



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
De 24 / 04 / 06  
VISTO

2º CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

Processo nº : 13804.004505/99-71  
Recurso nº : 123.937  
Acórdão nº : 202-15.211

Recorrente : A MINIATURA COMÉRCIO DE BRINQUEDOS LTDA.  
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

**PIS. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA.**

Cabível o pleito de restituição/compensação de valores recolhidos a maior a título de Contribuição para o PIS, nos moldes dos inconstitucionais Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1998, sendo que o prazo de decadência/prescrição de cinco anos deve ser contado a partir da edição da Resolução nº 49, do Senado Federal.

**Pedido acolhido para afastar a decadência.**

**SEMESTRALIDADE.**

Ao analisar o disposto no artigo 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 7/70, há de se concluir que "faturamento" representa a base de cálculo do PIS (faturamento do sexto mês anterior), inerente ao fato gerador (de natureza eminentemente temporal, que ocorre mensalmente), relativo à realização de negócios jurídicos (venda de mercadorias e prestação de serviços). A base de cálculo da contribuição em comento permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da MP nº 1.212/95, quando a partir dos efeitos desta, a base de cálculo do PIS passou a ser considerado o faturamento do mês anterior.

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

**CONFERE COM O ORIGINAL**  
Brasília - DF, em 24 / 6 / 2005

Cleusa Takafuji

Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: A **MINIATURA COMÉRCIO DE BRINQUEDOS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em acolher o pedido para afastar a decadência e em dar provimento parcial ao recurso, quanto à semestralidade, nos termos do voto do Relator.**

Sala das Sessões, em 16 de outubro de 2003

Henrique Pinheiro Torres  
**Presidente**

Gustavo Kelly Alencar  
**Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Ana Neyle Olímpio Holanda, Raimar da Silva Aguiar, Nayra Bastos Manatta e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

cl/opr



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 24/6/2005

2º CC-MF  
Fl.

*Cleusa Takafuji*

Secretária de Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Processo nº : 13804.004505/99-71  
Recurso nº : 123.937  
Acórdão nº : 202-15.211

Recorrente : A MINIATURA COMÉRCIO DE BRINQUEDOS LTDA.

## RELATÓRIO

A Recorrente apresentou, em 20 de dezembro de 1999, pedido administrativo de restituição/compensação de valores recolhidos a título de Contribuição para o PIS, no período de dezembro de 1989 a julho de 1994, com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, considerados inconstitucionais. Pleiteia a compensação com débitos seus e de terceiros, como se vê à fl. 02.

Encaminhado seu pedido à Delegacia da Receita Federal em São Paulo - SP, foi o mesmo indeferido com base no Ato Declaratório nº 96/99, que prevê que o prazo para se pleitear a restituição de tributo pago indevidamente ou a maior extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data de extinção do crédito tributário.

Irresignada, a Contribuinte apresentou manifestação de inconformidade tempestiva às fls. 87/89, discorrendo sobre o prazo decadencial para se pleitear a repetição do indébito tributário.

A decisão de fls. 91/94, proferida pela DRJ em Curitiba - PR, abaixo ementada, mantém a decisão impugnada, ensejando o Recurso Voluntário que neste momento se julga:

*“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Período de apuração: 01/12/1989 a 31/07/1994*

*Ementa: PIS. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA*

*O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição paga indevidamente ou em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação declaratória ou recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data de extinção do crédito tributário.*

*Solicitação Indeferida”.*

É o relatório. ) *M*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 24/6/2005

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13804.004505/99-71  
Recurso nº : 123.937  
Acórdão nº : 202-15.211

*Cláudia Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
GUSTAVO KELLY ALENCAR

O Recurso Voluntário da Recorrente atende aos pressupostos para a sua admissibilidade, daí do mesmo conhecimento.

Inicialmente, volto meus esforços para a análise de tormentosa questão prejudicial, que se ainda não alcançou este Colegiado de forma mais latente, por certo o tomará. Assim, com respeito a meus pares, passo ao exame da questão da aplicação do *dies a quo* para o reconhecimento, ou não, de haver prescrito o direito da Recorrente em pleitear a restituição/compensação da Contribuição, ao PIS, nos moldes em que formulada nestes autos.

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

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

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

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

Com a devida vênia àqueles que sustentam a referida tese, consigno que não me filio à referida corrente, pois, a meu ver, estar-se-á contrariando o sistema constitucional,

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



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 24/6/2005

*Cláudia Takafuji*

Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13804.004505/99-71  
Recurso nº : 123.937  
Acórdão nº : 202-15.211

brasileiro em vigor que disciplina o controle da constitucionalidade e, conseqüentemente, os efeitos dessa declaração de inconstitucionalidade.

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

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

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

Na sistemática constitucional brasileira vigente, a declaração de inconstitucionalidade definitiva e em grau de Recurso Extraordinário, como na hipótese de que se está tratando, somente pode surtir efeitos *inter partes*<sup>5</sup>, e, não, *erga omnes*, como se

<sup>2</sup> Recurso Extraordinário nº 148754-2/RJ, Ementário nº 1735-2

<sup>3</sup> “8. O sistema brasileiro de controle da constitucionalidade das leis

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

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

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

(...)

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

(...)

A) *A via de exceção, um controle já tradicional*

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

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

<sup>4</sup> op.cit. pg. 296.

<sup>5</sup> “(...)

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



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 24/6/2005

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13804.004505/99-71  
Recurso nº : 123.937  
Acórdão nº : 202-15.211

*Cláudia Takafuji*  
Secretária de Reg. e Cont. do  
Segundo Conselho de Contribuintes

fundou equivocadamente o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça, pois a prestação jurisdicional realizada pela Corte Suprema não o foi de forma direta e abstrata<sup>6</sup>, ou seja, não declarava direitos a todos os contribuintes indistintamente.

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

Para a hipótese desses autos e para os **demais contribuintes**, que não ingressaram em Juízo para discutir tal inconstitucionalidade, tenho que o prazo prescricional quinquenal deve ser contado (e observado) a partir da edição da Resolução nº 49, do Senado Federal, aliás, como vem sendo acertadamente decidido por este Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda<sup>7</sup>.

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

Abrindo aqui um parêntese e ao contrário - e com o devido respeito ao que defende e vem sinalizando o Ministro Gilmar Mendes<sup>8</sup>, em diversas decisões monocráticas,

---

*limitado às partes em litígio, salvo nos casos de declaração de inconstitucionalidade em tese, o que ainda será analisado posteriormente (44).*

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

<sup>6</sup> *"As decisões consubstanciadoras de declaração de constitucionalidade ou de inconstitucionalidade, inclusive aquelas que importem em interpretação conforme à Constituição e em declaração parcial de inconstitucionalidade sem redução de texto, quando proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de fiscalização normativa abstrata, revestem-se de eficácia contra todos ("erga omnes") e possuem efeito vinculante em relação a todos os magistrados ... , impondo-se, em consequência, à necessária observância ..., que deverão adequar-se, por isso mesmo, em seus pronunciamentos, ao que a Suprema Corte, em manifestação subordinante, houver decidido, seja no âmbito da ação direta de inconstitucionalidade, seja no da ação declaratória de constitucionalidade, a propósito da validade ou da invalidade jurídico-constitucional de determinada lei ou ato normativo." (Reclamação nº 2143/Agravo Regimental/ SP, Ministro relator Celso de Mello, Tribunal Pleno do S.T.F., [www.stf.gov.br](http://www.stf.gov.br), site acessado em 26/08/2003).*

<sup>7</sup> *"O direito de pleitear o reconhecimento de crédito com o consequente pedido de restituição/compensação, perante a autoridade administrativa, de tributo pago em virtude de lei que se tenha por inconstitucional somente nasce com a declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, em ação direta, ou com a suspensão, pelo Senado Federal, da lei declarada inconstitucional, pela via indireta." Recurso Voluntário nº 120616, Conselheiro Eduardo da Rocha Schmidt, Acórdão nº 202-14.485, publicado no DOU, I, de 27/8/2003, pg. 43.*

<sup>8</sup> *"(...) Esse novo modelo legal traduz, sem dúvida, um avanço, na concepção vetusta que caracteriza o recurso extraordinário entre nós. Esse instrumento deixa de ter caráter marcadamente subjetivo ou de defesa dos interesses das partes, para assumir, de forma decisiva, a função de defesa da ordem constitucional objetiva.*



*Cláudia Takafuji*

Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Processo nº : 13804.004505/99-71  
Recurso nº : 123.937  
Acórdão nº : 202-15.211

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

E ao aderir a tal corrente doutrinária, observadora que é do sistema constitucional brasileiro, concluo que a declaração de inconstitucionalidade promovida por intermédio de decisão Plenária da Corte Suprema, que veio a se tornar definitiva com seu trânsito em julgado, **somente** passará a ter os efeitos de sua inconstitucionalidade (e aplicação) *erga omnes*, a partir da legítima e constitucional suspensão pelo Senado Federal. Neste sentido, aliás, posicionam-se de forma firme José Afonso da Silva<sup>10</sup>, Paulo Bonavides<sup>11</sup>, Regina Maria Macedo Nery Ferrari<sup>12</sup>, Ricardo Lobo Torres<sup>13</sup>, Celso Ribeiro Bastos e André Ramos Tavares<sup>14</sup>.

---

*Trata-se de orientação que os modernos sistemas de Corte Constitucional vêm conferindo ao recurso de amparo e ao recurso constitucional (Verfassungsbeschwerde). Nesse sentido, destaca-se a observação de Häberle segundo a qual “a função da Constituição na proteção dos direitos individuais (subjectivos) é apenas uma faceta do recurso de amparo”, dotado de uma “dupla função”, subjetiva e objetiva, “consistindo esta última em assegurar o Direito Constitucional objetivo” (Peter Häberle, O recurso de amparo no sistema germânico, Sub iudice 20/21, 2001, p. 33 (49). Essa orientação há muito mostra-se dominante também no direito americano. Já no primeiro quartel do século passado, afirmava Triepel que os processos de controle de normas deveriam ser concebidos como processos objetivos. Assim, sustentava ele, no conhecido Referat sobre “a natureza e desenvolvimento da jurisdição constitucional”, que, quanto mais políticas fossem as questões submetidas à jurisdição constitucional, tanto mais adequada pareceria a adoção de um processo judicial totalmente diferenciado dos processos ordinários. “Quanto menos se cogitar, nesse processo, de ação (...), de condenação, de cassação de atos estatais – dizia Triepel – mais facilmente poderão ser resolvidas, sob a forma judicial, as questões políticas, que são, igualmente, questões jurídicas”. (Triepel, Heinrich, Wesen und Entwicklung der Staatsgerichtsbarkeit VVDStRL, vol. 5 (1929), p. 26). (...). OU, nas palavras do Chief Justice Vinson, “para permanecer efetiva, a Suprema Corte deve decidir os casos que contenham questões cuja resolução haverá de ter importância imediata para além das situações particulares e das partes envolvidas” (“To remain effective, the Supreme Court must continue to decide only those cases which present questions whose resolutions will have immediate importance far beyond the particular facts and parties involved”) (Griffin, op. cit., p. 34). De certa forma, é essa a visão que, com algum atraso e relativa timidez, ressalte-se, a Lei nº 10.259, de 2001, busca imprimir aos recursos extraordinários, ainda que, inicialmente, apenas para aqueles interpostos contras as decisões dos juizados federais.” (Recurso Extraordinário 360847/SC Medida Cautelar, DJU, I, de 15/8/2003, pg. 66).*

<sup>9</sup> *Curso de Direito Constitucional Positivo*, José Afonso da Silva, Malheiros Editores, 22ª edição, revista e atualizada nos termos da Reforma Constitucional (até a Emenda Constitucional n. 39, de 19.12.2002, pg. 53.

<sup>10</sup> op. cit., pgs. 52 a 54.

<sup>11</sup> op. cit., p. 296.

<sup>12</sup> op. cit., pgs. 102 a 116.

<sup>13</sup> *Restituição de Tributos*, p. 169, citado por Paulo Roberto Lyrio Pimenta.

<sup>14</sup> “(...). Isso ocorre, no Direito brasileiro, nos casos de inconstitucionalidade proferida em sede de controle difuso. O Senado, como se verá, atua, em tal hipótese, suspendendo a eficácia da lei. Contudo, essa situação só ocorre porque o Supremo Tribunal Federal revela-se, a um só tempo, como Corte Constitucional e último tribunal na escala judicial. No caso específico de decisão proferida em sede de recurso extraordinário, atua como órgão último do Poder Judiciário, e sua decisão só produz efeitos *erga omnes* após a manifestação do



Processo nº : 13804.004505/99-71  
Recurso nº : 123.937  
Acórdão nº : 202-15.211

*Carla Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Assim, e com relação ao caso em concreto, concluo que o prazo prescricional para se pleitear a restituição/compensação, nos moldes como pretendido pela recorrente, é o de 05 (cinco) anos, contados a partir da edição da Resolução nº 49, do Senado Federal, editada em 09/10/1995 - com publicação no *Diário Oficial* da União, I, em 10/10/1995 - e após decisão definitiva do Supremo Federal, que declarou inconstitucional a exigência da Contribuição para o PIS, nos moldes dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88<sup>15</sup>.

*In casu*, o pleito foi formulado pela recorrente em período anterior a 10/10/2000, o que afasta a prescrição do referido pedido administrativo.

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

Como auxílio e no intuito de solucionar a indagação feita acima, consigno que tomo por norte os ensinamentos de Gabriel Lacerda Troianelli<sup>16</sup>, Leandro Paulsen<sup>17</sup>, Luciano Amaro<sup>18</sup>, Marcelo Fortes de Cerqueira<sup>19</sup> e Paulo Roberto Lyrio Pimenta<sup>20</sup>.

*Senado. Já, quando atua como Corte Constitucional, fiscalizando direta e abstratamente a constitucionalidade das leis, sua decisão independe de manifestação senatorial para a produção dos efeitos típicos. Existindo esse controle concentrado da constitucionalidade, não haveria sentido em reconhecer-se a permanência da norma no sistema após o reconhecimento de sua inconstitucionalidade pelo órgão próprio, por meio de ação específica." (As Tendências do Direito Público – No Limiar de um Novo Milênio, Celso Ribeiro Bastos e André Ramos Tavares, Editora Saraiva, pgs. 94/95).*

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

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

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

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

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

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

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

<sup>16</sup> *Compensação do Indébito Tributário*, Editora Dialética, 1998.



*Cleusa Takafuji*

Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13804.004505/99-71  
Recurso nº : 123.937  
Acórdão nº : 202-15.211

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

- (i) trata-se de **pedido** administrativo de **restituição/compensação**;
- (ii) os **efeitos** de declaração inconstitucionalidade em Direito Tributário<sup>21</sup>, contados a partir da edição de Resolução pelo Senado Federal; e
- (iii) a correta aplicação e interpretação dos prazos de **decadência** e **prescrição**, considerando-se tão somente os itens (i) e (ii), acima.

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

Com relação a quais valores cabem a restituição - devida na espécie em face do que dispõem os princípios constitucionais fundamentais da legalidade<sup>22</sup>, segurança jurídica e moralidade, assim como pelos princípios gerais de Direito: boa-fé e proibição do enriquecimento ilícito<sup>23</sup> -, novamente, tomo como *marco temporal* a Resolução nº 49/95, para, aqui adiantando meu entendimento, posicionar-me pela possibilidade de o contribuinte ser ressarcido dos valores recolhidos a títulos do PIS<sup>24</sup> a partir de outubro de 1990.

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

<sup>17</sup> *Direito Tributário – Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência*, Livraria e Editora do AD//VOGADO, 5ª edição revista e ampliada, 2003.

<sup>18</sup> *Direito Tributário Brasileiro*, Editora Saraiva, 9ª edição, 2003.

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

<sup>20</sup> *Efeitos da Decisão de Inconstitucionalidade em Direito Tributário*, Editora Dialética, 2002.

<sup>21</sup> Embargos de Declaração em Recurso Extraordinário nº 168554-2, Ministro relator Marco Aurélio, Segunda Turma do Supremo Tribunal Federal, acórdão publicado no DJU, I, de 9/6/1995.

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

<sup>23</sup> "... Aliás, seria um despropósito um enriquecimento ilícito por parte do Estado." Recurso Extraordinário nº 48.816 – RS, Ministro relator Cândido Mota Filho, Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal, acórdão publicado em 8/8/1962

<sup>24</sup> Equivocadamente e com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988.



*[Assinatura]*  
Inakafuji

Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Processo nº : 13804.004505/99-71  
Recurso nº : 123.937  
Acórdão nº : 202-15.211

Ora, com a edição e publicação da Resolução nº 49/95, e com o reconhecimento tácito de que os valores efetivamente pagos pelos contribuintes a título de Contribuição para o PIS, a partir de outubro de 1990, inclusive, passaram a estar passíveis de restituição/compensação, necessária se faz, ante a tais considerações, acolher a contagem *decadencial* quinquenal de forma inversa, instante em que obteremos a resposta nos moldes em que aqui formulada.

A partir da afirmativa feita acima, é necessário ponderar, em expressa observação ao princípio da segurança jurídica<sup>25</sup>, que não há que se falar em direito em ressarcimento dos contribuintes a partir de 1988, não só por uma razão de bom senso mas também por uma razão de observação das normas legais aplicáveis à espécie<sup>26</sup>.

Neste particular, é de se reconhecer a existência de entendimento contrário ao que aqui neste momento é externado<sup>27</sup>.

<sup>25</sup> "Há que se considerar, por outro lado, que a existência dos limites temporais geradores da caducidade do direito – decadência – ou de seu exercício – prescrição, também é, a exemplo do direito ao ressarcimento do tributo indevido, fundado em princípio fundamental do Estado constante da Constituição: o princípio da segurança jurídica dos litigantes.", op. cit., Gabriel Lacerda Troianelli, p. 128.

<sup>26</sup> "(...). O instante da extinção do crédito tributário se confunde com a concretização do evento jurídico do pagamento indevido, pressuposto fático da obrigação efectual de devolução de indébito.

(...)

Consoante fixado alhures, nos tributos subordinados ao ato administrativo de lançamento, a extinção do crédito tributário, a teor do artigo 156, I do CTN, opera-se no instante mesmo em que é realizado o pagamento, sem necessidade de qualquer homologação posterior. Neste caso, em sendo indevido o pagamento do contribuinte, ter-se-á imediatamente o nascimento da obrigação efectual de devolução e o início o cômputo dos prazos de decadência e de prescrição para exercício do direito à repetição. Por sua vez, a teor do art. 156, VII do CTN, nos tributos sujeitos ao ato de auto-imposição tributária, o pagamento (bem como o lançamento) somente se completa com o factum da homologação expressa ou tácita do pagamento antecipado (e da auto-imposição). 619 Com efeito, o denominado pagamento antecipado indevido não é por si só suficiente para extinguir a obrigação tributária intranormativa (crédito tributário) e fazer fluírem os prazos de decadência e da prescrição sob comento. (...). Logo, nos tributos sujeitos à auto-imposição, o termo inicial dos prazos de decadência e de prescrição do direito à repetição do indébito só ocorre com o advento da homologação tácita ou expressa do pagamento antecipado; no mesmo instante em que surge o evento do pagamento indevido, extingue-se a obrigação tributária intranormativa, e nasce a obrigação efectual de devolução do indébito.

(...)

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

<sup>27</sup> "Declarada, assim, pelo Plenário, a inconstitucionalidade material das normas legais em que fundada a exigência da natureza tributária, porque falta a título de cobrança de empréstimo compulsório -, segue-se o direito do contribuinte à repetição do que pagou (C. Trib. Nac., art. 165), independentemente do exercício financeiro em que tenha ocorrido o pagamento indevido." Recurso Extraordinário nº 136.883-7/RJ, Ministro relator Sepúlveda Pertence, Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal, acórdão publicado DJU, I, de 13/9/1991.



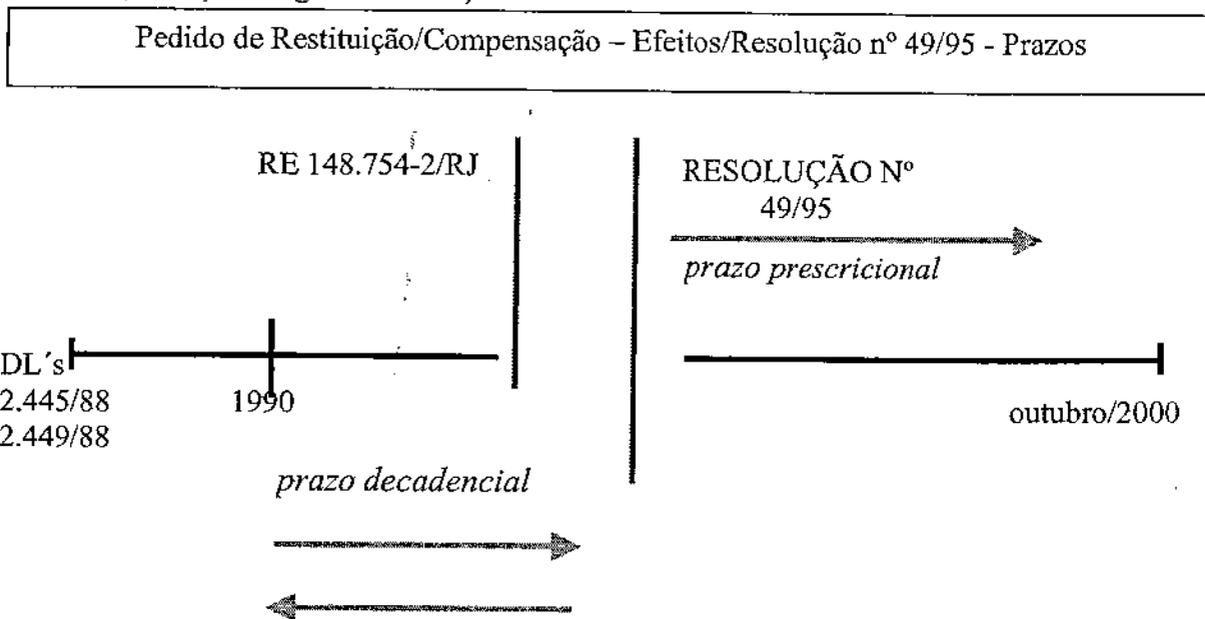
*Roberto Lyrio Pimenta*  
Cezara Takafuji

Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Processo nº : 13804.004505/99-71  
Recurso nº : 123.937  
Acórdão nº : 202-15.211

O prazo decadencial, portanto, para se reclamar a restituição/compensação dos valores indevidamente recolhidos – tomando-se, friso, como marco temporal a Resolução nº 49/95 -, passou a ser contado a partir dos recolhimentos passados e efetivamente realizados a partir de outubro de 1990, acolhendo-se e interpretando-se, na espécie, por relevante, o princípio da proporcionalidade<sup>28</sup>.

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



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

Preceitua o aludido artigo 61 da Lei nº 9.784/99:

*"Art. 61. Salvo disposição legal em contrário, o recurso não tem efeito suspensivo".*

<sup>28</sup> "Considerando que objetiva a resolução de conflito, de tensão entre princípios, vale reafirmar, o princípio tem a ver principalmente com os direitos fundamentais. Com efeito, é no âmbito das leis restritivas de direitos que localizamos a sua função, como forma de preservação dos direitos fundamentais. Assim, por exemplo, entre bens tutelados constitucionalmente pode surgir uma tensão em determinada situação concreta. O princípio da proporcionalidade dá os critérios da resolução do problema, dizendo qual dos princípios, e, por conseguinte, qual dos bens será preservado, e qual será restringido. Vale dizer, possibilita a concordância prática entre bens prestigiados pela Constituição." Op. cit., Paulo Roberto Lyrio Pimenta, p.58.



Processo nº : 13804.004505/99-71  
Recurso nº : 123.937  
Acórdão nº : 202-15.211

  
Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

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

Como se vê, não só está implícita no dispositivo legal acima transcrito a concessão necessária do efeito devolutivo aos recursos interpostos em esfera administrativa (pois, segundo renomados doutrinadores, o efeito *suspensivo* é regra de exceção), assim como a correta interpretação que se deva dar à extensão da matéria que é *devolvida* para análise de segunda instância administrativa; que, a meu ver, é ainda mais ampla do que aquela que vinha sendo dada por este Colegiado.<sup>29</sup>

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

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

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

(...)"

Na hipótese em que se assemelha à discussão ora enfrentada, Nelson Nery Júnior e Rosa Maria de Andrade Nery<sup>30</sup>, comentando o dispositivo parcialmente acima transcrito, consignam:

*"5. Prescrição e decadência. Caso na sentença tenha o juiz pronunciado a prescrição ou decadência, houve julgamento do mérito, por força de disposição expressa do CPC 269 IV. Evidentemente, com o decreto da prescrição ou decadência, as demais partes do mérito restaram prejudicadas, sem o exame explícito do juiz. Como o feito devolutivo da apelação, faz com que todas as questões suscitadas e discutidas no processo, ainda que o juiz não as tenha julgado por inteiro, como no caso do julgamento parcial do mérito com a pronúncia da decadência ou*

<sup>29</sup> "11. EFEITO DO RECURSO

**EFEITOS GERAIS DOS RECURSOS** – São efeitos gerais dos recursos o *suspensivo* e o *devolutivo*. Naquele, a interposição do recurso suspende, até decisão final, os efeitos do ato hostilizado; neste, o recurso implica a apreciação integral da matéria questionada pelo órgão que julga o recurso. Na verdade, todos os recursos têm efeito devolutivo, porque sempre possibilitam o exame integral do processo pelo órgão superior<sup>11</sup>. Nem sempre, porém, terão efeito suspensivo, fato que só será viável se houver expressa previsão legal." (Processo Administrativo Federal – Comentários à Lei 9.784 de 29/1/1999, José dos Santos Carvalho Filho, Editora Lúmen Júris, RJ, 2001, p. 284).

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



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 24 / 6 / 2005

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13804.004505/99-71  
Recurso nº : 123.937  
Acórdão nº : 202-15.211

*Elizete Inakafuji*  
Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes-MF

*prescrição, sejam devolvidas ao conhecimento do tribunal, é imperioso concluir que o mérito como um todo pode ser decidido pelo tribunal quando do julgamento da apelação, caso dê provimento ao recurso para afastar a prescrição ou decadência. Como, às vezes, o tribunal não tem elementos para apreciar o todo do mérito, porque, por exemplo, não foi feita instrução probatória, ao afastar a prescrição ou decadência, pode o tribunal determinar o prosseguimento do processo no primeiro grau para que outra sentença seja proferida. O importante é salientar que ao tribunal é lícito julgar todo o mérito, não estando impedido de fazê-lo."*

Assim, em conclusão ao exame realizado e com fundamento nos artigos 61 da Lei nº 9.784/99; e, 515, § 1º, do Código de Processo Civil, admito ser possível ao Colegiado afastar a decadência nos moldes em que acima se procedeu, para, então, enfrentar a segunda discussão destes autos que se limita ao reconhecimento, ou não, da aplicação do critério da semestralidade ao PIS, mesmo que esta matéria não tenha sido objeto de análise pelo acórdão recorrido.

A propósito e sobre a matéria, em verdade, sopesava duas situações: uma de técnica impositiva, e outra no sentido da estrita legalidade que deve nortear a interpretação da lei impositiva.

E, neste último sentido, veio tornar-se consentânea a jurisprudência da CSRF<sup>31</sup> e também do STJ. Assim, calcado nas decisões destas Cortes, entendo que deve prevalecer a estrita legalidade, no sentido de resguardar a segurança jurídica do contribuinte, mesmo que para isso tenha-se como afrontada a melhor técnica tributária, a qual entende despropositada a disjunção de fato gerador e base de cálculo. É a aplicação do princípio da proporcionalidade, prevalecendo o direito que mais resguarde o ordenamento jurídico como um todo.

Aliás, o Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, desde 1995, reconhecia o critério da semestralidade para o PIS, na forma em que reclamada sua aplicação pela ora recorrente<sup>32</sup>.

E o Superior Tribunal de Justiça, através de sua Primeira Seção,<sup>33</sup> veio tornar pacífico o entendimento impugnado pela Recorrente, consoante se depreende da ementa a seguir transcrita:

<sup>31</sup> O Acórdão nº CSRF/02-0.871<sup>31</sup> também adotou o mesmo entendimento firmado pelo STJ. Também nos RD nºs 203-0.293 e 203-0.334, j. em 09/02/2001, em sua maioria, a CSRF esposou o entendimento de que a base de cálculo do PIS refere-se ao faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador (Acórdãos ainda não formalizados). E o RD nº 203-0.3000 (Processo nº 11080.001223/96-38), votado em Sessões de junho do corrente ano, teve votação unânime nesse sentido.

<sup>32</sup> RV 83.778, Ac. 101-89.249, sessão de julgamentos em 7.12.1995; e, RV 11.004, Ac. 107-04.102, sessão de julgamentos em 18.4.1997.

<sup>33</sup> Resp nº 144.708, rel. Ministra Eliane Calmon, j. em 29/05/2001, acórdão não formalizado.



*Cleiza Takafuji*

Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Processo nº : 13804.004505/99-71  
Recurso nº : 123.937  
Acórdão nº : 202-15.211

**“TRIBUTÁRIO – PIS – SEMESTRALIDADE – BASE DE CÁLCULO – CORREÇÃO MONETÁRIA.**

1. *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.*
2. *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.*
3. *A incidência da correção monetária, segundo posição jurisprudencial, só pode ser calculada a partir do fato gerador.*
4. *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.”*

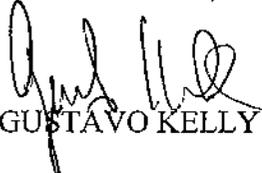
Portanto, até a edição da MP nº 1.212/95, convertida na Lei nº 9.715/98, é de ser negado provimento ao recurso, para que os cálculos sejam feitos considerando-se como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, tendo como prazos de recolhimento aquele da lei (Leis nºs 7.691/88; 8.019/90; 8.218/91; 8.383/91; 8.850/94; 9.069/95 e MP nº 812/94) do momento da ocorrência do fato gerador.

E a IN SRF nº 006, de 19 de janeiro de 2000, no parágrafo único do art. 1º, com base no decidido julgamento do Recurso Extraordinário 232.896-3-PA, aduz que “aos fatos geradores ocorridos no período compreendido entre 1º de outubro de 1995 e 29 de fevereiro de 1996 aplica-se o disposto na Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, e nº 8, de 3 de dezembro de 1970”.

Em face do todo exposto, dou provimento parcial ao recurso, para o fim de declarar que a base de cálculo do PIS, até 29/02/96, inclusive, deve ser calculada com base no faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária. Contudo, **a averiguação da liquidez e certeza dos créditos e débitos em discussão nestes autos é da competência da SRF**, que fiscalizará o encontro de contas efetuadas pela contribuinte, atendendo, na feitura dos cálculos, a forma declarada.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 16 de outubro de 2003

  
GUSTAVO KELLY ALENCAR