



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Mf - Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
de 25 / 09 / 2003  
Rubrica

351  
2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13161.000024/98-08  
Recurso nº : 117.921  
Acórdão nº : 202-13.984

Recorrente : COMID MÁQUINAS LTDA.  
Recorrida : DRJ em Campo Grande - MS

**PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. PRAZO PRESCRICIONAL. CORREÇÃO MONETÁRIA.**

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, na via indireta.

**PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS - SEMESTRALIDADE** - Na vigência da Lei Complementar n.º 7/70, a base de cálculo do PIS era o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato gerador, sem correção monetária.


**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 n.º 08, de 27/06/97, devendo incidir a Taxa SELIC a partir de 01/01/96, nos termos do art. 39, § 4º, da Lei n.º 9.250/95.

**Recurso ao qual se dá parcial provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **COMID MÁQUINAS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: **I) por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso quanto à decadência e à semestralidade; e II) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, quanto aos expurgos inflacionários.** Vencidos os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar (Relator), Eduardo da Rocha Schmidt, e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda. Designado para redigir o acórdão o Conselheiro Antônio Carlos Bueno Ribeiro.

Sala das Sessões, em 10 de julho de 2002.

  
Henrique Pinheiro Torres  
Presidente

  
Antônio Carlos Bueno Ribeiro.  
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Adolfo Montelo, Raimar da Silva Aguiar, Ana Neyle Olímpio Holanda e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Eaal/cf/ja



Processo nº : 13161.000024/98-08  
Recurso nº : 117.921  
Acórdão nº : 202-13.984

Recorrente : COMID MÁQUINAS LTDA.

## RELATÓRIO

Apresentou a Recorrente em 04/03/98 pedido administrativo de restituição de valores recolhidos a título da Contribuição para o PIS, no período de janeiro de 1989 a setembro de 1995, com base nos Decretos-Leis nºs 2.448/88 e 2.449/88, considerados inconstitucionais, com débitos das demais exações administradas pela SRF.

Encaminhado seu pedido à Delegacia da Receita Federal em Campo grande - MS, foi o mesmo indeferido às fls. 111/113, sob as alegações de que parte das competências pleiteadas já tinham por expirado seu prazo decadencial para restituição e que, pela análise das remanescentes, inexistia crédito a restituir.

A contribuinte apresentou Impugnação às fls. 149/176, requerendo a reconsideração do indeferimento, alegando que o direito material não se extinguiu pelo tempo, bem como alegando que à luz da LC nº 7/70 possui direito à repetição daquilo que considera indébito.

Contudo, a Decisão de fls. 178/189, proferida pela DRJ em Campo Grande - MS, abaixo ementada, mantém a decisão impugnada, ensejando o Recurso Voluntário que neste momento se julga:

*“Assunto: Contribuição para o PIS/PASEP*

*Período de Apuração: 01/01/1989 a 30/09/1995*

*Ementa: RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA – O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição/compensação de tributo ou contribuição, pago a maior ou indevidamente, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data de extinção do crédito tributário, mesmo quando se tratar de pagamento com base em lei declarada inconstitucional pelo STF.*

*BASE DE CÁLCULO. PRAZO DE VENCIMENTO.*

*Os atos legais relacionados com o PIS e não declarados inconstitucionais, interpretados em consonância com a Lei Complementar nº 07, de 1970, independentemente da data em que tenham sido expedidos, continuam plenamente em vigor, sendo incabível a interpretação de que tal contribuição deva ser calculada com base no faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador.*

*SOLICITAÇÃO INDEFERIDA”*

É o relatório.



Processo nº : 13161.000024/98-08  
Recurso nº : 117.921  
Acórdão nº : 202-13.984

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
GUSTAVO KELLY ALENCAR

Verifico, *ab initio*, que o Aviso de Recebimento comprobatório da ciência da decisão recorrida encontra-se com data de 15 de maio de 2001, razão pela qual é tempestivo o recurso, por ter sido protocolizado em 05 de junho do mesmo ano.

Cinge-se a questão aqui tratada a dois pontos distintos, a saber: o prazo de prescrição/decadência de tributos pagos e posteriormente considerados inconstitucionais e a metodologia legal de apuração do PIS à luz da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988.

**DO PRAZO DE PRESCRIÇÃO/DECADÊNCIA PARA A REPETIÇÃO DO INDÉBITO DE TRIBUTOS PAGOS INDEVIDAMENTE**

Por tratar-se de questão prejudicial às demais questões aqui em discussão, cumpre analisar a mesma em primeiro lugar.

O indébito aqui tratado decorre de declaração de inconstitucionalidade, ocorrida em caráter *erga omnes*, de dispositivos legais que modificaram significativamente a sistemática de apuração e recolhimento da Contribuição para o Programa de Interação Social – PIS.

Ao considerar prescritos todos os recolhimentos efetuados pela contribuinte anteriormente aos cinco anos anteriores à protocolização do pedido de restituição via compensação, a decisão recorrida fundamentou-se principalmente no Ato Declaratório SRF nº 096/99, que considera como *dies a quo* do prazo prescricional relativo a pedidos de restituição de tributos pagos indevidamente com base em lei posteriormente declarada inconstitucional a data de extinção do crédito tributário, nos termos dos artigos 165, I, e 168, I do CTN.

Contudo, tal entendimento vai de encontro não só aos efeitos práticos da declaração de inconstitucionalidade das normas, mas também ao próprio conceito de “extinção do crédito tributário”. Vejamos.

Quando a Suprema Corte declara a inconstitucionalidade de determinada norma, está, por assim dizer, agindo como autêntico legislador negativo. Em sua obra *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*<sup>1</sup>, assim assevera J.J. Gomes Canotilho: 9 //

<sup>1</sup> CANOTILHO, J.J. Gomes. *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*, 4ª Edição. Almedina: Coimbra 2000, p. 994



Processo nº : 13161.000024/98-08  
Recurso nº : 117.921  
Acórdão nº : 202-13.984

*“...no caso de sentenças judiciais de inconstitucionalidade estamos perante sentenças judiciais com força de lei (Richterrecht mit Gesetzeskraft).”*

O ilustre Jurista Marco Aurélio Greco, em novel obra recém publicada, assim dispõe sobre a declaração de inconstitucionalidade das normas pelo Supremo Tribunal Federal:

*“(.) Isto pois a pronúncia de invalidade constitucional de uma norma tem, como regra geral, efeito constitutivo retroativo, vale dizer, é juízo que retira a presunção de validade da norma ou reconhece a sua invalidade de forma definitiva, fazendo retroagir os efeitos de tal decisão até o momento de edição da norma, no sentido de reparar todos os atos praticados sob a sua égide, desde que lesivos a direitos individuais, já que a inconstitucionalidade de uma norma não pode servir para beneficiar o próprio Estado que produziu tal norma. Esta, aliás, é a linha jurisprudencial adotada pelo Supremo Tribunal Federal para amainar o efeito retroativo das declarações de inconstitucionalidade.*

*O efeito retroativo não se dirige à existência da norma, mas à sua validade. Ou seja, a declaração de inconstitucionalidade não implica afirmar que a norma nunca existiu. Pelo contrário, esta decisão, em si, já é o expreso reconhecimento de que a norma existiu até o momento em que teve sua validade retirada pelo Supremo Tribunal Federal.*

*(...)”<sup>2</sup>.*

Isto posto, ainda que à primeira análise tenha-se a – válida, ressalte-se – idéia de se vincular a repetição do indébito tributário estritamente às normas do Código Tributário Nacional, como pretende a decisão recorrida, amparada pela orientação Fazendária, fazê-lo é um contra-senso à realidade prática, vez que as normas gerais de direito tributário previstas no referido dispositivo prevêm sua aplicação a normas acessórias válidas e plenamente eficazes, o que não ocorre no caso de dispositivos declaradamente inconstitucionais.

Desta forma, a aplicação hermética e singular do disposto nos artigos 165 e 168 do CTN à repetição do indébito tributário decorrente de declaração de inconstitucionalidade se mostra incabível na espécie. Deve-se, ao contrário, analisar a natureza jurídica do referido indébito, qual seja, a própria declaração de inconstitucionalidade, a fim de que se obtenha a correta aplicação da realidade jurídica à realidade fática.

Para tal, há que se verificar dois momentos, quais sejam, o pagamento em si e o instante em que o mesmo se torna indevido, vez que, ao ser realizado em observância formal e material à legislação vigente à época, o mesmo era estritamente legal e produziu efeitos no mundo jurídico, vindo a perder este *status* somente após a decisão que retirou a validade da norma que o regia.

Os julgados abaixo esgotam o tema: *y*

<sup>2</sup> GRECO, Marco Aurélio – Inconstitucionalidade da Lei Tributária - Repetição do indébito. São Paulo : Dialética, 2002. p. 33



**Processo nº** : 13161.000024/98-08  
**Recurso nº** : 117.921  
**Acórdão nº** : 202-13.984

*“Compensação – PIS – Decadência – prescrição.*

*O prazo decadencial começa a correr após decorridos 05 anos da ocorrência do fato gerador, somados mais 05.*

*O prazo prescricional tem por termo inicial a data da declaração de inconstitucionalidade da lei em que se fundamentou o gravame.*

*REsp 116884/PR, Relator Ministro Garcia Vieira, DJ de 09/03/1998”.*

*“Tributário. PIS. Decretos-Leis nº(s) 2.445 e 2.449 de 1988. Inconstitucionalidade. Procedimento de Compensação. Excedente recolhido a título de PIS nos termos da Lei Complementar 7/70, art. 66, da Lei 8383/91. Instrução Normativa nº 67/92. Impossibilidade de Instrução Normativa regulamentar lei.*

*- A extinção prevista no art. 168 do CTN é de eventual perda do direito de ação (direito formal) e não do direito material. Incorre, portanto, a decadência. Tendo em conta a data do recolhimento mais antigo do gravame – e a data do ajuizamento desta ação – há falar-se em prescrição quinquenal, transcorrido o lapso temporal para tanto.*

*(...)*

*No toar da questão jurídico-litigiosa de fundo, depara-se com questão conhecida – prazo prescricional. A propósito, rememora-se que, incontrastadamente, no caso, não houve lançamento por homologação, iniciando-se o prazo decadencial após decorridos cinco anos do fato gerador, somados mais (5) anos. Agrega-se que o prazo prescricional iniciou-se a partir da data do julgamento do Excelso Supremo, quando foram declaradas inconstitucionais as leis em que se fundou o gravame.” REsp nº 216.429/SP – Rel. Min. Milton Luiz Pereira – STJ 1ª Turma – julgado em 11.03.2002. (grifos do original)*

E a jurisprudência administrativa não se posiciona de forma diversa:

*“Em matéria de tributos declarados inconstitucionais, o termo inicial de contagem da decadência não coincide com o dos pagamentos, devendo tomá-lo, no caso concreto, a partir da Resolução nº 11, de 04 de abril de 1995, do Senado Federal, que deu efeitos – erga omnes – à declaração de inconstitucionalidade pela Suprema Corte no controle difuso de constitucionalidade.” Primeiro Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 107-05.962, Rel. Cons. Natanael Martins, DOU 23/10/2000, p. 9*

E, por fim, a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais:

*“Decadência. Pedido de Restituição. Termo Inicial.*

*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:*



Processo nº : 13161.000024/98-08  
Recurso nº : 117.921  
Acórdão nº : 202-13.984

- a) da publicação do acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIn;
- b) da Resolução do Senado que confere efeito 'erga omnes' à decisão proferida 'inter partes' em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo;
- c) da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária. "(Acórdão CSRF/01-03.239, Sessão de 19 de março de 2001)

Tal posição inclusive é amparada pela própria Secretaria da Receita Federal, através do Parecer COSIT nº 58/98, o qual afirma:

*"25. Para que se possa cogitar de decadência, é mister que o direito seja exercitável: que, no caso, o crédito (restituição) seja exigível. Assim, antes da lei ser declarada inconstitucional não há que se falar em pagamento indevido, pois, até então, por presunção, eram a lei constitucional e os pagamentos efetuados efetivamente devidos."*

Assim, nos parece confirmada nossa posição no sentido de que não se deve ater-se somente aos elementos contidos no CTN, devendo-se observar também os elementos acima elencados quando da verificação do termo inicial do prazo para pleitear-se a restituição de tributos pagos indevidamente.

Outrossim, ainda que se desconsiderasse o termo inicial da perda de eficácia da norma inconstitucional, analisando-se somente a questão pelo segundo prisma citado – o conceito de "extinção do crédito tributário" –, verificar-se-ia que, no caso de tributos lançados por homologação, o pagamento por si só não extingue o crédito, pois o mesmo ainda depende de homologação, expressa ou tácita, por parte do ente arrecadador, para que produza efeitos no mundo jurídico.

Vê-se então que o próprio CTN não dá validade à alegação fazendária de que o prazo consiste em "cinco anos contados do pagamento indevido", nos remetendo novamente à unicidade do entendimento jurisprudencial que dispõe sobre o prazo para se pleitear a restituição de tributos pagos indevidamente.

## DA METODOLOGIA DE APURAÇÃO DO PIS

A Contribuição para o PIS foi instituída pela Lei Complementar nº 7, de 1970, sob a égide da Constituição de 1967, com a Emenda Constitucional de 1969. A referida Lei em seu artigo 6º prevê que:

*"A efetivação dos depósitos no Fundo correspondente à contribuição referida na alínea 'b' do artigo 3º será processada mensalmente a partir de 1º de julho de 1971.*

*Parágrafo único – A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente."*



Processo nº : 13161.000024/98-08  
Recurso nº : 117.921  
Acórdão nº : 202-13.984

Entretanto, com o surgimento dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.448, ambos de 1988, modificou-se sensivelmente a sistemática de apuração e recolhimento da referida contribuição para as empresas em geral, que passa a ter como base de cálculo o valor da receita bruta operacional no mês anterior, com alíquota inicial de 0,65%.

Posteriormente, com a declaração formal de inconstitucionalidade dos mesmos e a suspensão de sua execução determinada pelo Senado Federal, voltou a vigor a sistemática anterior, regulada pela citada Lei Complementar nº 7/70 – sobre isto não resta divergência.

Contudo, como o legislador ordinário por diversas vezes editou dispositivos que teriam, em tese, alterado os elementos do tributo individualizados pela Lei Complementar nº 7/70, aqueceu-se a celeuma acerca da Contribuição para o PIS, vindo a esfriar somente após a edição, em 29 de novembro de 1995, da Medida Provisória nº 1.212/95, que assim dispõe em seu artigo 2º:

*“A Contribuição para o PIS/Pasep será apurada mensalmente:*

*I – pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhe são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês.”*

A controvérsia então compreende o período de outubro de 1988 a novembro de 1995, período no qual incidem os valores recolhidos pela contribuinte e que são objeto do pedido de restituição via compensação ora em exame. Vejamos.

De acordo com o entendimento fazendário, expressado precipuamente pelo Parecer PGFN/CAT nº 437/98, deve a matéria ser regulada da seguinte forma:

*“(…)*

*10. A suspensão da execução dos Decretos-leis em pauta em nada afeta a permanência do vigor pleno da Lei Complementar nº 7/70.*

*“(…)*

*7. É certo que o artigo 239 da Constituição de 1988 restaurou a vigência da Lei Complementar nº 07/70, mas, quando da elaboração do Parecer PGFV/Nº 1185/95 (novembro de 1995), o sistema de cálculo da contribuição para o PIS, disposto no parágrafo único do art. 6º da citada Lei Complementar, já fora alterado, primeiramente pela Lei nº 7.691, de 15/12/88, e depois, sucessivamente, pela Leis nºs 7.799, de 10/07/89, 8.218, de 29/08/91, e 8.383, de 30/12/91. Portanto, a cobrança da contribuição deve obedecer à legislação vigente na época da ocorrência do respectivo fato gerador e não mais ao disposto na LC nº 7/70.*

*“(…)*

*46. Por todo o exposto, podemos concluir que:*



Processo nº : 13161.000024/98-08  
Recurso nº : 117.921  
Acórdão nº : 202-13.984

*I – a Lei 7.691/88 revogou o parágrafo único do art. 6º da LC nº 07/70; não sobreviveu, portanto, a partir daí, o prazo de seis meses, entre o fato gerador e o pagamento da contribuição, como originariamente determinara o referido dispositivo;*

*II – não havia, e não há, impedimento constitucional à alteração da matéria por lei ordinária, porque o PIS, contribuição para a seguridade social que é, prevista na própria Constituição, não se enquadra na exigência do § 4º do art. 195 da CF, e assim, dispensa lei complementar para a sua regulamentação;*

*(...)*

*VI – em decorrência de todo o exposto, impõe-se tornar sem efeito o Parecer PGFV/nº 1185/95.”*

Em que pese o entendimento da douta Procuradoria da Fazenda Nacional, discordo de seu teor quanto à alegada revogação do parágrafo único do artigo 6º da LC nº 7/70 trazida pela Lei nº 7.691/88, e para isto transcrevo trecho do voto vencedor emitido pela ilma. Conselheira Maria Teresa Martínez López, Relatora do Recurso RD/201-0.337, da Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, julgado em 05 de junho de 2000, ao qual fora dado provimento por unanimidade, entendimento este que ora adoto:

*“(…) Em primeiro lugar, ao analisar a citada Lei nº 7.691/88, verifico a inexistência de qualquer preceito legal dispendo sobre a mencionada revogação. Em segundo lugar, a Lei nº 7.691/88 tratou de matéria referente à correção monetária, bem distinta da que supostamente teria revogado, ou seja, ‘base de cálculo’ da contribuição. Além do que, em terceiro lugar, quando da publicação da Lei nº 7.691/88, de 15/12/88, estavam vigente, sem nenhuma suspeita de ilegalidade, os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, não havendo como se pretender que estaria sendo revogado o dispositivo da lei complementar que cuidava da base de cálculo da exação, até porque, à época, tinha-se por inteiramente revogada a referida lei complementar, por força dos famigerados decretos-leis, somente posteriormente julgados inconstitucionais. O mesmo aconteceu com as Leis que vieram após, citadas pela respeitável Procuradoria(nºs 7.799/89, 8.218/91 e 8.383/91), ao estabelecerem novos prazos de recolhimento, não guardando correspondência com os valores de suas bases de cálculo. A bem da única verdade, tenho comigo que a base de cálculo do PIS somente foi alterada, passando a ser o faturamento do mês anterior, quando da vigência da Medida Provisória nº 1.212/95, retromencionada.*

*Por outro lado, sustenta a Fazenda Nacional que o Legislador, através da Lei Complementar nº 07/70, não teria tratado da base de cálculo da exação, e sim, exclusivamente, do prazo para seu recolhimento. Com efeito, verifica-se, pela leitura do artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70, anteriormente reproduzido, que o mesmo não está cuidando do prazo de recolhimento, e sim da base de cálculo. Aliás, tanto é verdade que o prazo de recolhimento da contribuição só veio a ser fixado com o advento da Norma de Serviço CEF-PIS nº 2, de 27 de maio de 1971, a qual, em seu artigo 3º, expressamente dispunha o seguinte:*

y //



Processo nº : 13161.000024/98-08  
Recurso nº : 117.921  
Acórdão nº : 202-13.984

*'3 – Para fins da contribuição prevista na alínea 'b', do § 1º, do artigo 4º do Regulamento anexo à Resolução nº 174 do Banco Central do Brasil, entende-se por faturamento o valor definido na legislação do imposto de renda, como receita bruta operacional (artigo 157, do Regulamento do Imposto de Renda), sobre o qual incidam ou não impostos de qualquer natureza.*

*3.2 – As contribuições previstas neste item serão efetuadas de acordo com o § 1º do artigo 7º, do Regulamento anexo à Resolução nº 174, do Banco Central do Brasil, isto é, a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro e assim sucessivamente.*

*3.3 - As contribuições de que trata este item deverão ser recolhidas à rede bancária autorizada até o dia 10(dez) de cada mês.'*

*Claro está, pelo acima exposto, que, enquanto o item 3.2 da Norma de Serviços cuidou da base de cálculo da exação, nos exatos termos do artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70, o item 3.3 cuidou, ele sim, especificamente do prazo para seu recolhimento."*

Não bastasse a exposição supratranscrita, que esgota por si só o tema, a jurisprudência da Suprema Corte também já se posicionou acerca da matéria inúmeras vezes, em decisões similares ao trecho de ementa abaixo transcrito:

**"TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. PIS. BASE DE CÁLCULO. SEMESTRALIDADE. LC Nº 07/70. CORREÇÃO MONETÁRIA. LEI 7.691/88. ÔNUS SUCUMBENCIAIS. RECIPROCIDADE E PROPORCIONALIDADE. INTELIGÊNCIA DO ART. 21, CAPUT, DO CPC.**

*1 - A 1ª Turma, desta Corte, por meio do Recurso Especial nº 240.938/RS, cujo acórdão foi publicado no DJU de 10/05/2000, reconheceu que, sob o regime da LC 07/70, o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador do PIS constitui a base de cálculo da incidência.*

*2 - A base de cálculo do PIS não pode sofrer atualização monetária sem que haja previsão legal para tanto. A incidência de correção monetária da base de cálculo do PIS, no regime semestral, não tem amparo legal. A determinação de sua exigência é sempre dependente de lei expressa, de forma que não é dado ao Poder Judiciário aplicá-la, uma vez que não é legislador positivo, sob pena de determinar obrigação para o contribuinte ao arrepio do ordenamento jurídico-tributário. Ao apreciar o SS nº 1853/DF, o Exmo. Sr. Ministro Carlos Velloso, Presidente do STF, 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 ao legislador (V: RE nº 234003/RS, Rel. Min. Mauricio Corrêa, DJ 19.05.2000).'*

*3 - A opção do legislador de fixar a base de cálculo do PIS como sendo o valor do faturamento ocorrido no sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador é uma*



**Processo nº** : 13161.000024/98-08  
**Recurso nº** : 117.921  
**Acórdão nº** : 202-13.984

*opção política que visa, com absoluta clareza, beneficiar o contribuinte, especialmente, em regime inflacionário.*

*4 – A 1ª Seção, deste Superior Tribunal de Justiça, em data de 29/05/01, concluiu o julgamento do REsp nº 144.708/RS, da relatoria da em. Ministra Eliana Calmon (seguido dos Resps nºs 248.893/SC e 258.651/SC), firmando posicionamento pelo reconhecimento da característica da semestralidade da base de cálculo da contribuição para o PIS, sem a incidência de correção monetária.*

*5 – Tendo cada um dos litigantes sido em parte vencedor e vencido, devem ser recíproca e proporcionalmente distribuídos e compensados entre eles os honorários e despesas processuais, na medida da sucumbência experimentada. Inteligência do art. 21, caput, do CPC.*

*6 - Recurso especial parcialmente provido.” (Resp nº 336.162/SC – STJ 1ª Turma – julgado em 25.02.2002)*

Entendimento acompanhado pela própria jurisprudência deste Egrégio Conselho:

*“PIS – SEMESTRALIDADE – A base de cálculo do PIS corresponde ao sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador (precedentes do STJ – Recursos Especiais nºs 240.938/RS e 255.520/RS – e CSRF – Acórdãos CSRF/02-0.871, de 05/06/2000). Recurso voluntário a que se dá provimento.” (Recurso nº 114.349, Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, julgado em 24.01.2001 – DPU)*

## **DA CORREÇÃO MONETÁRIA**

Segundo planilha apresentada pela Contribuinte, seu crédito foi calculado levando em conta os índices de correção monetária expurgados durante os diversos planos econômicos instaurados pelo Governo Federal.

Tal planilha, acolhendo entendimento do Superior Tribunal de Justiça, determina a aplicação do IPC como índice de correção monetária dos meses de janeiro (42,72%), fevereiro (10,14%), março, abril e maio de 1990. O IPC calculado pelo IBGE para aqueles meses, de fato, é o utilizado pela recorrente.

É manso e pacífico na jurisprudência (REsp. nºs 43.055-0, 51.007-1, e 40.600-SP, entre outros) o entendimento de que a correção monetária constitui mera atualização de valor, visando garantir o equilíbrio das relações e evitando o enriquecimento sem causa, independentemente de qualquer lei que a institua. A própria Advocacia-Geral da União, fundamentada em abundante jurisprudência do Supremo Tribunal Federal- STF, em seu parecer AGU/MF nº 01/96 exarou o seguinte entendimento:

*“Na repetição de indébito tributário, é devida atualização monetária, calculada desde a data do pagamento ou do recolhimento indevido até a data do efetivo recebimento da importância reclamada”.*

43



Processo nº : 13161.000024/98-08  
Recurso nº : 117.921  
Acórdão nº : 202-13.984

Dessa forma, a atualização dos valores pagos indevidamente ou a maior não decorre de qualquer regime jurídico, não tendo, portanto, qualquer relevância indagações acerca de eventual direito adquirido e/ou previsão normativa expressa, haja vista que o direito à correção monetária de indébito é mais do que obediência a qualquer regime legal, constituindo-se em verdadeira forma de evitar o enriquecimento sem causa.

Assim, o relativamente recente Acórdão do STF (RE nº 226.855-7), em matéria de correção monetária das contas do FGTS, não deve ser interpretado como prejudicial à atualização de débitos tributários. O que se decidiu naqueles autos não foi propriamente acerca da correção monetária enquanto meio de resguardar o poder aquisitivo da moeda, mas sim da correção monetária decorrente de regime estatutário.

Após esse breve intróito, deve-se fazer uma análise dos índices a serem utilizados para efetuar a atualização monetária. A UFIR somente foi instituída, sendo utilizada para atualizar inclusive débitos tributários, pela Lei nº 8.383/91, prestando-se para atualizar valores a partir de janeiro de 1992, até dezembro de 1995. A partir de então a Taxa SELIC passou a ser utilizada para atualização nos pedidos de ressarcimento/restituição (Lei nº 9.250/95, c/c a Lei nº 9.532/97).

Ocorre que no período anterior a 1992 não existia norma legal expressa a esse respeito, dessa forma tanto a jurisprudência quanto a administração pública foram forçadas a aplicar de forma análoga certos índices para o direito dos contribuintes não restar prejudicado.

A Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08/97 veio uniformizar os índices a serem aplicados pela Secretaria da Receita Federal. Em suma, os índices utilizados são: IPC/IBGE no período compreendido entre jan/88 e fev/90 (excetuando-se o mês de jan/90 cujo índice foi expurgado), BTN no período compreendido entre mar/90 a jan/91 e INPC de fev/91 a dez/91. Deve-se então analisar a correção dos índices adotados.

De fevereiro de 1986 até dezembro de 1988 o índice utilizado oficialmente para medir a inflação era a OTN, que, por sua vez, era calculada com base no IPC/IBGE. Pode-se dizer, portanto, que o IPC/BGE era o índice oficial. A OTN, contudo, foi extinta com o advento do "Plano Verão", implementado pela Medida Provisória nº 32/89, posteriormente convertida na Lei nº 7.730/89.

O valor da OTN foi, então, congelado em NCz\$6,17, valor esse que computava a inflação ocorrida no mês de dezembro de 1988, mas não a de janeiro de 1989. A partir de fevereiro o IPC/IBGE passou a ser utilizado diretamente como indicador oficial da inflação.

A inflação do mês de janeiro, dessa forma, não seria levada em conta. Essa a lógica contemplada pela Norma de Execução Conjunta SRF COSIT/COSAR nº 08/97, haja vista que o mês de jan/89 não apresenta qualquer índice de inflação. Portanto, apesar de a Norma utilizar o IPC a partir de 1988 – pois este era o verdadeiro indicador da inflação já que a OTN era corrigida de acordo com ele – no mês de jan/89 nenhum índice foi considerado.



**Processo nº : 13161.000024/98-08**  
**Recurso nº : 117.921**  
**Acórdão nº : 202-13.984**

Obviamente, tal sistemática não merece prosperar, como acertadamente decide reiterada jurisprudência do STJ (REsp. nºs 23.095-7, e 17.829-0, entre outros). A inflação expurgada referente ao mês de janeiro deve, portanto, ser considerada para fins de atualização monetária.

O IPC divulgado relativo ao mês de janeiro de 1989 foi de 70,28%. Todavia, esse índice não refletiu a inflação ocorrida no mês de janeiro, mas sim a inflação ocorrida no período compreendido entre 30 de novembro (média estatística entre os dias 15 de novembro e 15 de dezembro) e 20 de janeiro (média estatística entre os dias 17 e 23 de janeiro).

Como o IPC referente ao mês de jan/89 computou, na verdade, a inflação ocorrida em 51 dias, o STJ entendeu que o índice expurgado seria de 42,72%, obtido pelo cálculo proporcional a 31 dias.

Referente ao mês de fevereiro, o IPC/BGE divulgado foi de 3,6%. No entanto, tal índice refletiu tão-somente a inflação ocorrida em 11 dias (período compreendido entre 20 de janeiro – média de 17 a 23 de janeiro, e 31 de janeiro – média de 15 de janeiro a 15 de fevereiro). Proporcionalizando-se tal índice para 31 dias o STJ entendeu aplicável o índice de 10,14%, considerando que teria havido um expurgo de 6,54%.

No período compreendido entre março de 1989 e fevereiro de 1990, deve ser utilizado o IPC/BGE, pois este foi o índice oficial adotado para medir a inflação, como, aliás, a própria Norma de Execução Conjunta nº 08/97 reconhece.

Nos meses de março a janeiro de 1991 o índice a ser aplicado, segundo a r. Sentença, é o IPC/IBGE. Em inúmeros julgados o STJ já firmou entendimento de ser aplicável o índice de 84,32% para o mês de março de 1990 (REsp nºs 81.859, 17.829-0, entre outros). A Norma de Execução Conjunta nº 08/97, contudo, utiliza-se do BTN de 41,28% para proceder à atualização monetária.

O mesmo ocorre com os meses de abril e maio de 1990, quando os índices do IPC, respectivamente, de 44,80% e 7,87%, não são levados em conta pela NEC nº 08/97, que se vale do BTN de 0,0% e 5,38%. O STJ, também em referência a estes meses tem decidido que devem prevalecer os valores do IPC (REsp. nºs 159.484, 158.998, e 175.498, entre outros).

Ocorre que o BTN, a par de ser índice oficial de correção monetária, foi seguidamente manipulado e falseado pelos constantes planos econômicos, tornando-se totalmente imprestável para aferir a inflação. Dessa forma, a Norma de Execução Conjunta nº 08/97, nesse particular, não merece ser aplicada, pois se estaria permitindo o enriquecimento sem causa exatamente de quem (Governo) tinha o poder de manipular a informação (índices), mas não a inflação. Deve, portanto, ser aplicado o IPC/IBGE e não a variação medida pelo BTN.

De fevereiro a dezembro de 1991 deve ser utilizado o INPC/IBGE, pois este é o sucedâneo do IPC reconhecido pelo STJ (REsp. nº 50.555-0), ademais, a própria Norma de Execução Conjunta utiliza este índice.



**Processo nº : 13161.000024/98-08**  
**Recurso nº : 117.921**  
**Acórdão nº : 202-13.984**

Quanto à aplicação da Taxa SELIC desde o pagamento até o mês da compensação, o art. 39 da Lei nº 9.250/95 é bastante claro ao dispor que os juros à Taxa SELIC só incidem a partir de 1º de janeiro de 1996 nos valores a serem compensados ou restituídos.

Dessa forma, a atualização monetária da restituição do indébito deve ser aplicada com base nos seguintes índices: 1º) IPC de fev/86 a jan/91 (considerando jan/89 42,72%, fev/89 10,14%, mar/90 84,32%, abr/90 44,80% e maio/90 7,87%); 2º) INPC de fev/91 a dez/91; 3º) UFIR de jan/92 a dez/95; e 4º) SELIC de jan/96 em diante.

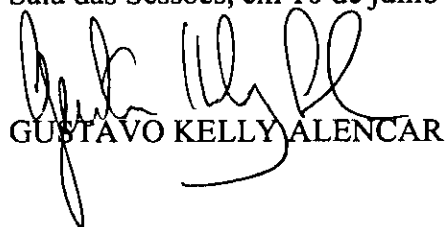
Em resumo, é de se admitir o direito da Recorrente aos indébitos do PIS, recolhidos com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, considerando como base de cálculo, até o mês de fevereiro de 1996, o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, indébitos estes corrigidos segundo os seguintes índices: 1º) IPC de fev/86 a jan/91 (considerando jan/89 42,72%, fev/89 10,14%, mar/90 84,32%, abr/90 44,80% e maio/90 7,87%), 2º) INPC de fev/91 a dez/91; 3º) UFIR de jan/92 a dez/95; e 4º) SELIC de jan/96 em diante.

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.

Neste sentido, dou parcial provimento ao Recurso.

É como voto.

Sala das Sessões, em 10 de julho de 2002. //

  
GUSTAVO KELLY ALENCAR



Processo nº : 13161.000024/98-08  
Recurso nº : 117.921  
Acórdão nº : 202-13.984

VOTO DO CONSELHEIRO ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO  
RELATOR-DESIGNADO

Neste voto me restringirei exclusivamente à matéria na qual o Relator originário foi vencido, devendo, portanto, serem consideradas aqui incorporadas as razões de decidir atinentes às demais matérias, tão bem articuladas no voto da lavra do ilustre Conselheiro Gustavo Kelly Alencar.

Entendo não admissível a proposição de corrigir monetariamente os indêbitos de que a Recorrente é titular, com índices superiores aos estabelecidos nas normas legais da espécie, porquanto falece a este Colegiado competência para admitir tal procedimento, uma vez que não é legislador positivo.

Ao apreciar a SS n.º 1853/DF, o Exmo. Sr. 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 n.º 234.003/RS, Rel. Ministro Maurício Corrêa, DJ 19.05.2000)"*.

Desse modo, a correção monetária dos indêbitos, até 31.12.1995, deverá se ater aos índices formadores dos coeficientes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR n.º 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 n.º 01/96, para os períodos anteriores à vigência da Lei n.º 8.383/91, quando não havia previsão legal expressa para a correção monetária de indêbitos.

A partir de 01.01.96, sobre os indêbitos passa a incidir exclusivamente juros equivalentes à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e de 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 n.º 9.250/95.

Em resumo, é de se admitir o direito da Recorrente aos indêbitos do PIS, recolhidos com base nos Decretos-Leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88, considerando como base de cálculo, até o mês de fevereiro de 1996, o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, indêbitos esses corrigidos segundo os índices formadores dos coeficientes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR n.º 08, de 27.06.97, até 31.12.1995, sendo que a partir dessa data passa a incidir exclusivamente juros equivalentes à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e de 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.

Os indêbitos assim calculados, depois de aferida a certeza e liquidez dos mesmos pela administração tributária, poderão ser compensados com parcelas de outros tributos

14



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

265  
2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13161.000024/98-08  
Recurso nº : 117.921  
Acórdão nº : 202-13.984

e contribuições administrados pela SRF, observados os critérios estabelecidos na Instrução Normativa SRF nº 21, de 10.03.97, com as alterações introduzidas pela Instrução Normativa SRF nº 073, de 15.09.97.

Nestes termos, dou provimento parcial ao recurso.

Sala das Sessões, em 10 de julho de 2002.

  
ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO