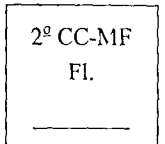
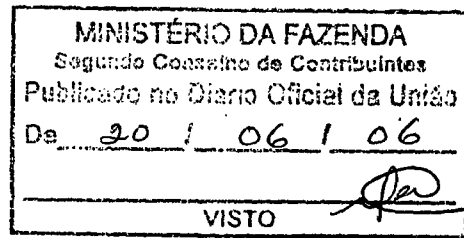




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.000159/98-50
Recurso nº : 125.743
Acórdão nº : 203-10.106



Recorrente : SOROCABA REFRESCOS LTDA.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

PIS. DECRETOS-LEIS N°S 2.445/88 E 2.449/88. PAGAMENTOS A MAIOR. DIREITO DE PLEITEAR A REPETIÇÃO DO INDÉBITO. O direito de pleitear a repetição do indébito tributário oriundo de pagamentos a maior realizados com base nos Decretos-Leis n°s 2.445/88 e 2.449/88 extingue-se em cinco anos, a contar da Resolução do Senado n° 49, publicada em 10/10/1995, independentemente do exercício financeiro em que se deu o pagamento.

BASE DE CÁLCULO E SEMESTRALIDADE. Face à inconstitucionalidade dos Decretos-Leis n°s 2.445 e 2.449, ambos de 1988, e tendo em vista a jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no âmbito administrativo, impõe-se reconhecer que a base de cálculo do PIS, até a entrada em vigor da MP n° 1.212/1995, em março de 1996, é o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária no intervalo dos seis meses.

Recurso provido.

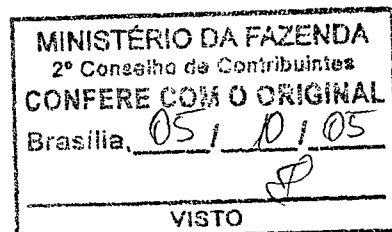
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
SOROCABA REFRESCOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis (Relator), Leonardo de Andrade Couto e Evandro Francisco Silva Araújo (Suplente), que negavam a repetição do indébito para os recolhimentos realizados no período anterior 30/01/93. Designada a Conselheira Maria Teresa Martínez López para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 13 de abril de 2005.

Leonardo de Andrade Couto
Presidente

Maria Teresa Martínez López
Relatora-Designada



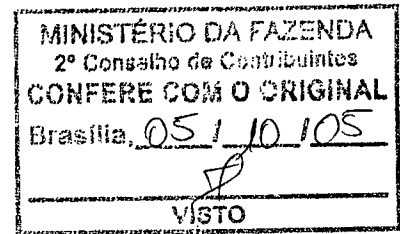
Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Sílvia de Brito Oliveira, Cesar Piantavigna, Valdemar Ludvig e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Eaal/mdc



Processo nº : 10855.000159/98-50
Recurso nº : 125.743
Acórdão nº : 203-10.106

Recorrente : SOROCABA REFRESCOS LTDA.



RELATÓRIO

Trata-se do Pedido de Compensação de fls. 01/04, protocolizado em 30/01/98, relativo a créditos por pagamentos a maior do PIS efetuados com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, períodos de apuração de 10/88 a 07/96, recolhidos entre 10/01/89 e 14/08/96, a serem compensados com débitos da COFINS e do próprio PIS. Os pagamentos que originaram os créditos foram realizados conforme os DARFs de fls. 63/95.

Por bem resumir o que consta dos autos, reproduzo o relatório da decisão recorrida (fl. 345):

“O interessado supra, solicitou às fls. 01 a 05, homologação da SRF para uma compensação do PIS com débitos de outros tributos que deixaram de ser recolhidos.

O requerimento da interessada foi indeferido (Despacho Decisório nº 1.089/99, da SASIT/DRF-Sorocaba/SP - fls. 238/239), sob o argumento de equívoco do contribuinte quanto à inteligência do parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 07, de 1970, e suas alterações posteriores, excetuadas aquelas perpetradas pelos Decretos-Leis nº 2.445, de 1988 e nº 2.449, de 1988.

Inconformada, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 242 a 256, alegando que:

2.1. seria beneficiário de provimento jurisdicional que assegurar-lhe-ia o direito à "compensação dos valores recolhidos a maior da contribuição ao PIS cobrada com base nos Decretos 2.445/88 e 2.449/88, com parcelas vencidas e vincendas ao mesmo PIS calculado na forma da Lei Complementar nº 7/70 e legislação posterior" (fl. 110);

2.2. o parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 07/70 determinaria uma base de cálculo retroativa da contribuição;

2.3. provimentos administrativos, dos quais não é parte interessada, reconheceriam a intelecção acima referida; e que

2.4. seria de rigor reconhecer-lhe, ao lado do direito à compensação pleiteada, o direito à correção monetária dos indébitos respectivos.

A DRJ em Campinas pela Decisão DRJ/CPS nº 03405, de 15/12/1999, às fls. 260 a 271, manteve o entendimento da DRF em Sorocaba e indeferiu o pedido da impugnante.

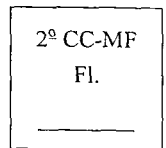
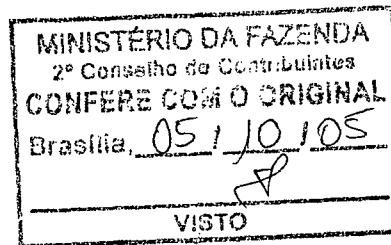
Insistindo nas suas razões, a interessada apresentou o recurso de fls. 274 a 314 ao Conselho de Contribuintes que anulou, em preliminar, o processo a partir da decisão de primeira instância, inclusive, uma vez que, a decisão recorrida foi prolatada com base em delegação de competência, o que consoante entendimento do Conselho de Contribuintes, nulifica o ato decisório praticado nessa circunstância.

Dando prosseguimento ao processo, este foi encaminhado para a DRJ em Ribeirão Preto, em virtude alteração de competência, para que outro julgado de primeira instância seja produzido na forma do bom direito.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.000159/98-50
Recurso nº : 125.743
Acórdão nº : 203-10.106



A DRJ prolatou nova decisão em 26/09/2003 (Acórdão nº 4.243, fls. 344/352), mantendo o indeferimento do Pedido. Após negar a aplicação da semestralidade, considerou prejudicado o direito à correção monetária do indébito, consignando, no entanto, que tal correção segue o disposto na Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08, de 27 de Junho de 1997, que regulamenta a atualização monetária, até 31/12/1995, de valores pagos ou recolhidos no período de 01/01/88 a 31/12/1991, para fins de restituição ou compensação.

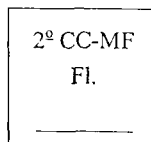
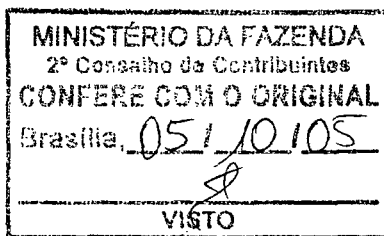
O Recurso Voluntário de fls. 355/385, tempestivo (fls. 353/355), insiste na aplicação da semestralidade, reportando-se à jurisprudência deste Conselho de Contribuintes e à doutrina que lhe são favoráveis.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.000159/98-50
Recurso nº : 125.743
Acórdão nº : 203-10.106



VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS VENCIDO QUANTO A DECADÊNCIA

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos previstos no Decreto nº 70.235/72, inclusive o arrolamento de bens necessário, pelo que dele conheço.

A par do Recurso Voluntário, a única questão a tratar seria a semestralidade do PIS.

Todavia, faz-se necessário analisar também a questão relativa ao prazo para solicitação da repetição do indébito em tela, bem como o período que pode ser restituído – se todos os recolhimentos, independentemente das datas em que efetuados, ou se apenas parte deles.

Trato, inicialmente, da contagem do prazo para solicitação da repetição do indébito.

Reconhecendo a controvérsia que o tema encerra, inclusive nesta Terceira Câmara, entendo que tal prazo deve ser contado a partir da publicação da Resolução do Senado nº 49, em 10/10/1995. A jurisprudência deste Conselho de Contribuintes possui inúmeros acórdãos neste sentido, inclusive da Câmara Superior de Recursos Fiscais,¹ 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.

Destarte, no caso em julgamento o direito à compensação só surgiu com a Resolução do Senado nº 49/95, extinguindo-se cinco anos após. Tendo o Pedido de Restituição/Compensação sido protocolizado 30/01/98, não há que se falar em prescrição da ação para repetir o indébito.

Adoto o entendimento expresso em Acórdão antigo do STJ, cuja ementa abaixo transcrevo, que se aplica ao caso do PIS, com a substituição da Resolução Senatorial nº 14/95 pela Resolução nº 49/95. Este julgado entende, inclusive, que o direito ao indébito abrange todos os pagamentos realizados sob a égide da norma julgada inconstitucional pelo STF, contanto que a ação de repetição seja impetrada até cinco após a Resolução do Senado Federal que suspende a execução do diploma legal inconstitucional. Observe-se:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ARTIGO 535 DO CPC. OFENSA. NÃO-OCORRÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O PRÓ-LABORE. AUTÔNOMOS E ADMINISTRADORES. ART. 3º, I, DA LEI Nº 7.787/89. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE INCIDENTAL. STF. EFEITOS INTER PARTES. RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL Nº 14/95. EXTENSÃO ERGA OMNES. REPETIÇÃO DO INDÉBITO. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. HONORÁRIOS.

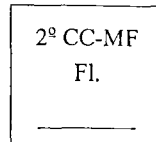
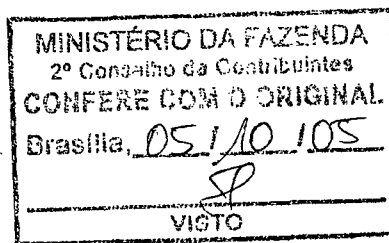
1. A alegada ofensa ao artigo 535 do CPC improcede, pois o voto condutor do acórdão recorrido não restou omissivo, decidindo a questão de direito com base em elementos que julgo aplicáveis e suficientes para a solução da lide.

¹ Cf. Acórdãos CSRF/02-01.350 e CSRF/02-01.326, sessões de em 13/05/2003 e 12/05/2003, respectivamente, relator de ambos Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, unanimidade. Nesta Terceira Câmara, cf. Ac. 203-08.661, sessão de 25/02/2003, relator Conselheiro Otacílio Dantas Cartaxo, unanimidade.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n^o : 10855.000159/98-50
Recurso n^o : 125.743
Acórdão n^o : 203-10.106



2. *A declaração de inconstitucionalidade proferida incidentalmente pelo Supremo Tribunal Federal no RE n^o 166.772-9/RS somente passou a ter eficácia erga omnes com a publicação da Resolução do Senado Federal n^o 14/95, quando foi tornado sem efeito o inciso I do art. 3^o da Lei n^o 7.787/89.*

3. *O prazo prescricional para a propositura da ação de repetição de indébito da contribuição social sobre o pró-labore, cobrada com base no art. 3^o, I, da Lei n^o 7.789/89, iniciou-se, portanto, em 19.04.95, data em que publicada a Resolução n^o 14/95 do Senado Federal, findando em 18.04.00. Precedentes.*

4. *No caso em questão, a ação foi proposta em 10.07.95, não estando, portanto, fulminada pela prescrição.*

5. *Reconhecida a inconstitucionalidade da exação e não estando prescrita a ação, o direito do contribuinte à repetição do indébito independe do exercício financeiro em que se deu o pagamento indevido. Precedentes.*

6. *Este Tribunal entende que, nos casos em que vencida a Fazenda Pública, a fixação dos honorários advocatícios poderá ser em percentual abaixo do mínimo indicado no § 3^o do artigo 20 do CPC, ante o disposto no § 4^o do mesmo dispositivo.*

7. *Agravo regimental provido em parte."*

(STJ, Segunda Turma, AgRg no RECURSO ESPECIAL N^o 332.368 - MG (2001/0095568-0), Relator Min. Castro Meira, j. em 23/03/2004, unânime, D.J.U. de 06/09/2004, p. 195).

No voto condutor do julgado acima, o relator menciona o Recurso Extraordinário n^o 136.883/RJ, relator Min. Sepúlveda Pertence, D.J.U. de 13/09/91, ementado como segue:

"Empréstimo compulsório (DI. 2.288/86, art. 10): incidência na aquisição de automóveis, com resgate em quotas do Fundo Nacional de Desenvolvimento: inconstitucionalidade não apenas da sua cobrança no ano da lei que a criou, mas também da sua própria instituição, já declarada pelo Supremo Tribunal (RE 121.336, Plen., 11.10.90, Pertence): direito do contribuinte a repetição do indébito, independentemente do exercício em que se deu o pagamento indevido".

(STF, Primeira Turma, RE n^o 136883/RJ, julgamento em 27/08/91, unânime).

No tocante especificamente aos indébitos do PIS com base nos malsinados Decretos-Leis, cabe mencionar o Acórdão seguinte, do STJ:

"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. PIS. DECRETOS-LEI 2.445/88 E 2.449/88. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. LC N^o 7/70. BASE DE CÁLCULO. SEMESTRALIDADE. CORREÇÃO MONETÁRIA.IMPOSSIBILIDADE.

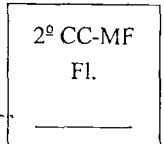
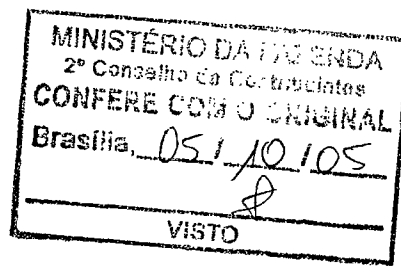
1. *Não cabe a este Tribunal proceder ao exame de violações à Constituição pela via estreita do recurso especial.*

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 n^o 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal através do controle difuso.*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.000159/98-50
Recurso nº : 125.743
Acórdão nº : 203-10.106



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, AGREsp. nº 449.019/PR, Rel. Min. João Otávio Noronha, Julgado a unanimidade em 20/05/03, DJU de 09/06/03).

A Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes também compartilha do entendimento adotado pelos três acórdãos acima, conforme julgamento recente relativo à repetição do indébito do Imposto sobre o Lucro Líquido (ILL), que se aplica ao caso em tela. Observe-se:

Número do Recurso: 138919

Câmara: SEXTA CÂMARA

Número do Processo: 10930.003667/2001-14

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: IR/FILL

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

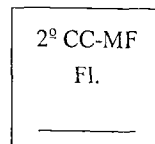
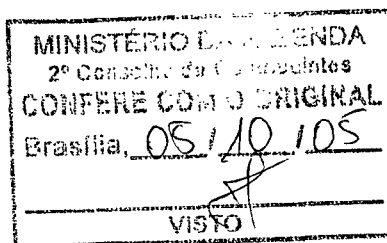
Resultado: OUTROS – OUTROS

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.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10855.000159/98-50
Recurso nº : 125.743
Acórdão nº : 203-10.106

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
Decadência afastada.*

reconhecida.

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, 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.

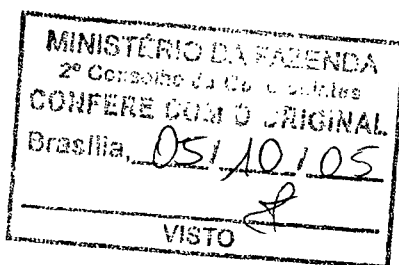
Esclarecido porque compreendo que o prazo para a restituição ou compensação dos indébitos oriundos dos malsinados Decretos-Leis começa a contar da publicação da Resolução do Senado nº 49/95, sublinho que a recorrente não possui ação judicial autorizativa de repetição do indébito em questão, e que o Pedido de Compensação foi protocolizado em 30/01/98. Como naquela data ainda não transcorreram cinco anos a contar de 10/10/95 (data da publicação da Resolução do Senado nº 49), 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, isto é, a repetição do indébito abrange os recolhimentos efetuados a partir de 30/01/93.

Escorado nos julgamentos acima mencionados (REsp. nº 332.368-MG e AGREsp. nº 449.019/PR, ambos da 2ª Turma do STJ, e RE nº 136.883/RJ, da 2ª Turma do STF), já votei no sentido de que todos os recolhimentos indevidos poderiam ser repetidos, independentemente



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.000159/98-50
Recurso nº : 125.743
Acórdão nº : 203-10.106



2º CC-MF
Fl.

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 9.868,² de 10/11/99 (que dispõe sobre a ADI e a ADC) e 11 da Lei nº 9.882,³ de 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. Daí 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,

² 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.”

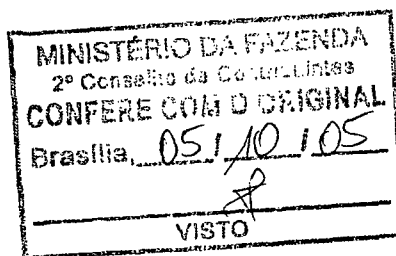
³ Lei nº 9.882/99:

“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 n^o : 10855.000159/98-50
Recurso n^o : 125.743
Acórdão n^o : 203-10.106



2º CC-MF
Fl.

igualmente, de iliceidade, 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 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.

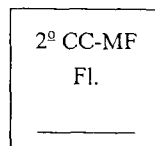
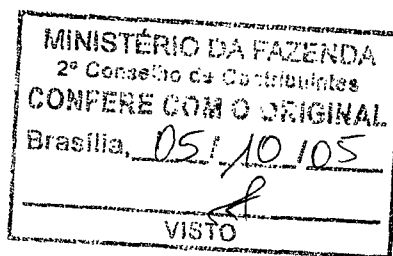
Quando a inconstitucionalidade for declarada em sede do controle concentrado, e o STF não tiver restringido os seus efeitos *ex tunc*, todos os pagamentos indevidos podem ser restituídos, contanto que o pedido de repetição do indébito seja formulado no prazo de cinco anos a contar da publicação do acórdão; 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.

Diferentemente ocorre na declaração de inconstitucionalidade em sede do controle incidental. Embora o *dies a quo* do prazo para solicitar a restituição ou compensação seja dilatado da data do pagamento (quando extinto o crédito tributário) para a data de publicação da resolução senatorial, assim como na inconstitucionalidade proferida no controle concentrado tal data é postergada para coincidir com a da publicação do acórdão da ADI, ADC ou ADPF, o prazo decadencial do direito à repetição continua a correr na hipótese do controle difuso, de modo que somente os pagamentos realizados nos cinco anos anteriores ao pedido é que não são atingidos pela caducidade. Ou seja, a decadência reduz os efeitos *ex tunc* da declaração de inconstitucionalidade incidental.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.000159/98-50
Recurso nº : 125.743
Acórdão nº : 203-10.106



Destarte, na situação em tela, em que o Pedido de Compensação foi formulado em 30/01/98, está atingido pela decadência o direito à repetição do indébito referente aos recolhimentos efetuados antes de 30/01/93.

Por último a semestralidade do PIS, nos termos da LC nº 7/70. É matéria já pacífica nesta Terceira Câmara, na esteira de decisões do Superior Tribunal de Justiça e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.⁴ Embora pessoalmente entenda descabida a disjunção temporal entre o fato gerador e sua base de cálculo, curvo-me ao entendimento da maioria e voto pela apuração da base de cálculo do PIS com base no faturamento do sexto mês anterior.

O meu entendimento pessoal prende-se à necessidade de fato gerador e base de cálculo deverem estar em consonância, de modo que o aspecto quantitativo confirme o aspecto material da hipótese de incidência. O legislador ordinário, todavia, parece ter desprezado tal necessidade, preferindo dissociar a base de cálculo do PIS do seu fato gerador, fixando este num mês e aquela seis meses antes.

A aplicação da LC nº 7/70 até fevereiro de 1996, antes do início da eficácia da MP nº 1.212, de 28/11/95, afinal convertida na Lei nº 9.715, de 25/11/98, deve-se à inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88. Tal inconstitucionalidade, cujos efeitos são *ex tunc*, elimina por completo as conseqüências da aplicação dos Decretos-Leis, com retorno pleno da LC nº 7/70 e alterações posteriores, exceto as dos dois diplomas julgados inconstitucionais. Dentre essas alterações está o aumento da alíquota do PIS para 0,75% a partir do exercício de 1976, na forma da LC nº 17/73.

Assim, os cálculos da compensação pleiteada devem ser feitos com a alíquota de 0,75%, aplicada sobre a base de cálculo do sexto mês anterior ao do fato gerador, sem correção monetária no período dos seis meses. Neste sentido é a jurisprudência dominante deste Conselho de Contribuintes.⁵

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso, assegurando a restituição/compensação das parcelas pagas a maior a partir de 30/01/93, dentre os recolhimentos cujos DARFs estão acostados às fls. 63/95. Cabe à Secretaria da Receita Federal comprovar os recolhimentos e verificar a certeza e liquidez desses créditos. A compensação deve ser calculada considerando-se a base de cálculo do sexto mês anterior ao do fato gerador, sem correção monetária no período dos seis meses e com aplicação da alíquota de 0,75%. Na correção do indébito devem ser empregados os índices da Norma de Execução SRF/COSIT/COSAR nº 08/97, com juros SELIC a partir de 01/01/96.

Sala das Sessões, em 13 de abril de 2005

EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

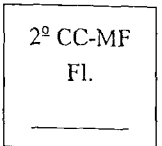
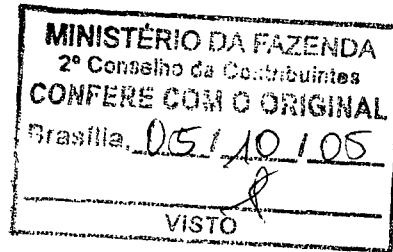
⁴ Cf. STJ, Primeira Seção, Resp nº 144.708, rel. Ministra Eliana Calmon, julgado 29/05/2001. Quanto à CSRF, dentre outros, cf. acórdãos nºs CSRF/02-01.570, julgado em 27/01/2004, unânime; CSRF/02-01.186, julgado em 16/09/2002, unânime; e CSRF/01-04.415, julgado em 24/02/2003, maioria.

⁵ Cf. acórdãos nºs 201-77244, julgado em 11/09/2003, unanimidade; 203-08.802, julgado em 15/04/2003, dentre outros.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n^o : 10855.000159/98-50
Recurso n^o : 125.743
Acórdão n^o : 203-10.106



VOTO DA CONSELHEIRA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ DESIGNADA QUANTO A DECADÊNCIA

Ouso discordar do ilustre Conselheiro quanto ao período abrangido no pedido de compensação.

Assim decidiu o respeitável Conselheiro:

Destarte, na situação em tela, em que o Pedido de Compensação for formulado em 30/01/98, está atingido pela decadência o direito à repetição do indébito referente aos recolhimentos efetuados antes de 30/01/93.

Reconheço que o assunto é controvertido em razão de várias correntes adotadas pelo STJ. No entanto, ainda que o respeitável Conselheiro tenha muito bem fundamentado as razões de adotar o entendimento de que haveria um prazo limitador, retroativo, abrangido no período de compensação, a bem da verdade, não foi assim que o STJ e os Conselhos de Contribuintes vem se posicionando, quando adotado a tese da contagem de prazo da Resolução do Senado.

A bem da verdade, vejamos, ao longo dos últimos anos, algumas posições do Superior Tribunal de Justiça.

A primeira corrente, sustentada pelos doutrinadores Alberto Xavier e Marco Aurélio Greco, afirma que o prazo para se pleitear a repetição do indébito seria de 05 anos contados da extinção do crédito tributário (art. 168 do CTN), no entanto, para esta corrente, a extinção do crédito tributário se daria com o efetivo pagamento.

A segunda corrente, sustentada pelo professor Sacha Calmon Navarro Coelho e Paulo de Barros Carvalho, sustenta que realmente o termo inicial para contagem do prazo decadencial seria da extinção do crédito tributário. Todavia, nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a extinção do crédito tributário sempre se dá com a homologação tácita, ou seja, após o decurso de 05 anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN.).

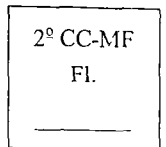
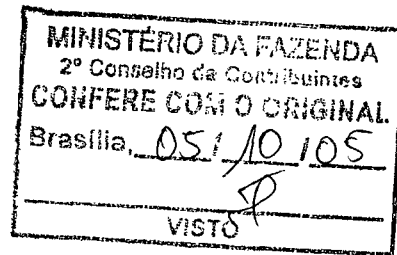
Essa segunda corrente ficou conhecida como a "tese dos dez anos", haja vista que a Fazenda Pública nunca homologa expressamente o pagamento efetuado pelo contribuinte. Considerando-se, assim, extinto o crédito tributário cinco anos após ocorrido o seu fato gerador (homologação tácita). Sendo assim, o prazo de cinco anos para exercer o direito de pedir a restituição tem como *dies a quo* justamente o *dies ad quem* da Fazenda Pública para homologar o crédito restituendo.

A fiscalização, por seu turno, com fundamento em parte, na minoritária doutrina, já superada, procurou fazer prevalecer a chamada "tese dos cinco anos", inclusive para os casos de lançamento por homologação.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.000159/98-50
Recurso nº : 125.743
Acórdão nº : 203-10.106



De fato, o Superior Tribunal de Justiça, inicialmente, em 2001, adotou a tese fazendária.⁶

Contudo, a jurisprudência do Colendo Tribunal, não se manteve nesse entendimento, passando a adotar a "tese dos dez anos", conforme exemplo a seguir:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. DECADÊNCIA. RECURSO ESPECIAL. NEGATIVA COM BASE NA JURISPRUDÊNCIA PACÍFICA DESTA STJ. AGRAVO REGIMENTAL. SUBSISTÊNCIA DOS FUNDAMENTOS. IMPROVIMENTO.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se inicia após o decurso de cinco anos da ocorrência do fato gerador, somados mais cinco anos na hipótese de homologação tácita.

Negado seguimento ao recurso especial, porque a tese recursal é contrária à jurisprudência consagrada pelo STJ, se subsiste íntegro tal fundamento, não cabe prover agravo regimental para reformar o decisum impugnado. Agravo improvido. (AgREsp nº 413943Rel. Min. GARCIA VIEIRA, DJU de 24.06.2002, pág. 00217)

Posteriormente, uma terceira corrente surgiu dentro do STJ, fixando novo termo inicial para a ação de repetição do indébito tributário, em casos de controle de constitucionalidade.

Por esta corrente, passou-se a adotar o seguinte: i) no caso de tributo declarado inconstitucional via controle difuso (RE), o termo inicial é a data da publicação da resolução do senado retirando a norma do mundo jurídico; ii) no caso de controle concentrado (ADIN), o marco inicial é a data do trânsito em julgado da ação direta.

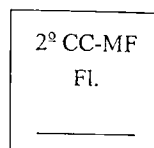
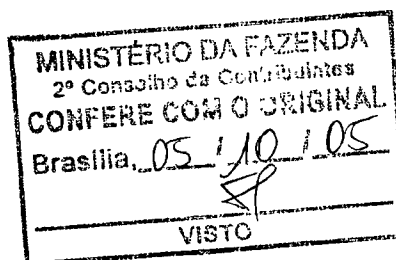
A Seção de Direito Público do Superior Tribunal de Justiça (No julgamento do EREsp. nº 42.720-5, Relator Ministro Humberto Gomes de Barros, DJU de 17/04/1995), posteriormente, passou ao entendimento acima exposto. Nesse julgado, o Ministro Relator, citando Hugo de Brito Machado, argumentou:

"A presunção de constitucionalidade das leis não permite que se afirme a existência do direito à restituição do indébito, antes de declarada a inconstitucionalidade da lei em que se funda a cobrança do tributo. (...) Não é razoável considerar-se que ocorreu inércia do contribuinte que não quis enfrentar a questão da constitucionalidade. Ele aceitou a lei, fundado na presunção de constitucionalidade desta. (...) Uma vez declarada a inconstitucionalidade, surge, então para o contribuinte, o direito à repetição, afastada que fica aquela presunção."

⁶ Cite-se o seguinte julgado: *TRIBUTÁRIO - REPETIÇÃO DE INDÉBITO - IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - PARCELAS INDENIZATÓRIAS - PRESCRIÇÃO - TERMO "A QUO" - PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS DE DIREITO PÚBLICO. O prazo prescricional para restituição de parcelas indevidamente cobradas a título de imposto de renda é de cinco anos, contados da extinção do crédito tributário, isto é, de cada retenção na fonte. Embargos de divergência acolhidos. (Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS. EREsp n. 258.161/DF. 1a. Seção. DJ de 03.09.2001)*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10855.000159/98-50
Recurso nº : 125.743
Acórdão nº : 203-10.106

Nesse sentido, inúmeros Acórdãos foram proferidos pelo STJ e também pelos Conselhos de Contribuintes.⁷ Parte da doutrina entendeu que a declaração de inconstitucionalidade da lei instituidora de um tributo altera a natureza jurídica dessa prestação pecuniária, que, retirada do âmbito tributário, passa a ser de indébito sem causa do Poder Público, e não de indébito tributário. Com efeito, aquela lei declarada inconstitucional desaparece do mundo jurídico, como se nunca tivesse existido.⁸

Uma vez declarada a inconstitucionalidade mediante o controle direto ou concentrado tem eficácia *erga omnes*. O controle difuso, no entanto, opera efeitos apenas inter partes, mas, uma vez suspensa a eficácia da norma pelo Senado Federal, ocorre a retirada da norma do sistema, produzindo os efeitos da declaração de inconstitucionalidade em controle concentrado.

Dessarte, para as hipóteses restritas de devolução do tributo indevido, por fulminado de inconstitucionalidade, *o dies a quo* para a contagem do prazo para repetição do indébito pelo contribuinte deve ser o trânsito em julgado da declaração de inconstitucionalidade, pela Excelsa Corte, em controle concentrado de constitucionalidade, ou a publicação da Resolução do Senado Federal, caso a declaração de inconstitucionalidade tenha se dado em controle difuso de constitucionalidade.

Pela corrente adotada pelo STJ, nos casos de declaração de inconstitucionalidade, seria possível a repetição de todos os valores pagos indevidamente, com efeitos *ex tunc*. E nesse sentido, já se pronunciou a Suprema Corte, no julgamento do RE nº 141.331-0 em que foi relator o Ministro Francisco Resek, em julgado assim ementado:

'Declarada a inconstitucionalidade das normas instituidoras do depósito compulsório incidente na aquisição de automóveis (RE 121.136), surge para o contribuinte o direito à repetição do indébito, independentemente do exercício financeiro em que se deu o pagamento indevido' (Apud OSWALDO OTHON DE PONTES SARAIVA FILHO – In 'Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário' – pág. 290 – Editora Dialética – 1.999).'

Como resultado do acima exposto, eleito a tese da contagem de prazo a partir da Resolução do Senado, justificável que se adote os efeitos *ex tunc* de forma a reconhecer o direito de restituir/compensar os valores pagos indevidamente, independentemente do exercício em que tiver ocorrido o pagamento.

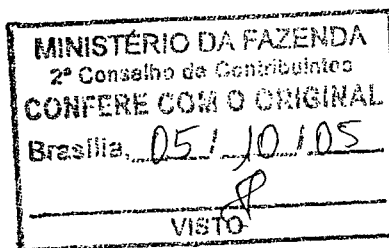
⁷ A controvérsia acerca do prazo para a compensação ou restituição de tributos e contribuições federais, quando tal direito decorra de situação jurídica conflituosa, na qual se tenha por definido ser indevido o tributo, foi muito bem enfrentada pelo Conselheiro José Antônio Minatel, no Acórdão nº 108-05.791.

⁸ Pontes de Miranda assim se manifesta "não se declara inconstitucionalidade decreta-se, porque a eficácia preponderante da decisão é constitutiva negativa, pois quem fez a lei, o decreto-lei, o decreto, o regulamento, ou qualquer outra fonte de direito, com infração da Constituição, nulamente legislou" (in "Comentários ao Código Processo Civil", Forense, Rio de Janeiro, 1975, VI, p. 43).




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n^o : 10855.000159/98-50
Recurso n^o : 125.743
Acórdão n^o : 203-10.106



Com essas considerações, voto no sentido de dar provimento integral ao recurso.

Sala das Sessões, em 13 de abril de 2005.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ