



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.  
\_\_\_\_\_

Processo nº : 10855.000021/99-13  
Recurso nº : 125.803  
Acórdão nº : 203-10.817

MF-Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
de 13 / 03 / 07  
Rubrica

Recorrente : ROBELL COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA.  
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

MF - 2ª CC - 3ª CÂMARA  
CONFERE COM O ORIGINAL  
BRASÍLIA 12 / 03 / 06

PIS. DECRETOS-LEIS NºS 2.445/88 E 2.449/88. PAGAMENTOS INDEVIDOS OU A MAIOR. DIREITO À REPETIÇÃO DO INDÉBITO. PRAZO PARA O PEDIDO E PERÍODO A REPETIR. CINCO ANOS. O direito de pleitear a repetição do indébito tributário oriundo de pagamentos indevidos ou a maior realizados com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 extingue-se em cinco anos, a contar da Resolução do Senado nº 49, publicada em 10/10/1995, podendo ser repetidos os pagamentos efetuados nos cinco anos anteriores à data do pedido, caso este seja formulado em tempo hábil.

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ALÍQUOTA. É legítima a compensação de tributo pago a maior com débitos vencidos e vincendos contra a Fazenda Nacional. Declarada a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, o efeito desta declaração se opera *ex tunc*, devendo o PIS-FATURAMENTO ser cobrado com base na Lei Complementar nº 7/70 (STF, Bem. de Declaração em REc. Ext. nº 158.554-2, julgado em 08/09/94), e suas posteriores alterações (LC 17/73). Portanto, a alíquota a ser aplicada é a de 0,75%. A base de cálculo do PIS, até a edição da MP nº 1.212/95, corresponde ao faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária (Primeira Seção – Resp. STJ nº 144.708 – RS – e CSRF).

**Recurso provido em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **ROBELL COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em dar provimento parcial ao recurso nos seguintes termos: I) pelo voto de qualidade, em considerar decaídos os períodos anteriores a 06/01/94. Vencidos os Conselheiros Valdemar Ludvig (Relator), Maria Teresa Martínez López, Cesar Piantavigna e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva que afastavam a decadência por considerarem o prazo de dez anos. Designado o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis para redigir o voto vencedor; e II) por unanimidade de votos, em dar provimento para acolher a semestralidade.

Sala das Sessões, em 21 de fevereiro de 2006.

Antônio Bezerra Neto  
Presidente

Emanuel Carlos Dantas de Assis  
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Maria Teresa Martínez López, Cesar Piantavigna, Mônica Monteiro Garcia de Los Rios (Suplente) e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

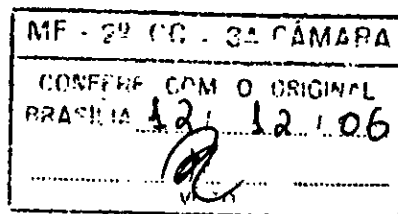
Ausente, justificadamente, a Conselheira Sílvia de Brito Oliveira.

Eaal/mdc



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.000021/99-13  
Recurso nº : 125.803  
Acórdão nº : 203-10.817



2ª CC-MF  
Fl.

**Recorrente : ROBELL COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA.**

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de pedido de compensação de créditos oriundos do recolhimento a maior para o Programa de Integração Social – PIS.

Conforme documento de fls. 01/02, o pedido de compensação foi protocolado no dia 06/01/1999 e trata de créditos provenientes do PIS, referente ao período de janeiro de 1989 a setembro de 1995.

A Delegacia da Receita Federal em Sorocaba – SP indeferiu o pedido em despacho decisório, por entender que inexistente direito creditório a ser compensado.

Cientificada da decisão supra na data de 07/10/1999 a requerente apresentou tempestivamente Manifestação de Inconformidade na data de 14/10/1999, alegando em suma que o parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 770 determinaria uma base cálculo retroativa da contribuição.

A autoridade singular da DRJ/Campinas – SP, indeferiu a solicitação em decisão assim ementada:

### **EMENTA: BASE DE CÁLCULO E PRAZO DE RECOLHIMENTO.**

*O fato gerador da Contribuição para o PIS é o exercício da atividade empresarial, ou seja, o conjunto de negócios ou operações que dá ensejo ao faturamento. O art. 6º da Lei Complementar nº 770 não se refere à base de cálculo, eis que o faturamento de um mês não é grandeza hábil para medir a atividade empresarial de seis meses depois. A melhor exegese deste dispositivo é no sentido de a lei regular prazo de recolhimento de tributo. (Acórdão nº 202-10.761 da 2ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, de 08/12/98).*

*Solicitação indeferida.*

Inconformada com esta decisão, a recorrente apresentou tempestivamente recurso voluntário dirigido a este Colegiado.

A recorrente repisou os argumentos de defesa expendidos na impugnação e ao final acabou por requerer o reconhecimento do crédito tributário gerado pelo recolhimento da contribuição para o PIS, dentro do lapso temporal de 10 anos e, que fosse reconhecido o faturamento do sexto mês anterior como base de cálculo da contribuição, nos moldes da Lei Complementar nº 770, e ainda, conseqüente deferimento das compensações pleiteadas.

Diante tais pedidos, a Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda proferiu voto anulando o processo a partir da decisão de primeira instância, assim ementada:

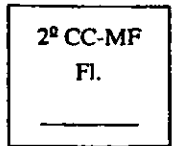
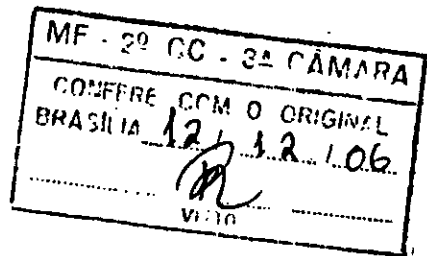
### **EMENTA: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. COMPETÊNCIA PARA JULGAMENTO EM PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE.**

*Às Delegacias da Receita Federal de Julgamento compete julgar processos administrativos nos quais tenha sido instaurado, tempestivamente, o contraditório (Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 2º da Lei nº 8.748/93 e pela Portaria SRF nº 4.980/94). Entre as atribuições dos Delegados da Receita Federal de*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.000021/99-13  
Recurso nº : 125.803  
Acórdão nº : 203-10.817



*Julgamento inclui-se o julgamento, em primeira instância, de processos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal (art. 5º da Portaria MF nº 384/94). A competência pode ser objeto de delegação ou avocação, desde que não se trate de competência conferida a determinado órgão ou agente, com exclusividade, pela Lei. São nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente (art. 59, I, do Decreto nº 70.235/72).*

*Processo que se anula, a partir da decisão de primeira instância, inclusive.*

Após o voto acima colacionado, os autos retornaram para a DRJ em Ribeirão Preto – SP, onde a 1ª Turma daquele órgão indeferiu a solicitação da contribuinte em decisão assim ementada:

**EMENTA: BASE DE CÁLCULO. SEMESTRALIDADE.**

*A contribuição para o PIS é calculada com base no faturamento do próprio mês de competência, sendo incabível a interpretação de que tal contribuição deva ser calculada com base no faturamento do sexto mês anterior a este.*

**EMENTA: INDÉBITO FISCAL. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA.**

*A decadência do direito de se pleitear restituição e/ou compensação de indébito fiscal ocorre em cinco anos, contados da data de extinção do crédito tributário pelo pagamento, inclusive, na hipótese de ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.*

**RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO**

*A restituição e/ou compensação de indébito fiscal com créditos tributários vencidos e/ou vincendos, está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do respectivo indébito.*

**EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO. SUSPENSÃO**

*A interposição de recurso contra despacho decisório que indeferiu pedido de compensação de débitos tributários com créditos tributários vencidos não tem o condão de suspender a exigibilidade destes créditos. Contudo, a comunicação destes à Procuradoria da Fazenda Nacional, para fins de inscrição em Dívida Ativa da União, somente se dará trinta dias após a ciência do contribuinte da decisão definitiva na esfera administrativa que manteve o indeferimento.*

**ACEITAÇÃO DE CÁLCULOS**

*Recusam-se os cálculos de débitos fiscais apurados em desacordo com a legislação tributária vigente para efeito de mensuração do montante a ser repetido e/ou compensado.*

**EMENTA: INTIMAÇÃO ENDEREÇAMENTO**

*Dada a existência de determinação legal expressa, nesta fase do processo, as notificações e intimações devem ser endereçadas ao domicílio fiscal eleito pelo sujeito passivo.*

*Solicitação indeferida.*

Diante de tal decisão, a recorrente tomou ciência da mesma na data de 17/12/2003, apresentando seu recurso de maneira intempestiva na data de 23/01/2004.

É o relatório.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.000021/99-13  
Recurso nº : 125.803  
Acórdão nº : 203-10.817

MF - 2ª CC - 3ª CÂMARA
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 12/12/06

2ª CC-MF

Fl.

### VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR VALDEMAR LUDVIG VENCIDO QUANTO À DECADÊNCIA

Em que pese a apresentação fora do prazo do recurso voluntário apresentado pela recorrente após a segunda decisão da Delegacia da Receita Federal em Campinas – SP, entendo que o mesmo deverá ser conhecido, uma vez que as mesmas razões de defesa, já tinham sido levantadas nas peças recursais anteriores à anulação de parte do processo que se deu por falha na primeira decisão da Delegacia de Julgamento, e principalmente, por levar em consideração, que esta anulação não ocorreu por falha sua, mas do órgão julgador.

O presente processo versa sobre o pedido de Restituição/Compensação de créditos oriundos de pagamentos a maior em função do reconhecimento da inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449 ambos de 1988, pedido este indeferido em função de já ter transcorrido o prazo decadencial.

No que se refere ao direito de repetir créditos relacionados com a Resolução nº 49 do Senado Federal o entendimento já consolidado na Câmara Superior de Recursos Fiscais é no sentido de que em tendo havido a declaração de inconstitucionalidade por intermédio desta resolução, o termo *a quo* para a contagem do prazo de cinco anos para pedir administrativamente a eventual repetição de indébito é a data da publicação da mesma.

Assim, *in casu*, o início da contagem opera-se em 10/10/95. Tendo a recorrente/contribuinte protocolizado seu pedido em 30/04/1999, ainda não havia transcorrido o prazo legal estabelecido para se pleitear a repetição dos referidos créditos, pois, o mesmo estaria decaído a partir de 10/10/2000.

Quanto ao cálculo do PIS com base no artigo 6º da Lei Complementar nº 770, está com a razão a embargante tendo em vista que esta matéria já se encontra devidamente pacificada não só nesta Câmara, como em todas as demais Câmaras deste Segundo Conselho de Contribuintes, como se constata pelo voto proferido pelo ilustre Conselheiro Jorge Freire no Acórdão nº 201-76.169, cujos fundamentos adoto para embasar este voto.

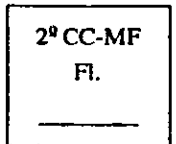
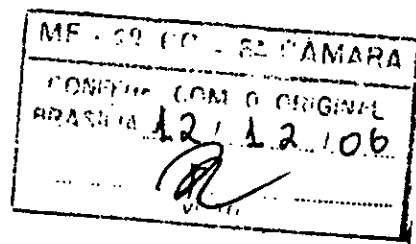
*“Quanto ao direito à compensação, sem sombra de dúvidas, entendimento já pacificado por esta Câmara, que, havendo crédito a seu favor, a ser, como adiante abordado, averiguado pela autoridade local, legítima a compensação de valores recolhidos a maior. Todavia tal compensação, a partir da Lei nº 9.430/96, deve ser submetida à homologação da SRF, justamente para conferência da liquidez e certeza dos eventuais créditos a seu favor em relação à Fazenda Nacional. Assim, não identifico óbice que a contribuinte efetue a compensação com seus débitos. Entretanto, constatando a fiscalização algum equívoco, poderá efetuar a cobrança de eventual diferença.*

*No que se refere à alíquota, já reiteradamente vimos decidindo que, até a vigência da MP nº 1.212/95, a alíquota era de 0,75%, pois com a perda da eficácia dos malsinados Decretos-leis nºs. 2.445 e 2.449, vige ex tunc, a Lei nº 770 e suas alterações posteriores como a que ocorreu com modificação da alíquota através da LC nº 177/3.*

*No que tange à qual base de cálculo que deve ser usada para o cálculo do PIS, se ela corresponde ao sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, ou se ela é o*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10855.000021/99-13  
Recurso nº : 125.803  
Acórdão nº : 203-10.817

*faturamento do próprio mês do fato gerador, sendo de seis meses o prazo para recolhimento do tributo, a matéria já foi objeto de reiterados julgamentos por esta Eg. Câmara.*

*Em variadas oportunidades manifestei-me no sentido da forma de cálculo que sustenta a decisão recorrida, entendo, em última ratio, ser impossível dissociar-se base de cálculo e fato gerador, em momentos temporais distintos. Entretanto, sempre averbei a precária redação dada à norma legal, ora sob discussão. E, em verdade, sopesava duas situações: uma de técnica impositiva, e outra no sentido da estrita legalidade que deve nortear a interpretação da lei impositiva. A questão cingiria-se, então, a sabermos se o legislador teria competência para tal, vale dizer, se poderia eleger como base impositiva momento temporal dissociado do aspecto temporal do próprio fato gerador.*

*E, neste último sentido, da legalidade da opção adotada pelo legislador, veio tornar-se consentânea a jurisprudência da CSRF e também do STJ. Assim, calcado nas decisões destas Cortes, dobrei-me à argumentação de que deve prevalecer a estrita legalidade, no sentido de resguardar a segurança jurídica do contribuinte, mesmo que para isso tenha-se como afrontada a melhor técnica impositiva tributária, a qual entende, como averbado, despropositada a disjunção temporal de fato gerador e base de cálculo.*

*O Superior Tribunal de Justiça, através de sua Primeira Seção, veio tornar pacífico o entendimento postulado pela recorrente, consoante depreende-se da ementa a seguir transcrita:*

**"TRIBUTAÇÃO – PIS – SEMESTRALIDADE – BASE DE CÁLCULO – CORREÇÃO MONETÁRIA.**

*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.*

*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.*

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

*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."**

*Com efeito, rendo-me ao ensinamento do Professor Paulo Barros de Carvalho, em Parecer não publicado, quando, referindo-se à sua conclusão de que a base de cálculo do PIS, até 28 de fevereiro de 1996, era o faturamento do sexto mês anterior ao fato jurídico tributário, sem aplicação de qualquer índice de correção monetária, nos termos do art. 6º, caput, e seu parágrafo único, da Lei Complementar nº 7/70, assim averbou:*

*"Trata-se de ficção jurídica construída pelo legislador complementar, no exercício de sua competência impositiva, mas que não afronta os princípios constitucionais que tolhem a iniciativa legislativa, pois o factum colhido pelos enunciados da base de cálculo coincide com a porção recolhida pelas proposições da hipótese tributária, de sorte que a base impositiva confirma o suposto normativo, mantendo a integridade lógico-semântica da regra-matriz de incidência."*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - 2ª CC - 3ª CÂMARA
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 12/12 106

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10855.000021/99-13  
Recurso nº : 125.803  
Acórdão nº : 203-10.817

*Portanto, até a edição da MP nº 1.212/95, como in casu, é de ser dado provimento ao recurso para que os cálculos sejam refeitos considerando como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária, tendo como prazo de recolhimento aqueles da lei (Leis nºs 7.691/88, 8.019/90, 8.218/91, 8.383/91, 8.850/94, 9.069/95 e a MP nº 812/94) do momento da ocorrência do fato gerador."*

Sendo assim, tratando-se de tributo cujo recolhimento indevido se funda na suspensão da execução da legislação regente por Resolução do Senado Federal, o termo *a quo* para contagem do prazo decadencial para pedir restituição/compensação dos valores é a data em que o contribuinte viu seu direito reconhecido, qual seja a data da publicação da Resolução já mencionada.

Frente à suspensão da execução dos Decretos-Leis nº 2.445/88 e 2.449/88, voltou a reger o PIS, desde a publicação das normas declaradas inconstitucionais, a Lei Complementar nº 7/70, e assim, a base de cálculo da contribuição foi o faturamento do sexto mês anterior à ocorrência da hipótese de incidência, em seu valor histórico não corrigido monetariamente.

Se faz possível a compensação do PIS, recolhido indevidamente ou a maior, com tributos administrados pela SRF, exclusivamente nos períodos e valores comprovados com a documentação juntada, ou, subsidiariamente, a restituição dos valores pagos em excesso, tudo nos termos da fundamentação.

Face ao exposto, voto no sentido de dar provimento total ao recurso, por não ter ocorrido a decadência do direito de pleitear restituição dos indébitos, bem como aceitar a tese da semestralidade.

Sala das Sessões, em 21 de fevereiro de 2006

VALDEMAR LUDVIG



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - 2ª CC - 3ª CÂMARA  
CONFERE COM O ORIGINAL  
BRASÍLIA 12/12/06

2ª CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10855.000021/99-13  
Recurso nº : 125.803  
Acórdão nº : 203-10.817

VOTO DO CONSELHEIRO EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS  
DESIGNADO QUANTO À DECADÊNCIA

A divergência com o voto do nobre relator prende-se ao período a repetir na situação posta, em que o pedido à Restituição/Compensação foi protocolizado em tempo hábil.

Reconhecendo a controvérsia que o tema envolve, inclusive nesta Terceira Câmara, entendo que o prazo para requerer a repetição do indébito oriundo dos pagamentos indevidos ou a maior com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 é de cinco anos, contados a partir da publicação da Resolução do Senado nº 49, publicada em 10/10/1995. A jurisprudência deste Conselho de Contribuintes possui inúmeros acórdãos neste sentido, inclusive da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que acompanho levando em conta que a recorrente não teve ação judicial que lhe reconheceu o direito à restituição ou compensação antes de 10/10/95.

Quanto ao período a repetir, abrange somente os cinco anos anteriores à data do pedido, contanto que este seja formulado em tempo hábil, ou seja, até 10/10/2000.

No caso em tela, em que o Pedido de Restituição/Compensação foi protocolizado em 06/01/1999, não há que se falar em prescrição da ação judicial para repetir o indébito, tampouco da decadência para o pedido de repetição, nesta via administrativa.

Adoto o entendimento expresso no Acórdão abaixo do STJ, embora atualmente esse tribunal já tenha alterado sua jurisprudência. Observe-se:

*PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. PIS. DECRETOS-LEI 2.445/88 E 2.449/88. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL LC Nº 7/70. BASE DE CÁLCULO. SEMESTRALIDADE. CORREÇÃO MONETÁRIA. IMPOSSIBILIDADE.*

*1. Não cabe a este Tribunal proceder ao exame de violações à Constituição pela via estreita do recurso especial.*

*2. Esta Corte já pacificou o entendimento no sentido de que o termo a quo do lapso prescricional para pleitear a restituição dos valores recolhidos indevidamente a título de PIS é o da Resolução do Senado que suspendeu a execução dos Decretos-Lei nº 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal através do controle difuso.*

*3. Enquanto não ocorrido o respectivo fato gerador do tributo, não estará sujeita à correção monetária a base de cálculo do PIS apurada na forma da LC 07/70. Entendimento consagrado pela 1ª Seção do STJ.*

*4. Agravo regimental improvido. (STJ, 2ª Turma, AgRg no REsp nº 449.019/PR, Rel. Min. João Otávio Noronha, Julgado à unanimidade em 20/05/03, DJU de 09/06/03). (Negrito ausente no original).*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - 2ª CC - 2ª CÂMARA
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 12/12/06

2ª CC-MF
Fl.
_____

Processo nº : 10855.000021/99-13  
Recurso nº : 125.803  
Acórdão nº : 203-10.817

Mais recentemente o STJ passou a interpretar que o prazo para repetição do indébito, na hipótese de lançamento por homologação, é de dez anos a contar do pagamento indevido, independentemente da origem do indébito ser inconstitucionalidade de lei.

Não considero que o prazo para repetição do indébito no caso dos dois Decretos-Leis, na via administrativa, começa a contar de 04/03/94, data da publicação do Recurso Extraordinário nº 148.754 – no qual o STF declarou inconstitucionais os referidos Decretos-Leis - porque, como é cediço, os efeitos da decisão em sede dessa espécie recursal não são *erga omnes*, só se aplicando às partes. Daí que não se pode afirmar ter nascido naquela data, para a recorrente, o direito à repetição do indébito, na seara administrativa.

Por outro lado, como o prazo prescricional somente conta a partir do momento em que o direito à ação pode ser exercido (princípio da *actio nata*: a prescrição corre do ato a partir do qual se origina a ação), descabe, *data venia*, considerar aquela data, também no caso de ação judicial.

Tampouco considero o início do prazo para solicitação da restituição ou compensação na data da publicação da MP nº 1.110, de 31/08/95 - cujo art. 17, VIII, dispensou a constituição de créditos, bem como a inscrição na dívida ativa, no caso do PIS em questão. É que o § 2º do art. 17 da MP nº 1.110/95 ressaltou que tal dispensa não implicava em restituição de quantias pagas. Assim, embora anterior à Resolução do Senado nº 49/95, referida MP não permitia a restituição. Daí o direito à repetição de indébito não ter nascido, ainda, na data da MP nº 1.110, que depois de reedições foi convertida na Lei nº 10.522, de 19/07/2002.

Somente na reedição sob o nº 1.621-36, de 10/06/98, é que o § 2º do dispositivo legal referido, agora renumerado como art. 18, teve sua redação alterada para informar que a dispensa da constituição do crédito ou da inscrição na dívida ativa não implicava em restituição *ex officio*, apenas. Ou seja, a partir da MP nº 1.621-36, quando solicitada a restituição deveria ser deferida.

Esclarecido porque compreendo que o prazo para a restituição ou compensação dos indébitos oriundos dos malsinados Decretos-Leis começa a contar da publicação da Resolução do Senado nº 49/95, sublinho que a recorrente não possui ação judicial autorizativa de repetição do indébito em questão, e que o Pedido de Restituição/Compensação foi protocolizado em tempo hábil.

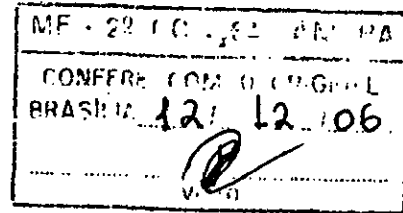
Dessarte, cabe restituir, após verificação por parte da Secretaria da Receita Federal, os pagamentos comprovadamente realizados a maior no período dos cinco anos imediatamente anteriores à data do Pedido. **Ou seja, a repetição do indébito abrange os recolhimentos efetuados a partir de 06/01/1994.**

Escorado em julgamentos do STF (RE nº 136.883/RJ, 2ª Turma), do STJ (REsp. nº 332.368-MG, da 2ª Turma) e dos Conselhos de Contribuintes (a exemplo do Acórdão nº 106-14.325,<sup>1</sup> Recurso nº 138.919, julgado em 11/11/2004), já votei no sentido de que todos os

<sup>1</sup> Número do Recurso: 138919  
Câmara: SEXTA CÂMARA  
Número do Processo: 10930.003667/2001-14  
Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO  
Matéria: IRF/ILL



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10855.000021/99-13  
Recurso nº : 125.803  
Acórdão nº : 203-10.817

recolhimentos indevidos poderiam ser repetidos, independentemente da data do recolhimento, contanto que o pedido de restituição ou compensação fosse formulado até cinco anos após a publicação da Resolução do Senado nº 49/95.

Todavia, após estudar melhor a matéria, reformulo o meu entendimento, diferenciando a situação em que a declaração de inconstitucionalidade é proferida em sede do controle concentrado ou abstrato - ação direta de inconstitucionalidade (ADI), ação declaratória de constitucionalidade (ADC) e arguição de descumprimento de preceito fundamental (ADPF) -, daquela em que a inconstitucionalidade é tratada na via difusa ou incidental.

É que no controle concentrado a instabilidade jurídica decorrente dos efeitos *ex tunc* da decretação de inconstitucionalidade pode ser mitigada pelo STF, como informam os arts. 27 da Lei nº 9.868,<sup>2</sup> de 10/11/99 (que dispõe sobre a ADI e a ADC) e 11 da Lei nº 9.882,<sup>3</sup> de

Recorrente: MACSOL MANUFATURA DE CAFÉ SOLÚVEL LTDA.

Recorrida/Interessado: 1ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

Data da Sessão: 11/11/2004 01:00:00

Relator: Ana Neyle Olímpio Holanda

Decisão: Acórdão 106-14325

Resultado: OUTROS - OUTROS

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, RECONHECER a legitimidade, AFASTAR a decadência do direito e DETERMINAR a remessa dos autos à DRF de origem para análise do pedido.

Ementa: IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - RESTITUIÇÃO DE VALORES REFERENTES AO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - PRAZO DECADENCIAL - Em caso de conflito quanto à inconstitucionalidade da exação tributária, o termo inicial para contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente inicia-se: da publicação do acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIN; da Resolução do Senado que confere efeito erga omnes à decisão proferida inter partes em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo ou da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária (CSRF/01-03.239). Se o indébito se exterioriza a partir da declaração de inconstitucionalidade das normas instituidoras do tributo, surge para o contribuinte o direito à sua repetição, independentemente do exercício financeiro em que se deu o pagamento indevido (Entendimento baseado no RE no 141.331-0, Rel. Min. Francisco Rezek). Na espécie, trata-se de direito creditório decorrente da retirada do dispositivo do artigo 35 da Lei nº 7.713, de 1988, no que diz respeito à expressão "o acionista", do ordenamento jurídico brasileiro pela Resolução no 82, do Senado Federal, publicada no DOU de 19/11/1996. Assim, em se tratando de sociedades por ação, para que não seja atingido pela decadência, o pedido de reconhecimento do direito creditório deve ter sido apresentado até cinco anos contados da data da publicação da referida Resolução do Senado Federal.

LEGITIMIDADE PARA PLEITEAR A RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO - Relevante para a espécie que o tributo tenha sido recolhido pela requerente e que a cobrança da exação tenha sido dada por indevida, pelo STF, com a confirmação do Senado Federal. Comprovado que o pagamento do tributo se deu em nome da empresa, o que denota ter esta arcado com o ônus do seu recolhimento, e que incidiu sobre o lucro líquido total apurado em 31/12/1989.

Legitimidade reconhecida.

Decadência afastada.

<sup>2</sup> Lei nº 9.868/99:

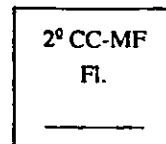
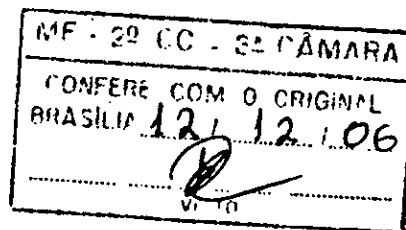
"Art. 27. Ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, e tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado."

<sup>3</sup> Lei nº 9.882/99:

"Art. 11. Ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, no processo de arguição de descumprimento de preceito fundamental, e tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado."



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10855.000021/99-13  
Recurso nº : 125.803  
Acórdão nº : 203-10.817

03/12/99 (que trata da ADPF). Assim, em vez de se permitir a restituição de todos os recolhimentos, por mais antigos que sejam, o STF pode restringir os efeitos da declaração de inconstitucionalidade, de modo a privilegiar a segurança jurídica.

Diferentemente ocorre no controle difuso, em sede do qual inexistente a previsão para restrição quanto aos efeitos *ex tunc* da inconstitucionalidade. A nulidade com efeitos *ex tunc*, inicialmente com validade somente para as partes, após a resolução senatorial são estendidos a todos (efeitos *erga omnes*). Neste caso, manter os efeitos *ex tunc* pode causar enorme insegurança jurídica. Por isto a necessidade de considerar a decadência, com o objetivo de dar eficácia ao princípio da segurança jurídica. No controle concentrado zelar pela segurança jurídica fica a cargo do próprio STF; no difuso, é função da decadência.

Neste ponto cabe mencionar que o Supremo Tribunal Federal também possui decisões no sentido de que a declaração de inconstitucionalidade não influi na contagem do prazo prescricional, conforme demonstra o RE 57.310-PB, de 09/10/94, *in verbis*:

*Recurso Extraordinário não conhecido – A declaração de inconstitucionalidade da lei importa em tornar sem efeito tudo quanto se fez à sua sombra – Declarada inválida uma lei tributária, a consequência é a restituição das contribuições arrecadadas, salvo naturalmente as atingidas pela prescrição.* (Negrito ausente no original).

Doutrinariamente, ensinamentos constantes da obra Mandado de Segurança, de Hely Lopes Meirelles, Malheiros, 24ª edição, 2002, atualizada por Arnaldo Wald e Gilmar Ferreira Mendes, também informam o seguinte, às páginas 373/374:

*Embora a ordem jurídica brasileira não contenha regra expressa sobre o assunto e se aceite, genericamente, a idéia de que o ato fundado em lei inconstitucional está eivado, igualmente, de ilicitude, concede-se proteção ao ato singular, procedendo-se à diferenciação entre o efeito da decisão no plano normativo e no plano do ato singular mediante a utilização das fórmulas de preclusão.*

*Os atos praticados com base em lei inconstitucional que não mais se afigurem suscetíveis de revisão não são afetados pela declaração de inconstitucionalidade.*

*Em outros termos, somente serão afetados pela declaração de inconstitucionalidade com eficácia geral os atos ainda suscetíveis de revisão ou impugnação.*

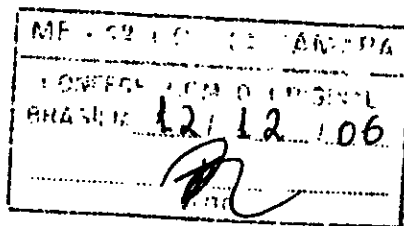
*Importa, portanto, assinalar que a eficácia erga omnes da declaração de inconstitucionalidade não opera uma depuração total do ordenamento jurídico. Ela cria, porém, as condições para eliminação dos atos singulares suscetíveis de revisão ou impugnação.*

No caso do PIS, a preclusão para repetição do indébito, regra geral, ocorre cinco anos após a extinção do crédito tributário. Sendo um tributo sujeito ao lançamento por homologação, em que o contribuinte se obriga ao recolhimento do tributo antecipadamente, antes do lançamento a cargo da administração tributária, o prazo para a restituição é dado pelo art. 168, I, combinado com o arts. 165, I, e 156, VII, todos do CTN. Ou seja: 05 (cinco) anos, a contar do pagamento indevido.

Referidos artigos estabelecem a regra geral, segundo a qual finda em cinco anos, a contar da extinção do crédito tributário, o prazo para solicitação de repetição de indébito advinda de pagamento indevido ou a maior. Esse prazo deve imperar inclusive no caso de



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10855.000021/99-13  
Recurso nº : 125.803  
Acórdão nº : 203-10.817

inconstitucionalidade decretada por meio do controle difuso, de modo a impedir a repetição de valores recolhidos no período anterior ao intervalo dos cinco anos que antecede o pedido.

Somente na hipótese de inconstitucionalidade proferida em sede do controle concentrado, quando o STF pode restringir os efeitos *ex tunc* da nulidade declarada, entendendo deva ser excetuada a regra geral, de forma a permitir a repetição de todo o período, a não ser que o Tribunal diga o contrário.

Quando a inconstitucionalidade for declarada em sede do controle concentrado, e o STF não tiver restringido os seus efeitos *ex tunc*, todos os pagamentos indevidos podem ser restituídos, contanto que o pedido de repetição do indébito seja formulado no prazo de cinco anos a contar da publicação do acórdão; quando declarada por meio do controle difuso, como se deu no PIS em questão, somente podem ser repetidos os pagamentos que ocorreram no interstício dos cinco anos imediatamente anteriores à data do pedido, neste caso com obediência aos artigos do CTN, mencionados acima.

Destarte, na situação em tela, em que o Pedido de Compensação foi formulado em 06/01/1999, está atingido pela decadência o direito à repetição do indébito referente aos recolhimentos efetuados antes de 06/01/1994.

Sala das Sessões, em 21 de fevereiro de 2006.

EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS