830.002624/99-19
Recurso nº : 127.576
Acórdão nº : 202-16.415

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 sobre 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 podem 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 desapercibida.

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. pg. 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 nosso 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 da validade ou da invalidade jurídico-constitucional de determinada lei ou ato normativo." (Reclamação nº 4



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 31/10/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10830.002624/99-19
Recurso nº : 127.576
Acórdão nº : 202-16.415

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

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 prescricional 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

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 interesses 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 der 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 wch 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



Processo nº : 10830.002624/99-19
Recurso nº : 127.576
Acórdão nº : 202-16.415

Cleuza 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, Ricardo Lobo Torres¹³, Celso Ribeiro Bastos e André Ramos Tavares¹⁴.

Assim, e com relação ao caso em concreto, concluo que o prazo prescricional para se pleitear a restituição/compensação, nos moldes como pretendido pela recorrente, é o de 05 (cinco) anos contados a partir da edição da Resolução nº 49, do Senado Federal, editada em 09/10/1995 – publicada no *Diário Oficial* da União, I, em 10/10/1995 – 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 2.449/88¹⁵.

para 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 n. 39, de 19.12.2002, pág. 53).

¹⁰ op. cit., págs. 52 a 54.

¹¹ op. cit., p. 296.

¹² op. cit., págs. 102 a 116.

¹³ *Restituição de Tributos*, p. 169, citado por Paulo Roberto Lyrio Pimenta.

¹⁴ "(...). 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).

¹⁵ "No controle difuso, é inquestionável a eficácia declaratória da pronúncia de inconstitucionalidade, ou seja, a aplicação do princípio da nulidade da norma inconstitucional. Vale notar, a propósito, que a teoria da nulidade surgiu no sistema norte-americano, no qual se adota o controle difuso, e não o abstrato, vale reafirmar.

Assim, a sentença do juiz singular, ou o acórdão do Tribunal, inclusive do STF, que, em sede de controle incidental, reconhecer a inconstitucionalidade de determinada norma, apresentará a eficácia declaratória, eis que estará certificando a invalidade do ato normativo.

Entretanto, no tipo de controle em exame há uma nota de distinção em relação ao modelo concentrado, que reside na eficácia subjetiva da decisão. Logo, a declaração de invalidade não atingirá terceiros (eficácia *erga omnes*), limitando-se às partes litigantes no processo em que a inconstitucionalidade foi resolvida como questão prejudicial (interna).



Processo nº : 10830.002624/99-19
Recurso nº : 127.576
Acórdão nº : 202-16.415

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

In casu, o pleito foi formulado pela recorrente em 12/04/99, portanto, anterior a 10/10/2000, o que afasta a prescrição 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, pela contribuinte, tenho que se faz necessário analisar o seguinte questionamento: quais períodos são passíveis de restituição/compensação?

Como auxílio e no intuito de solucionar a indagação feita acima, consigno que tomo por norte os ensinamentos de Gabriel Lacerda Troianelli¹⁶, Leandro Paulsen¹⁷, Luciano Amaro¹⁸, Marcelo Fortes de Cerqueira¹⁹ e Paulo Roberto Lyrio Pimenta²⁰.

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

- (i) trata-se de pedido administrativo de restituição/compensação;
- (ii) os efeitos de declaração inconstitucionalidade em Direito Tributário²¹, 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 cabe a restituição – devida na espécie em face do que dispõem os princípios constitucionais fundamentais da legalidade²², segurança jurídica e

De outro lado, a decisão em pauta não apresenta a eficácia constitutiva com idêntico grau evidenciado no controle abstrato, posto que não tem o condão de expulsar a norma do sistema jurídico. Vale dizer, a pronúncia de inconstitucionalidade apresenta a carga eficaz constitutiva em grau mínimo, porque retira a eficácia da norma tão-somente no caso concreto em que se deu a decisão.

No modelo brasileiro de controle de incidental só existe um ato capaz de eliminar a norma inconstitucional do sistema: a Resolução do Senado Federal (CF, art. 52, X).

(...). A origem do instituto explica a primeira função do ato em epígrafe: atribuir eficácia erga omnes às decisões definitivas de inconstitucionalidade do Pretório Excelso, prolatadas no controle incidental.”

(...).” (Efeitos da Decisão de Inconstitucionalidade em Direito Tributário, Paulo Roberto Lyrio Pimenta, Editora Dialética, 2002, p. 92).

¹⁶ *Compensação do Indébito Tributário*, Editora Dialética, 1998.

¹⁷ *Direito Tributário – Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência*, Livraria e Editora do ADVOGADO, 5ª edição revista e ampliada, 2003.

¹⁸ *Direito Tributário Brasileiro*, Editora Saraiva, 9ª edição, 2003.

¹⁹ *Repetição do Indébito Tributário – Delineamentos de uma Teoria*, Editora Max Limonad, 2000.

²⁰ *Efeitos da Decisão de Inconstitucionalidade em Direito Tributário*, Editora Dialética, 2002.

²¹ 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.

²² “Desse modo, quer se aplique ao artigo 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.



Processo nº : 10830.002624/99-19
Recurso nº : 127.576
Acórdão nº : 202-16.415

Cleuza Takafuji
Secretária de Segunda Câmara

moralidade, assim como pelos princípios gerais de Direito: boa-fé e proibição do enriquecimento ilícito²³ – , novamente, tomo como *marco temporal* a Resolução nº 49/95, para, aqui adiantando meu entendimento, posicionar-me pela possibilidade de a contribuinte ser ressarcida dos valores recolhidos a títulos do PIS²⁴ 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 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 jurídica²⁵, que não há que se falar em direito a 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 espécie²⁶.

²³ "... 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.

²⁴ Equivocadamente e com base nos Decretos-Leis nºs 2445 e 2449, ambos de 1988.

²⁵ "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.

²⁶ "... O instante da extinção do crédito tributário se confunde com a concretização do evento jurídico do pagamento indevido, pressuposto fático da obrigação efetual de devolução de indébito.

(...)

Consoante fixado alhures, nos tributos subordinados ao ato administrativo de lançamento, a extinção do crédito tributário, a teor do artigo 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 efetual 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 da 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 efetual 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,



Processo nº : 10830.002624/99-19
Recurso nº : 127.576
Acórdão nº : 202-16.415

Cleuza Takafuji
Cleuza Takafuji
Secretária de Segunda Câmara

Neste particular, é de se reconhecer a existência de entendimento contrário ao que aqui neste momento é externado²⁷.

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 proporcionalidade²⁸.

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 prevêm 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.²⁹

expressa ou ficta, do pagamento antecipado "indevido", no caso dos tributos sujeito ao ato de auto-imposição tributário da contribuinte (CTN, art. 156, VII); e c) ..." op. cit. Marcelo Fortes de Cerqueira, págs. 365/366.

²⁷*"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.

²⁸*"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 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.

²⁹**"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 9.784, de 29/1/1999, José dos Santos Carvalho Filho, Editora Lúmen Jurídica, 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 31/10/2005

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10830.002624/99-19
Recurso nº : 127.576
Acórdão nº : 202-16.415

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 Nery³⁰, 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, para, então, enfrentar a segunda discussão destes autos que se limita ao reconhecimento, ou não, da aplicação do critério da semestralidade ao PIS, mesmo que esta matéria não tenha sido objeto de análise pelo acórdão recorrido.

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.

E, neste último sentido, veio tornar-se consentânea a jurisprudência da CSRF³¹ e também do STJ. Assim, calcado nas decisões destas Cortes, entendo que deve prevalecer a estrita legalidade, no sentido de resguardar a segurança jurídica do contribuinte, mesmo que para isso tenha-se como afrontada a melhor técnica tributária, a qual entende despropositada a disjunção

³⁰ Código de Processo Civil Comentado e Legislação Extravagante, 7ª Edição, revista e ampliada, Editora Revista dos Tribunais, p.885.

³¹ O Acórdão nº CSRF/02-0.871³¹ 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.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 31/10/2005

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10830.002624/99-19
Recurso nº : 127.576
Acórdão nº : 202-16.415

Cleuza Takafuji
Secretária de Segunda Câmara

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.

PIS E PRESTADORAS DE SERVIÇOS

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.

DA CORREÇÃO MONETÁRIA

Decidida a questão da melhor interpretação da legislação regente do PIS, deve-se então verificar a incidência da correção monetária dos valores indevidamente recolhidos e, para tanto, por expressar perfeitamente o entendimento pacífico sobre o tema, adotarei a posição explicitada pelo Ilmo. Conselheiro Antônio Carlos Bueno Ribeiro, que ora transcrevo:

"(...)

Ao apreciar a SS nº 1853/DF, o Exmo. Ministro Carlos Velloso, ressaltou que "A jurisprudência do STF tem-se posicionado no sentido de que a correção monetária, em matéria fiscal, é sempre dependente de lei que a preveja, não sendo facultado ao Poder Judiciário aplicá-la onde a lei não determina, sob pena de substituir-se o legislador (V:RE nº 234.003/RS, Rel. Ministro Maurício Correa, DJ 19.05.2000)".

Desse modo, a correção monetária dos indébitos, até 31.12.1995, deverá se ater aos índices formadores dos coeficientes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR Nº 08, de 27.06.97, que correspondem àqueles previstos nas normas legais da espécie, bem como aos admitidos pela Administração, com base nos pressupostos do Parecer AGU nº 01/96, para os períodos anteriores à vigência da Lei nº 8.383/91, quando não havia previsão legal expressa para a correção monetária de indébitos.

A partir de 01.01.96, sobre os indébitos passa a incidir exclusivamente juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada, por força do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95."

Em resumo, é de se admitir o direito da recorrente aos indébitos do PIS, recolhidos com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, considerando-se como tributo devido tão-somente a contribuição na modalidade PIS/Repique, indébitos estes corrigidos segundo os índices formadores dos coeficientes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/Cosit/Cosar Nº 08, de 27/06/97, até 31/12/1995, sendo que a partir dessa data passam a incidir exclusivamente juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 31/10/2005

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10830.002624/99-19
Recurso nº : 127.576
Acórdão nº : 202-16.415

Cleuza Takafuji
Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Os indébitos assim calculados, depois de aferida a certeza e liquidez dos mesmos pela administração tributária, poderão ser compensados com parcelas de outros tributos e contribuições administrados pela SRF, como pleiteia a contribuinte em sua exordial, observados os critérios estabelecidos na Instrução Normativa SRF nº 21, de 10/03/97, com as alterações introduzidas pela Instrução Normativa SRF nº 072, de 15/09/97.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2005.

Gustavo Kelly Alencar
GUSTAVO KELLY ALENCAR