



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº 13819.001329/00-99  
Recurso nº 125.777 Voluntário  
Matéria PIS  
Acórdão nº 203-12.366  
Sessão de 16 de agosto de 2007  
Recorrente KOSTAL ELETROMECAÂNICA  
Recorrida DRJ-CAMPINAS/SP

MF-Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
de 28/08/07 Rubrica  
*Replicado no OA  
de 08.04.08*

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/1999

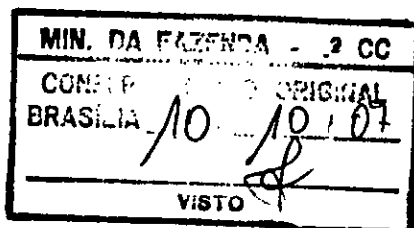
Ementa: NORMAS PROCESSUAIS. SENTENÇA JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO EM SEDE ADMINISTRATIVA. OBEDIÊNCIA AOS TERMOS DO PROVIMENTO JUDICIAL.

A sentença judicial transitada em julgado possibilita a restituição/compensação na esfera administrativa, com obediência estrita aos termos do provimento judicial e sem prejuízo do conhecimento, no contencioso administrativo, de matéria não debatida no Judiciário.

PIS/PASEP. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECRETOS-LEIS NºS 2.445/88 E 2.449/88. PAGAMENTOS INDEVIDOS OU A MAIOR. REPETIÇÃO DO INDÉBITO. PRAZO PARA O PEDIDO E PERÍODO A REPETIR.

O direito de pleitear a repetição do indébito tributário oriundo de pagamentos indevidos ou a maior realizados com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 extingue-se em cinco anos, a contar da Resolução do Senado nº 49, publicada em 10/10/1995, sendo que só podem ser repetidos os pagamentos efetuados nos cinco anos anteriores à data do pedido.

PIS/FATURAMENTO. BASE DE CÁLCULO E SEMESTRALIDADE.



|                         |
|-------------------------|
| MIN DA FAZENDA - 2.º CC |
| CONFERE COM O ORIGINAL  |
| BRASILIA 101 10107      |
| Visto                   |

|          |
|----------|
| CC02/C03 |
| Fls. 2   |

Em face da inconstitucionalidade dos Decretos-Leis n.ºs 2.445 e 2.449, ambos de 1998, 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.º 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.

AUTO DE INFRAÇÃO. GLOSA DE COMPENSAÇÃO INICIADA APÓS INGRESSO DE AÇÃO JUDICIAL. NECESSIDADE DE LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA DE DOLO. LEI N.º 11.051/2004, ART. 25. EXONERAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO.

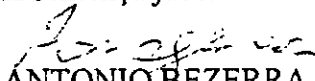
É cabível o lançamento dos valores compensados a maior após ingresso de ação judicial objetivando a repetição do indébito, sendo as multas respectivas exoneradas em virtude da aplicação retroativa do art. 25 da Lei n.º 11.051/2004, que alterou a redação do art. 18 da Lei n.º 10.833/2003, de modo a determinar o lançamento da multa isolada, mas apenas nas hipóteses de sonegação, fraude e conluio.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. Nos termos do art. 161, § 1º, do CTN, apenas se a lei não dispuser de modo diverso os juros de mora serão calculados à taxa de 1% ao mês, pelo que é legítimo o emprego da taxa Selic como juros moratórios, a teor do art. 13 da Lei n.º 9.065/95.

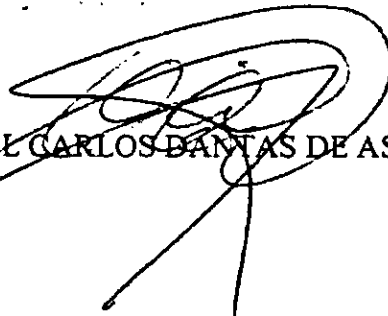
Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial, ao recurso nos seguintes termos: I) negou-se provimento para considerar decaídos os recolhimentos efetuados antes de 23/07/91; II) deu-se provimento para: a) acolher a semestralidade em relação aos períodos não decaídos; b) substituir a multa de ofício pela multa de mora, em face da retroatividade benigna; e c) aplicar sobre os créditos os índices determinados na sentença judicial.

  
ANTONIO BEZERRA NETO  
Presidente

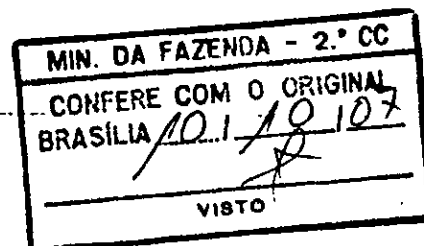


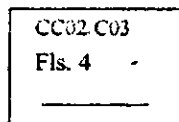
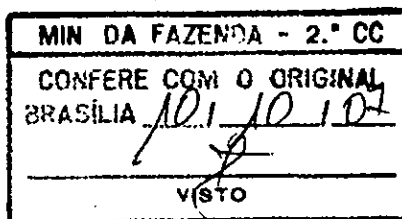
  
EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Eric Moraes de Castro e Silva, Mônica Monteiro Garcia de Los Rios (Suplente), Odassi Guerzoni Filho, Luciano Pontes de Maya Gomes e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Ausentes os Conselheiros Silvia de Brito Oliveira e Dory Edson Marianelli.





## Relatório

Trata-se do Auto de Infração de fls. 01/10, relativo à contribuição para o PIS/Faturamento, períodos de apuração 01/1997 a 12/1999, no valor total de R\$ 3.120.526,10, incluindo juros de mora e multa de ofício de 75%.

A autuação decorre de glosa de compensação efetuada pela contribuinte com base no Mandado de Segurança preventivo nº 96.021079-9, Processo Administrativo nº 13919.002041/96-38 (ver fls. 21/24).

Por bem relator o que consta dos autos até então, reproduzo o relatório da primeira instância (fls. 379/381):

*"O contribuinte propôs o Mandado de Segurança 96.021079-9, PA 13819.002041/96-38, com o objetivo de ver reconhecido o direito de compensar os valores indevidamente pagos a título de PIS com as parcelas vincendas da mesma contribuição, requerendo liminar para tal finalidade.*

*A liminar foi indeferida (fls. 25/26).*

*Inconformado com o indeferimento da liminar o contribuinte interpôs Agravo de Instrumento no TRF 3ª Região, que recebeu o número 96.03.0654549-4 (fls. 27 a 30). Em tal agravo foi atribuído efeito suspensivo ao recurso e concedida liminar requerida, autorizando a compensação dos créditos apontados (fls. 31 e 32).*

*Em sentença passada em 24/09/96 e publicada em 09/10/96 foi dada decisão ao processo em 1ª instância, julgando improcedente o pedido e denegando a segurança (fls. 33 e 34).*

*A este efeito o contribuinte interpôs apelação, que ingressou no TRF 3ª Região sob o número 97.03.030721-3 (fl. 35 a 38; 50), que aguarda julgamento até o presente momento.*

*O contribuinte ingressou também, no TRF 3ª Região, com a Medida Cautelar 97.03.064329-9 (fls. 39 a 41; 51), cuja inicial foi indeferida de plano e os autos apensados à apelação do mandado de segurança, e com a Medida Cautelar 98.03.064267-7 (fl. 52). Ingressou, ainda, no TRF 3ª Região, com o Agravo Regimental 97.03.064329-9 que aguarda julgamento até o presente momento (fls. 42 a 47).*

*Administrativamente o contribuinte protocolizou o pedido de compensação acima mencionado, no qual inicialmente compensa os créditos de PIS, por ele calculados, de Jan/88 a Mar/95 (fls. 53 a 66), por ele julgados indevidos com o PIS de Set/96 a Out/97 (fls. 67 a 69).*

*(...)*

*Constatamos que os débitos do PIS do contribuinte têm sido declarados com a exigibilidade suspensa de Set/96 a Dez/99 (fls. 70 a 94).*

|                         |
|-------------------------|
| MIN DA FAZENDA - 2.º CC |
| CONFERE COM O ORIGINAL  |
| BRASILIA 101 10107      |
| VISTO                   |

*Constatamos, ainda, que os recolhimentos a título de PIS efetuados no mesmo período foram meramente simbólicos de Set/96 a Abr/98 e a partir daí até Dez/99 foram nulos (fl. 81).*

*(...)*

*O contribuinte apresentou os demonstrativos de composição das bases de cálculo do PIS do período de 1996 a 1999, constante às fls. 100 a 103, não sendo constatados indícios de irregularidade. As bases dos demais períodos já foram verificadas em trabalhos anteriores.*

*Procedemos, então, de acordo com as normas preconizadas pela SRF, a atualização dos saldos de crédito encontrados, convertendo os valores resultantes em seus equivalentes em unidades de Ufir e reconvertendo a sua somatória para R\$ em 01/01/96 conforme planilha às fls. 11. Foram considerados somente os créditos a partir de Set/91, de acordo com o art. 168 do Código Tributário Nacional.*

*A seguir confrontados estes valores resultantes com os valores de PIS constantes do pedido de compensação do contribuinte, deflacionados para considerá-los também na data de 01/01/96, usando-se a taxa Selic acumulada no período de apuração até 01/01/96, e pudemos constatar que a compensação somente era possível para o primeiro período, Set/96, e parte do segundo, Out/96. Em decorrência disto resultou a falta de pagamento do tributo no restante dos períodos de apuração considerados, ou seja, de parte de Out/96 até Out/97 constante no pedido do contribuinte e de Nov/97 a Dez/99 constante da sequência de suas compensações conforme sua citada planilha, uma vez que como indicado os recolhimentos dos períodos ou foram simbólicos ou nulos (fl. 12).*

*2. Inconformada com o procedimento fiscal, a interessada interpôs impugnação tempestiva, em 19/07/2000, às fls. 139/153, na qual, em síntese e fundamentalmente, alega que:*

*2.1. à luz do disposto no art. 150, § 4º, do CTN, não ocorreu a prescrição do direito de requerer a compensação dos valores recolhidos indevidamente a título de PIS, no período de agosto/88 a agosto de 1991, uma vez que tal tributo tem lançamento por homologação, sendo o prazo prescricional de 10 anos. Assim, somam-se os cinco anos da homologação tácita com igual período para restituição, resultando no prazo de dez anos. Cita jurisprudência;*

*2.2. considerando a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis 2.445/88 e 2.449/88, o prazo para se pleitear a restituição somente começou a fluir com a consequente Resolução do Senado Federal nº 49/95 (DOU de 10/10/95). A própria Receita Federal comunga neste entendimento, conforme se depreende do Parecer Cosit/SRF nº 58, de 27 de outubro de 1998;*

*2.3. é inaplicável a multa e os juros de caráter moratório, pois foi impetrado Mandado de Segurança Preventivo e realizado o pedido de compensação da mencionada exação, caracterizando, portanto, denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do Código Tributário Nacional.*

|                          |
|--------------------------|
| MIN. DA FAZENDA - 2.º CC |
| CONFERE COM O ORIGINAL   |
| BRÁSILIA 10.1 10.107     |
| VISTO                    |

|          |
|----------|
| CC02 C03 |
| Fls. 6   |

3. Essa impugnação foi apreciada por esta Delegacia de Julgamento por meio da Decisão nº 2365, de 04/09/2000, de fls. 225/229, o que fez com que a contribuinte apresentasse recurso ao Conselho de Contribuintes (fls. 233/247). Recebido o recurso pelo Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, acordaram os conselheiros, por unanimidade de votos, em anular o processo, a partir da decisão de primeira instância, inclusive, nos termos do Acórdão nº 202-14.690, de fls. 363/374, assim ementado: (...)”.

Em seguida a 5ª Turma da DRJ, nos termos do Acórdão nº 4.649, de 15/08/2003 (fls. 377/383), por unanimidade de votos, julgou o lançamento procedente, repetindo a interpretação da Decisão anulada.

Considerou que o prazo para a repetição do indébito é de cinco anos, contados a partir do pagamento.

No tocante à multa lançada, manteve-a por considerar a simples comunicação efetuada pela contribuinte à autoridade administrativa ou, como no presente caso, a impetração de Mandado de Segurança, não configuram a denúncia espontânea do art. 138, sendo necessária a comprovação dos recolhimentos efetuados.

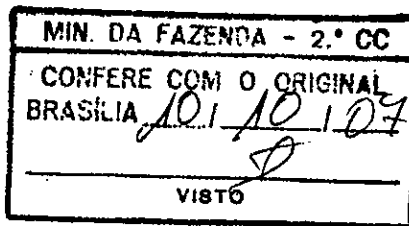
O Recurso Voluntário de fls. 404/419, tempestivo (fls. 388 e 404), insiste na improcedência do lançamento, contestando a decisão recorrida e repisando as alegações da impugnação quanto ao seguinte: inexistência de prescrição, por ser o prazo de cinco anos para a repetição do indébito contado da homologação, os recolhimentos indevidos serem de agosto de 1988 a agosto de 1991 e o Mandado de Segurança ter sido impetrado em 23/07/96; inaplicabilidade da multa (tratada pela recorrente como moratória, quando na verdade foi aplicada a multa de ofício), em virtude da denúncia espontânea promovida por meio da ação judicial, que foi impetrado antes da lavratura do Auto de Infração; e impossibilidade de aplicação do emprego da taxa Selic, reputada inconstitucional, inclusive.

Ao final, ainda menciona que o PIS teve como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior ao do fato gerador.

Em aditamento ao Recurso, e em face da decisão proferida pelo STJ nos autos do Mandado de Segurança referido, com trânsito em julgado em 10/10/2005 (ver Certidão de Objeto e Pé de fl. 508), foi requerida a extinção do presente processo administrativo.

É o Relatório.





## Voto

Conselheiro EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS, Relator

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

Cabe decidir a lide levando-se em conta que no Mandado de Segurança preventivo n.º 96.021079-9, Processo Administrativo n.º 13919.002041/96-38, com trânsito em julgado em 10/10/2005 (ver Certidão de Objeto e Pé de fl. 508), não foram tratados quatro temas: a contagem do prazo para a repetição do indébito; a semestralidade; a multa incidente sobre eventual saldo devedor, se for o caso; e a taxa Selic incidente sobre o mesmo saldo devedor.

O prazo para a repetição (ou prazo prescricional) é objeto da controvérsia desde o indeferimento inicial pelo órgão de origem.

A semestralidade, por sua vez, foi aplicada pela recorrente nas planilhas por ela elaboradas ao requerer a restituição/compensação (ver fls. 55/62), sendo também mencionada no final da peça recursal.

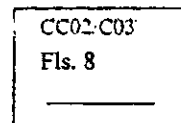
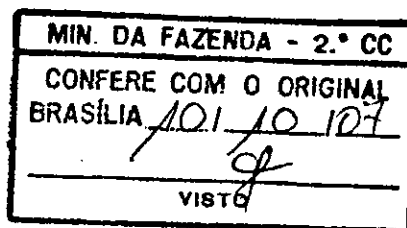
Afora essas duas matérias, a multa e os juros incidentes sobre eventual saldo devedor, no mais a repetição do indébito deve obediência aos estritos termos do provimento judicial que transitou em julgado na ação mandamental referida. Assim, os créditos devem ser corrigidos conforme os índices determinados pelo STJ ao julgar o Recurso Especial n.º 764.794-SP (ver fl. 501).

Como nos cálculos da Fiscalização não foi considerada a semestralidade, tampouco os índices determinados pelo STJ, chegou-se aos saldos devedores lançados por meio do Auto de Infração ora julgado. Refazendo-se os cálculos, desprezando-se os pagamentos decaídos (aqueles efetuados antes de 23/07/91, conforme adiante), aplicando-se a semestralidade e os índices determinados pelo STJ, mudam os valores dos créditos e pode haver, inclusive, saldo credor a restituir. Havendo saldos credores, a restituição ou compensação deve ser analisada em sede própria, já que esta lide é restrita ao Auto de Infração contestado e é certo que a empresa possui outros processos relacionados com o indébito do PIS, dentre os quais cabe mencionar o 13819.002448/97-46, versando sobre pedido de compensação e não conhecido neste Segundo Conselho em virtude de concomitância com o Mandado de Segurança n.º 96.021079-9 (Acórdão n.º 201-76.492, de 16/10/2002).

## PRAZO PARA A REPETIÇÃO DO INDÉBITO

Reconhecendo a controvérsia que o tema envolve, inclusive nesta Terceira Câmara, entendo que o prazo para requerer a repetição do indébito em tela é de cinco anos, contados a partir da publicação da Resolução do Senado n.º 49, publicada em 10/10/95.

Quanto ao período a repetir, abrange somente os cinco anos anteriores à data do pedido, que neste caso é a do Mandado de Segurança, impetrado em 23/07/96. Não tendo o referido Mandado tratado da prescrição, cabe julgá-la aqui, neste processo administrativo. Conforme os autos, apenas a decisão do TRF da 3ª Região no Agravo de Instrumento n.º 43.611 (Reg. n.º 96.03.064549-4) é que faz menção ao tema, ao decidir atribuir efeito suspensivo ao



Agravo e deferir a liminar para autorizar a "compensação dos créditos apontados, desde que não prescritos, corrigidos monetariamente e sob a disciplina normativa do art. 150 do CTN, com débitos do próprio PIS" (fl. 32).

No tocante à data para o pedido, adoto o entendimento expresso no Acórdão abaixo do STJ, embora atualmente esse tribunal já tenha alterado sua jurisprudência. Observe-se:

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

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

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

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

*4. Agravo regimental improvido." (STJ, 2ª Turma, AgRg no REsp nº 449.019/PR, Rel. Min. João Otávio Noronha, J. à unanimidade em 20.05.03, DJU de 09/06/2003). (Negrito ausente no original)*

Mais recentemente o STJ, nas hipóteses em que não aplica a Lei Complementar nº 118/2005, passou a interpretar que o prazo para repetição do indébito, no caso de lançamento por homologação, é de dez anos a contar do pagamento indevido, independentemente da origem do indébito ser inconstitucionalidade de lei.

Com relação ao período a repetir, escorado em julgamentos do STF (RE nº 136.883/RJ, 2ª Turma), do STJ (REsp nº 332.368-MG, da 2ª Turma) e dos Conselhos de Contribuintes (a exemplo do Acórdão nº 106-14.325,<sup>1</sup> Recurso nº 138.919, julgado em

<sup>1</sup> Número do Recurso: 138919

Câmara: SEXTA CÂMARA

Número do Processo: 10930.003667/2001-14

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: IRF/ILL

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

|                          |
|--------------------------|
| MIN. DA FAZENDA - 2.º CC |
| CONFERE COM O ORIGINAL   |
| BRASILIA 10/10/07        |
| VISTO                    |

11/11/2004), já votei no sentido de que todos os recolhimentos indevidos poderiam ser repetidos, independentemente da data do recolhimento, contanto que o pedido de restituição ou compensação fosse formulado até cinco anos após a publicação da Resolução do Senado n.º 49/95.

Todavia, após estudar melhor a matéria, reformulei 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, com efeitos *erga omnes*. Como informam os arts. 27 da Lei n.º 9.868, de 10/11/99 (que dispõe sobre a ADI e a ADC) e 11 da Lei n.º 9.882, de 03/12/99 (que trata da ADPF), o STF, tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá, por maioria de dois terços de seus Membros, excepcionar a regra geral dos efeitos *ex tunc* e restringir os efeitos de determinada declaração de inconstitucionalidade, decidindo que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado.<sup>2</sup> 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.

Embora o STF também possa adotar a exceção em sede do controle difuso,<sup>3</sup> a restrição quanto aos efeitos *ex nunc*, bem como tudo o mais que decorre da inconstitucionalidade decretada incidentalmente, só tem eficácia entre as partes. Ao ser editada a Resolução Senatorial nos termos do art. 52, X, da Constituição, a lei declarada inconstitucional estaria com sua execução suspensa, contando-se a partir de então o prazo para a repetição do indébito decorrente de tal suspensão. Neste caso, manter os efeitos *ex tunc* pode causar enorme insegurança jurídica. Quanto mais demorar a Resolução (cuja edição pelo Senado, aliás, não é obrigatória), maior seria o período a repetir. Por isto a necessidade de considerar a decadência, com o objetivo de dar eficácia ao princípio da segurança jurídica. No

---

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 n.º 7.713, de 1988, no que diz respeito à expressão "o acionista", do ordenamento jurídico brasileiro pela Resolução no 82, do Senado Federal, publicada no DOU de 19/11/1996. Assim, em se tratando de sociedades por ação, para que não seja atingido pela decadência, o pedido de reconhecimento do direito creditório deve ter sido apresentado até cinco anos contados da data da publicação da referida Resolução do Senado Federal.

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

Legitimidade reconhecida.

Decadência afastada.

<sup>2</sup> O Colendo Tribunal já decidiu pelos efeitos *ex nunc*, ao menos nos seguintes julgados: ADI 3.615, Rel. Min. Ellen Gracie, conforme Informativo 438;

<sup>3</sup> No Recurso Extraordinário n.º 442.683, Rel. Min. Carlos Velloso, julgamento em 13-12-05, DJ de 24-3-06, o STF determinou efeitos *ex nunc*.

|                          |
|--------------------------|
| MIN. DA FAZENDA - 2.º CC |
| CONFERE COM O ORIGINAL   |
| BRASILIA 10/10/10        |
| VISTO                    |

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 nº 57.310-PB, de 09/10/94, *verbis*:

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

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

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

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

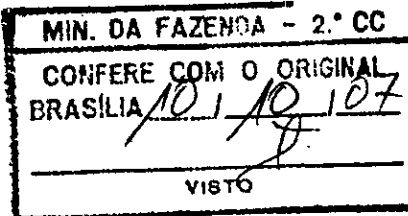
*Em outros termos, somente serão afetados pela declaração de inconstitucionalidade com eficácia geral os atos ainda suscetíveis de revisão ou impugnação.*

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

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

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

Por fim, rejeito a tese dos “cinco mais cinco” abraçada pelo STJ em inúmeros julgados, segundo a qual, na existência de pagamento antecipado (para esse Tribunal quando não há pagamento não se trata de lançamento por homologação), o início do prazo prescricional para a repetição só começa no final dos cinco anos contados a partir do pagamento indevido, de modo a “duplicar” para 10 (dez) anos o intervalo.

Tal interpretação tem aplicado à repetição de indébito o entendimento de que o lançamento só é definitivo cinco anos após o fato gerador, podendo o Fisco revisá-lo nos cinco anos seguintes.<sup>4</sup> O Tribunal tem examinado em conjunto os arts. 173, I, e 150, § 4º, do CTN, e deslocado o *dies a quo* da decadência para o final dos cinco anos referidos no art. 150, § 4º, contando a partir de então outro quádruplo de anos, agora com base no art. 173, I, pelo que o *dies ad quem* passa para 10 (dez) anos após o fato gerador.

Se levarmos em conta que o direito de lançar é potestativo e independe do sujeito passivo, estando a depender tão-somente do Estado, torna-se inconcebível que este, por não exercer o seu direito no tempo prefixado, seja beneficiado e tenha o prazo de decadência alargado. É como se o titular do direito recebesse um prêmio (a dilação do termo inicial da decadência) por não exercê-lo no prazo prefixado. Da mesma forma com o prazo prescricional para repetição de indébito: quem pagou a maior ou indevidamente, por não exercer o direito nos primeiros cinco anos, estaria a receber como “prêmio” idêntica dilação de prazo.

É certo que o lançamento por homologação pode ser lançado tão logo acontecido o fato gerador. Assim, o termo “poderia”, inserido no art. 173, I, do CTN, para delimitar o marco inicial da decadência, precisa ser interpretado como se referindo ao início do tempo em que o lançamento de ofício (em substituição ao de homologação, no caso de imposto devido maior que o apurado pelo contribuinte) pode ser feito, não o contrário, como pretende o STJ, ao interpretar que o prazo para o lançamento de ofício só começa após o fim do prazo para homologação.

Tanto quanto o prazo decadencial para o lançamento começa a contar da ocorrência do fato gerador (CTN, art. 150, § 4º) - e não da homologação do procedimento adotado pelo contribuinte (considero que a homologação refere-se à atividade do sujeito passivo, que pode apurar saldo zero do tributo a pagar ou valor a restituir, inclusive) -, também o prazo prescricional para a repetição do indébito começa do pagamento antecipado, que extingue a obrigação tributária, consoante o § 1º do mesmo artigo. Assim também o prazo para a restituição/compensação na via administrativa. Essa a regra geral, que só não se aplica na situação em tela porque esta decorre de inconstitucionalidade, como já esclarecido mais atrás.

Destarte, na situação em tela, em que o Mandado de Segurança foi impetrado em 23/07/96, está atingido pela prescrição, na via judicial, e pela decadência, nesta via

<sup>4</sup> Cf. voto do Min. do STJ, Humberto Gomes de Barros, relator do RE nº 69.308/SP.

|                         |
|-------------------------|
| MIN DA FAZENDA - 2.º CC |
| CONFERE COM O ORIGINAL  |
| BRASILIA 101 101 27     |
| VISTO                   |

administrativa, o direito à repetição do indébito referente aos recolhimentos efetuados antes de 23/07/1991.

## SEMESTRALIDADE

Quanto à semestralidade, é matéria já pacificada no âmbito deste Segundo Conselho de Contribuintes.<sup>5</sup> Também por não ter sido abordada no Mandado de Segurança referido, cabe deferi-la nesta via administrativa.

É aplicável até o período de apuração de fevereiro de 1996, correspondente à base de cálculo (faturamento) de julho de 1995, consoante a construção jurisprudencial que afinal prevaleceu da interpretação do art. 6º, parágrafo único, da LC nº 7/70, tudo conforme decisões reiteradas do Superior Tribunal de Justiça e da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Segundo Conselho de Contribuintes.<sup>6</sup> 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 o fato gerador e a 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.

Como é cediço, 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 consequências da aplicação dos referidos 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 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. Quanto à correção dos créditos, como já dito, se dará com a aplicação dos índices determinados pelo STJ.

## MULTA DE OFÍCIO

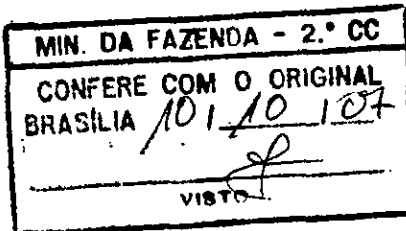
No tocante à multa de ofício aplicada, deve ser exonerada. O lançamento deve ser mantido apenas no principal, incidindo multa de mora e juros de mora sobre o débito que restar após a compensação calculada com a aplicação da semestralidade e os índices determinados pelo STJ, para os créditos apurados. Neste ponto a decisão recorrida, mais uma vez, carece de reforma.

À época do lançamento vigia o art. 90 da MP nº 2.158-35, de 24/08/2001, com a seguinte redação:

*"Art. 90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de*

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

<sup>6</sup> Cf. STJ, Primeira Seção, Resp nº 144.708, rel. Ministra Eliana Calmon, j. 29/05/2001. Quanto à CSRF, dentre outros, cf. acórdãos nºs CSRF/02-01.570, j. em 27/01/2004, unânime; CSRF/02-01.186, j. em 16/09/2002, unânime; e CSRF/01-04.415, j. em 24/02/2003, maioria.



*pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal."*

Embora correto e necessário o lançamento de ofício, à vista dos cálculos efetuados pela Fiscalização, no tocante à multa que o acompanha, o art. 18 da Lei nº 10.833, de 29/12/2003 (conversão da MP nº 135, de 30/10/2003, publicada em 31/10/2003), com a redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.051, de 29/12/2004, publicada em 30/12/2004, trouxe modificações. Segundo a nova redação, na hipótese de diferenças apuradas em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, só se aplica a multa isolada de 150%, própria das hipóteses de sonegação, fraude e conluio previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.

A Lei nº 11.051/2004 extinguiu a multa de 75% para as compensações sem dolo, mantendo somente a multa qualificada para as hipóteses de sonegação, fraude ou conluio. Deixou-se de definir como infração, punível com a multa de 75%, a compensação indevida sem dolo. Assim permaneceu até 22/11/2005, data de publicação da Lei nº 11.196/2005, cujo art. 117 alterou novamente o art. 74 da Lei nº 9.430/96, restabelecendo infrações não dolosas.

Observem-se as redações do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, primeiro a original (tracejada), em seguida a modificada pelo art. 25 da Lei nº 11.051/2004:

~~"Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.~~

*Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão da não-homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo nas hipóteses em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. (Redação dada pela Lei nº 11.051, DOU DE 30/12/2004)*

*§ 1º Nas hipóteses de que trata o caput, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos §§ 6º a 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.*

*§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso II do caput ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)".*

Neste processo não é levada em a nova alteração na redação do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, estabelecida pelo art. 117 da Lei nº 11.196, de 21/11/2005, e que só possui efeitos a partir de 22/11/2005 (data da publicação da Lei nº 11.196). Referido art. 117, que alterou a redação do § 4º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 para restabelecer a multa de 75% nas

|                          |
|--------------------------|
| MIN. DA FAZENDA - 2.º CC |
| CONFERE COM O ORIGINAL   |
| BRASÍLIA 10.1.10.107     |
| VISTO                    |

compensações sem dolo, constou da MP nº 252, de 15/06/2005, que todavia não foi convertida em lei e por isto só teve eficácia até 13/10/2005. Assim, e apesar do art. 132, II, "d", da Lei nº 11.196/2005, segundo o qual o art. 117 da mesma Lei teria efeitos a partir de 14/10/2005 (imediatamente após o fim da eficácia da MP nº 252/2005), a melhor interpretação recomenda não admitir a retroatividade das penalidades restauradas. Daí ser mais correto considerar a eficácia do art. 117 em comento a partir de 22/11/2005.

Segundo essa nova redação do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, a multa de ofício, no percentual básico ou qualificado, também se aplica nas hipóteses previstas no inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, ou seja, nas seguintes hipóteses em que a compensação é considerada não declarada: a) crédito de terceiros; b) crédito referente ao crédito-prêmio instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969; c) crédito referente a título público; d) crédito decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; e e) crédito não referente a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF.

Como o caso em tela é anterior a 22/11/2005 e não se verifica nenhuma das hipóteses que ensejam a aplicação da penalidade qualificada prevista no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, com a redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.051/2004 - tanto assim que foi aplicada a multa básica de 75%, em vez da multa qualificada -, cabe invocar o art. 106, inciso II do CTN, que prevê a retroatividade da lei a ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

A confirmar a aplicação da retroatividade benigna, o entendimento manifestado pela Coordenação-Geral do Sistema de Tributação - Cosit, por meio da Solução de Consulta Interna nº 3, de 8 de janeiro de 2004 (que se refere apenas ao *caput* do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, por haver sido expedida antes das modificações introduzidas pela Lei nº 11.051, de 2004):

**"EMENTA: (...)**

*No julgamento dos processos pendentes, cujo crédito tributário tenha sido constituído com base no art. 90 da MP nº 2.158-35, as multas de ofício exigidas juntamente com as diferenças lançadas devem ser exoneradas pela aplicação retroativa do caput do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, desde que essas penalidades não tenham sido fundamentadas nas hipóteses versadas no caput desse artigo."*

Quanto ao valor principal do lançamento, cabe mantê-lo, para ser cobrado acompanhado da multa de mora e dos juros respectivos, caso remanesçam saldos devedores após o recálculo do indébito.

**TAXA SELIC**

Por último, a taxa Selic, a incidir sobre eventuais saldos devedores que porventura restem após refeitos os cálculos. Referida taxa nada tem de ilegal (muito menos de inconstitucionalidade, matéria reservada ao Judiciário e por isto não conhecida aqui) ao substituir os juros moratórios de 1% (um por cento) ao mês com amparo no art. 13 da Lei nº 9.065/95. Este dispositivo legal determina que os juros de mora incidentes sobre os tributos arrecadados pela Secretaria da Receita Federal sejam equivalentes à taxa Selic a partir de 01/04/1995. Antes os juros de mora já eram equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna, nos termos do art. 84, I, da Lei nº 8.981, de 20/01/1995.

|                          |
|--------------------------|
| MIN. DA FAZENDA - 2.º CC |
| CONFERE COM O ORIGINAL   |
| BRASÍLIA 10.1/10-127     |
| VISTO                    |

Estatuído em lei que a Selic será empregada para fins tributários, inclusive no caso dos indébitos (os arts. 16 e 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, determinaram a incidência da referida taxa também sobre as restituições e compensações, a partir de 01/01/96), tornou-se irrelevante saber se, originalmente, possuía natureza remuneratória (decorrente de convenção, lei ou sentença, a título de rendimento do capital ou do bem), compensatória ou indenizatória (devida para indenizar danos ocasionados pelo devedor no caso de apropriação compulsória de bens), ou ainda moratória (devida em virtude do atraso do devedor, no cumprimento de obrigação de pagar).

A discussão é estéril porque, se fora do plano jurídico trata-se de taxa média praticada no mercado financeiro, juridicamente ela tem a natureza de juros de mora, a teor dos dispositivos legais retrocitados.

Outrossim, quem argúi que a taxa Selic não tem natureza tributária, mas financeira, incorre em dois erros: um jurídico, dado que a matéria foi objeto de lei (e lei versando exclusivamente sobre tributos, cabe ressaltar); e outro erro, lógico, em face da que não existe uma taxa de juros que não seja financeira. A taxa Selic, como índice financeiro que é, pode ter diversas aplicações, incluindo a sua utilização como juros de mora para fins tributários.

Por outro lado, os juros de mora podem ser superiores a 1% ao mês, pois o art. 161 do CTN, no seu § 1º, determina que "Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês". Este dispositivo não impede que o percentual seja superior a 1%, quando a lei assim dispõe.

A referendar o emprego da taxa Selic, trago à colação decisão recente do Superior Tribunal de Justiça, onde já é pacífico o seu emprego nas restituições e compensações, a partir de 01/01/96. O julgado abaixo deixa assentado que o mesmo tratamento deve ser dado aos créditos tributários em favor da Fazenda Nacional. Observe-se:

*"PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. MATÉRIA CONSTITUCIONAL. TAXA SELIC. DÉBITOS TRIBUTÁRIOS EM ATRASO. CDA. CERTEZA E LIQUIDEZ. SÚMULA Nº 7/STJ. COTEJO ANALÍTICO NÃO DEMONSTRADO.*

*1. Não cabe a esta Corte Superior de Justiça intervir em matéria de competência do STF, tampouco para prequestionar questão constitucional, sob pena de violar a rígida distribuição de competência recursal disposta na Lei Maior.*

*2. O artigo 161 do CTN, ao estipular que os créditos não pagos no vencimento serão acrescidos de juros de mora calculados à taxa de 1%, ressalva, expressamente, 'se a lei não dispuser de modo diverso', de modo que, estando a SELIC prevista em lei, inexiste ilegalidade na sua aplicação.*

*3. Este Superior Tribunal de Justiça tem, reiteradamente, aplicado a taxa SELIC a favor do contribuinte, nas hipóteses de restituições e compensações, não sendo razoável deixar de fazê-la incidir nas situações inversas, em que é credora a Fazenda Pública.*

*4. Para se verificar a liquidez ou certeza da CDA ou, ainda, a presença dos requisitos essenciais a sua validade, seria necessário reexaminar*

*questões fático-probatórias, o que é vedado em sede de recurso especial (Súmula n. 7 do STJ).*

*5. O conhecimento de recurso interposto com fulcro na alínea "c" do permissivo constitucional pressupõe a demonstração analítica da suposta divergência, não bastando a simples transcrição de ementa.*

*6. Agravo regimental a que se nega provimento." (STJ, Segunda Turma, Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 2003/0046623-9, Relator Min. JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, julgamento em 18/05/2004, DJ de 28/06/2004, PG: 00252, negritos ausentes no original).*

## CONCLUSÃO

Pelo exposto, dou provimento parcial para, considerando decaídos os recolhimentos efetuados antes de 23/07/91, reconhecer o direito à compensação oriunda do indébito do PIS recolhido a maior, procedendo-se aos cálculos do lançamento em obediência aos parâmetros definidos no provimento judicial que transitou em julgado no Mandado de Segurança nº 96.021079-9, com aplicação da semestralidade e levando-se em conta recolhimentos efetuados a partir de 24/07/91. Para tanto a base de cálculo corresponderá ao sexto mês anterior ao do fato gerador, sem correção monetária no período dos seis meses e com a alíquota de 0,75%.

Cabe à Secretaria da Receita Federal comprovar os recolhimentos e verificar a certeza e liquidez dos créditos, sobre os quais devem ser empregados os índices de correção monetária determinados pelo STJ ao julgar o Recurso Especial nº 764.794-SP (ver fl. 501). Sobre os saldos devedores restantes após a compensação, se for o caso, incidirão a multa de mora e os juros Selic.

Sala das Sessões, em 16 de agosto de 2007.

EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

