



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13826.000045/99-35
Recurso nº : 125.742
Acórdão nº : 203-10.631

MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 12/03/97
Rubrica

2º CC-MF
Fl.

Recorrente : GIANI INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

PIS. DECRETOS-LEIS N°S 2.445/88 E 2.449/88.
PAGAMENTOS INDEVIDOS OU A MAIOR. DIREITO À REPETIÇÃO DO INDÉBITO. PRAZO PARA O PEDIDO E PERÍODO A REPETIR. CINCO ANOS. O direito de pleitear a repetição do indébito tributário oriundo de pagamentos indevidos ou a maior realizados com base nos Decretos-Leis n°s 2.445/88 e 2.449/88 extingue-se em cinco anos, a contar da Resolução do Senado n° 49, publicada em 10/10/1995, podendo ser repetido os pagamentos efetuados nos cinco anos anteriores à data do pedido, caso este seja formulado em tempo hábil.

SEMESTRALIDADE. LC N° 7/70. Ao analisar o disposto no artigo 6º, parágrafo único, da Lei Complementar n° 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 n° 1.212/95, quando a partir dos efeitos desta (fev/96), a base de cálculo do PIS passou a ser considerado o faturamento do mês anterior.

ATUALIZAÇÃO 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° 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° 9.250/95.

Recurso provido em parte.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09/02/106

VISTO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
GIANI INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em dar provimento parcial ao recurso, nos seguintes termos: I) pelo voto de qualidade, em considerar decaídos os eventuais valores recolhidos a maior a título de PIS anteriores a 11/03/1994. Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López (Relatora), Cesar Piantavigna, Valdemar Ludvig e Mauro Wasilewski (Suplente) que afastavam integralmente a decadência. Designado o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis para



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13826.000045/99-35
Recurso nº : 125.742
Acórdão nº : 203-10.631

redigir o voto vencedor; e II) por maioria de votos, em acolher a semestralidade. Vencido o Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes (Suplente).

Sala das Sessões, em 08 de dezembro de 2005.

Antônio Bezerra Neto
Antônio Bezerra Neto

Presidente

Emanuel Carlos Dantas de Assis
Emanuel Carlos Dantas de Assis
Relator-Designado

Participou, ainda, do presente julgamento o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto.
Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Sílvia de Brito Oliveira e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.
Eaal/mdc





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFIRME COM O ORIGINAL
Brasília, 09/02/06

VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13826.000045/99-35
Recurso nº : 125.742
Acórdão nº : 203-10.631

Recorrente : GIANI INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA.

RELATÓRIO

A interessada solicitou em 11/03/99 restituição de indébitos da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS (fl. 1), nos períodos de apuração de março de 1989 a outubro de 1995, cumulado com pedido de compensação de débitos (fl. 2). Instruem o pedido o demonstrativo de fls. 60/62 e as guias de recolhimento de fls. 4/59.

Consta do bem elaborado relatório efetuado pela autoridade de primeira instância o que a seguir reproduzo:

A Delegacia da Receita Federal em Marília, SP, por meio do despacho decisório de fl. 195, emitido com base no Parecer Soart nº 2002/489 (fls. 182/195), indeferiu a solicitação da contribuinte considerando ter ocorrido a decadência do direito de pleitear a restituição com relação aos pagamentos efetuados até 11/03/1994 e a inexistência do direito creditório, com relação aos pagamentos posteriores a essa data, por não prosperar a tese da requerente da semestralidade da base de cálculo do PIS.

3. Inconformada com o indeferimento de seu pedido, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade às fls. 236/253, na qual solicitou a homologação do pedido de compensação e o arquivamento do processo. Alegou, em suma:

- *O prazo para se reaver o imposto pago a maior é de prescrição e não de decadência;*
- *No que concerne ao PIS, está efetivamente pacificada a compreensão de que o faturamento do sexto mês anterior consubstancia não o fato gerador, como pretende a fiscalização, mas tão-somente o elemento quantitativo do tributo à base de cálculo;*
- *Firmou-se no Superior Tribunal de Justiça (STJ) a jurisprudência de que, nas ações que versem sobre tributos lançados por homologação (CTN, art. 150), o prazo prescricional é dez anos, ou seja, cinco anos para a Fazenda efetuar a homologação do lançamento (§4º) mais cinco anos da prescrição do direito do contribuinte para haver tributo pago a maior e/ou indevidamente (CTN, art. 168, I);*
- *Ou tese, quanto ao PIS, é de que o Decreto-lei nº 2.052, de 3 de agosto de 1983, art. 10, dispõe que a prescrição para a cobrança e, mutatis mutandi, para a pretensão de repetição/compensação é de dez anos;*
- *A compensação de tributo sujeito a lançamento por homologação, uma vez que o pagamento é feito sem audiência prévia da autoridade administrativa,*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13826.000045/99-35
Recurso nº : 125.742
Acórdão nº : 203-10.631

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERENCE C.C.º O CRIGINAL
Brasília, 09.10.2006
VISTO

2º CC-MF
FL.

conduz à conclusão de que a compensação requer iniciativa do contribuinte e independe de prévia manifestação do Fisco, o qual, por sua vez, tem um prazo para eventual lançamento ex officio por diferenças não pagas, conforme Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, art. 66, disciplinado também pelo Decreto nº 2.138, de 29 de janeiro de 1997;

• A compensação de indébitos fiscais com créditos tributários é um direito garantido pela Constituição Federal (CF), fundamentado nos princípios da cidadania, justiça, isonomia, propriedade e moralidade e, portanto, a denegação a esse direito afronta a Constituição;

• Prescrição e decadência são institutos jurídicos distintos no que diz respeito à obrigação tributária principal, e estão claramente colocados no CTN, arts. 173 e 174; o primeiro cuida da extinção do direito de lançar o tributo e o segundo da extinção do direito de cobrá-lo;

• A decadência diz respeito apenas aos direitos potestativos enquanto a prescrição diz respeito aos direitos a uma prestação; assim não se pode confundir a decadência com a prescrição.

4. Ao final, concluiu que seu direito material à repetição e/ou compensação dos indébitos reclamados não se extinguíu pelo tempo, como entendeu a Receita Federal, e por esta razão deve ser deferida a compensação pleiteada.

5. Além da manifestação de inconformidade, a contribuinte apresentou ainda a impugnação de fls. 229/232, dirigida à Delegacia da Receita Federal de Marília, contestando a cobrança de débitos referentes ao indeferimento da compensação. Não houve manifestação da Delegacia da Receita Federal quanto a essa reclamação.

Por meio do Acórdão DRJ/RPO nº 4638, de 27 de novembro de 2003, os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, indeferiram a solicitação. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/03/1989 a 31/10/1995

Ementa: COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA.

O direito de pleitear a restituição de pagamentos indevidos para compensação com créditos vincendos decai no prazo de cinco anos contados da data de extinção do crédito tributário.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/03/1989 a 31/10/1995

Ementa: BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. SEMESTRALIDADE.

A base de cálculo do PIS é o faturamento do próprio mês de ocorrência do fato gerador.

Solicitação Indeferida.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13826.000045/99-35
Recurso nº : 125.742
Acórdão nº : 203-10.631

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09/02/06
VESTO

2º CC-MF
Fl.

Inconformada a interessada apresenta recurso aos Conselhos de Contribuintes onde repisa os argumentos apresentados anteriormente. Em apertada síntese, rebate o prazo dos 5 anos para efeito de restituir e ou compensar; e pede o reconhecimento do direito à semestralidade da base de cálculo do PIS, quando pago pelos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449 ambos de 1988.

É o relatório.

[Assinatura]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 13826.000045/99-35
Recurso n° : 125.742
Acórdão n° : 203-10.631

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 01/02/106
VISITÓ

2º CC-MF
FL.

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ VENCIDA QUANTO À DECADÊNCIA

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal merecendo a sua admissibilidade.

A contribuinte interpôs junto à Delegacia da Receita Federal – DRF, em Marília, em 11/03/1999, pedido de reconhecimento de direito creditório sobre alegados recolhimentos a maior da Contribuição ao PIS, referentes a períodos de apuração compreendidos entre 01/03/1989 a 31/10/1995 solicitando compensação com débitos relativos ao SIMPLES.

As matérias em litígio versam sobre: I - o decurso de prazo para pleitear compensação de indébito, bem como; II - sobre a "semestralidade do PIS".

Passo à análise das matérias:

I - PRAZO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO

No caso em análise, verifica-se que a decisão recorrida deixou de autorizar a compensação pleiteada por concluir que a contribuinte não era credora da Fazenda Nacional, considerando o não reconhecimento da semestralidade do PIS e que, em razão de entendimento contido no Ato Declaratório SRF nº 96, de 26/11/1999, já havia sido extinto o direito de a contribuinte pleitear os créditos que pretende sejam compensados.

O cerne consiste em se determinar, primeiramente, qual é o prazo que o contribuinte possui para pleitear a devolução de quantias pagas indevidamente.

Sobre a matéria, reconheço existir divergências nesta Câmara proveniente de alterações ocorridas no âmbito da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.

Filio-me à atual corrente doutrinária e jurisprudencial dos 10 anos, retroativos ao pedido formulado pela interessada. Admito ter adotado entendimento diverso, com fundamento em uma das correntes do STJ conforme julgamento ocorrido no EREsp. nº 42.720.¹ Nesse julgado, o Ministro Relator, citando Hugo de Brito Machado, argumentou:

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

¹ Relator Ministro Humberto Gomes de Barros, DJU de 17/04/1995



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13826.000045/99-35
Recurso nº : 125.742
Acórdão nº : 203-10.631

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09/02/06
VISTO

2º CC-MF
FL.

Destarte, no passado, defendi não ser razoável considerar-se que ocorreu inércia do contribuinte que não quis enfrentar a questão da constitucionalidade. O contribuinte aceitou a lei, fundado na presunção de constitucionalidade desta. Uma vez que a jurisprudência é mansa e pacífica, surge, então, para o contribuinte, o direito à repetição, afastada que fica aquela presunção. Declarada, assim, pelo Superior Tribunal de Justiça, a inconstitucionalidade material da norma legal em que fundada a exigência da natureza tributária, segue-se o direito do contribuinte à repetição do que pagou (Código Tributário Nacional, art. 165), independente do exercício financeiro em que tenha ocorrido o pagamento indevido.

Atualmente, revejo a posição adotada no passado, fruto do novo e consolidado entendimento do STJ. No entanto, para melhor reflexão do meu posicionamento atual, peço vênia para trazer aos meus pares, resumo das alterações ocorridas no tempo. Assim, ao longo dos últimos anos, algumas correntes se firmaram no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, a quem cabe a uniformização da interpretação das leis.

A *primeira corrente*, sustentada por alguns renomados doutrinadores,² afirma que o prazo para se pleitear a repetição do indébito seria de 05 anos contados da extinção do crédito tributário (art. 168 do CTN), no entanto, para esta corrente, a extinção do crédito tributário se daria com o efetivo pagamento.

A *segunda corrente*,³ sustenta que realmente o termo inicial para contagem do prazo decadencial seria da extinção do crédito tributário. Todavia, nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a extinção do crédito tributário sempre se dá com a homologação tácita, ou seja, após o decurso de 05 anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN.). Essa segunda corrente ficou conhecida como a "tese dos dez anos", haja vista que a Fazenda Pública nunca homologa expressamente o pagamento efetuado pelo contribuinte. Considerando-se, assim, extinto o crédito tributário cinco anos após ocorrido o seu fato gerador (homologação tácita). Sendo assim, o prazo de cinco anos para exercer o direito de pedir a restituição tem como *dies a quo* justamente o *dies ad quem* da Fazenda Pública para homologar o crédito restituendo.

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

Inicialmente, o Superior Tribunal de Justiça, adotou a tese fazendária, conforme podemos extrair do seguinte julgado:

TRIBUTÁRIO - REPETIÇÃO DE INDÉBITO - IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - PARCELAS INDENIZATÓRIAS - PRESCRIÇÃO - TERMO "A QUO" - PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS DE DIREITO PÚBLICO.

² Alberto Xavier e Marco Aurélio Greco.

³ sustentada pelo professor Sacha Calmon Navarro Coelho e Paulo de Barros Carvalho.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13826.000045/99-35
Recurso nº : 125.742
Acórdão nº : 203-10.631

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09/02/06
VISTO

2º CC-MF
Fl.

O prazo prescricional para restituição de parcelas indevidamente cobradas a título de imposto de renda é de cinco anos, contados da extinção do crédito tributário, isto é, de cada retenção na fonte. Embargos de divergência acolhidos. (Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS. EREsp n. 258.161/DF. 1ª Seção. DJ de 03/09/2001)

Contudo, a jurisprudência do Colendo Tribunal, não se manteve no sentido do acórdão acima, passando a adotar a "tese dos dez anos", conforme exemplo a seguir:

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

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

Negado seguimento ao recurso especial, porque a tese recursal é contrária à jurisprudência consagrada pelo STJ, se subsiste íntegro tal fundamento, não cabe prover agravo regimental para reformar o decisum impugnado. Agravo improvido. (AgREsp nº 413943 Rel. Min. GARCIA VIEIRA, DJU de 24/06/2002, pág. 00217)

Posteriormente, uma terceira corrente surgiu dentro do STJ, fixando novo termo inicial para a ação de repetição do indébito tributário, em casos de controle de constitucionalidade. Por esta corrente, passou-se a adotar o seguinte: i) no caso de tributo declarado inconstitucional via controle difuso (RE), o termo inicial é a data da publicação da Resolução do Senado retirando a norma do mundo jurídico; ii) no caso de controle concentrado (ADIN), o marco inicial é a data do trânsito em julgado da ação direta. A Seção de Direito Público do Superior Tribunal de Justiça (No julgamento do EREsp. nº 42.720-5 - Relator Ministro Humberto Gomes de Barros, DJU de 17.04.1995), passou ao entendimento acima exposto.

Nesse entendimento, a inconstitucionalidade declarada pela Excelsa Corte mediante o controle direto ou concentrado tem eficácia *erga omnes*. O controle difuso, no entanto, opera efeitos apenas *inter partes*, mas, uma vez suspensa a eficácia da norma pelo Senado Federal, ocorre a retirada da norma do sistema, produzindo os efeitos da declaração de inconstitucionalidade em controle concentrado. Para as hipóteses restritas de devolução do tributo indevido, por fulminado de inconstitucionalidade, o *dies a quo* para a contagem do prazo para repetição do indébito pelo contribuinte deve ser o trânsito em julgado da declaração de inconstitucionalidade, pela Excelsa Corte, em controle concentrado de constitucionalidade, ou a publicação da Resolução do Senado Federal, caso a declaração de inconstitucionalidade tenha se dado em controle difuso de constitucionalidade.

Pela corrente acima, adotada anteriormente pelo STJ, nos casos de declaração de inconstitucionalidade, seria possível a repetição de todos os valores pagos indevidamente, com



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13826.000045/99-35
Recurso nº : 125.742
Acórdão nº : 203-10.631

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09/02/06
VISTO

2º CC-MF
Fl.

efeitos *ex tunc*.⁴ E nesse sentido, a exemplo de várias decisões dos Conselhos de Contribuintes é que reconheço ter me filiado por um longo período.

Todavia, quando o STJ parecia ter encontrado uma solução, adotando conjuntamente a "tese dos dez anos" com a "tese das declarações de inconstitucionalidade", a Primeira Seção do Tribunal, no julgamento do ERESP 435835, decidiu aplicar a regra geral dos "cinco mais cinco" nos casos de tributos sujeitos ao chamado lançamento por homologação. Veja-se:

RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL INCIDENTE SOBRE A REMUNERAÇÃO DE ADMINISTRADORES AUTÔNOMOS E AVULSOS. RESTITUIÇÃO. NÃO-OCORRÊNCIA. DISSÍDIO PRETORIANO. SÚMULA N. 83/STJ. PRESCRIÇÃO. VIOLAÇÃO DO ART. 475 DO CPC. SÚMULA N. 284/STF.

1. *A Primeira Seção desta Corte, no julgamento dos Embargos de Divergência no Recurso Especial n. 435.835-SC (relator para o acórdão Ministro José Delgado), firmou o entendimento de que, na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo para a propositura da ação de repetição de indébito é de 10 (dez) anos a contar do fato gerador, se a homologação for tácita (tese dos "cinco mais cinco"), e, de 5 (cinco) anos a contar da homologação, se esta for expressa.*
2. *"Não se conhece do recurso especial pela divergência, quando a orientação do Tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida" (Súmula n. 83/STJ).*
3. *Aplica-se o óbice previsto na Súmula n. 284/STF na hipótese em que o recorrente não demonstra as razões pela qual o dispositivo legal mencionado foi contrariado.*
4. *Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido. (RESP 659418/RS, Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, Data do Julgamento 16/09/2004, DJ 25/10/2004).*

E, nesse entendimento de se adotar uma única regra, vem se posicionando atualmente o Superior Tribunal de Justiça.

Portanto, a jurisprudência anterior, firmada no final de 2003, admitia a contagem do prazo a partir do trânsito em julgado da declaração de inconstitucionalidade de lei pelo Supremo Tribunal Federal (controle concentrado) ou a partir de resolução editada pelo Senado Federal. Esse posicionamento, no entanto, segundo palavras do Ministro João Otávio de Noronha, gerava embaraço e desconforto nos julgamentos, razão pela qual a maioria dos ministros resolveu revisar o posicionamento a favor da tese dos "cinco mais cinco". A adoção da regra geral dos "cinco mais cinco", segundo o eminentíssimo ministro, visa conferir mais segurança à prática tributária.

Essa tese, sem dúvida, é menos suscetível às inseguranças do mundo jurídico e é o que melhor se harmoniza com o perfil dúbio do controle judicial de constitucionalidade das normas, adotado pelo ordenamento jurídico pátrio. De fato, os contribuintes não podem ficar à espera de que uma eventual resolução do Senado seja publicada, resolução esta que sequer

⁴ Veja-se RESP 543502/MG, Órgão Julgador: PRIMEIRA TURMA, Data da decisão: 20/11/03, DJ DATA: 16/02/2004- Relator- LUIZ FUX.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 13826.000045/99-35
Recurso n° : 125.742
Acórdão n° : 203-10.631

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFIRA COM O ORIGINAL
Brasília, 09/02/06

VISTO

2º CC-MF
Fl.

poderá acontecer. Ademais, permitir que uma decisão *inter partes* passe a repercutir de maneira geral é o mesmo que estender o limite da coisa julgada para além dos quadrantes do processo, para atingir a esfera de interesses de quem não foi parte na relação processual. Ao se admitir tal possibilidade, estar-se-ia desnaturalizando a clássica distinção entre o controle de constitucionalidade por via da ação e o controle por via de exceção, aproximando-se os seus efeitos.

Finalmente, em tempo, oportuno registrar o disposto no art. 3º da Lei Complementar nº 118/2005⁵. Sobre a matéria, segundo noticiam os Embargos de Declaração 327.043/DF, a nova regra - de cinco anos contados a partir do pagamento indevido, introduzida pela Lei Complementar, aplica-se somente aos pedidos administrativos ou ações judiciais protocoladas ou ajuizadas a partir de 09 de junho de 2005. Antes do pedido, vale a interpretação do Superior Tribunal de Justiça, geral de 10 anos.

Portanto, considerando que a contribuinte interpôs em 11/03/1999, pedido de reconhecimento de direito creditório sobre alegados recolhimentos à maior da Contribuição ao PIS, referentes a períodos de apuração compreendidos entre 01/03/1989 a 31/10/1995, voto em relação a este item, no sentido de dar provimento.

II - DA SEMESTRALIDADE DA BASE DE CÁLCULO

Tenho comigo que a Lei Complementar nº 7/70 estabeleceu, com clareza (muito embora admita que o conceito de clareza é relativo, dependendo do intérprete), que a base de cálculo da Contribuição para o PIS é o valor do faturamento do sexto mês anterior, ao assim dispor, no seu artigo 6º, parágrafo único:

"A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente."

Assim, a empresa, com respaldo no texto acima transcrito, não recolhe a contribuição de seis meses atrás. Recolhe, isto sim, a contribuição do próprio mês. A base de cálculo é que se reporta ao faturamento de seis meses atrás. Logo, o fato gerador ocorre no próprio mês em que o encargo deve ser recolhido. Dessa forma, claro está que uma empresa, ao iniciar suas atividades, nada deve ao PIS, durante os seis primeiros meses, ainda que já tenha formado a sua base de cálculo, como também é verdade que, quando da sua extinção, nada deverá recolher sobre o faturamento ocorrido nos últimos seis meses, pois não terá ocorrido o fato gerador. Como bem lembrado pelo respeitável Antônio da Silva Cabral (Processo Administrativo Fiscal – Ed. Saraiva – 1993 – pág. 487/488) "... os juristas, são unâmes em afirmar que o trabalho do intérprete não está mais em decifrar o que o legislador quis dizer, mas o que realmente está contido na lei. O importante não é o que quis dizer o legislador, mas o que realmente disse."

⁵ "Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13826.000045/99-35
Recurso nº : 125.742
Acórdão nº : 203-10.631

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 01/02/06
VISTO

2º CC-MF
Fl.

No mais, feitas as considerações iniciais, considerando que a semestralidade da base de cálculo, devida até o período de fevereiro de 1996 ser matéria já pacífica nesta Terceira Câmara, na esteira de decisões do Superior Tribunal de Justiça e da Câmara Superior de Recursos Fiscais⁶, deixo de tecer maiores comentários, devendo ser o crédito apurado pelo contribuinte, pelo critério do parágrafo único do art. 6º da LC nº 7/70.

CONCLUSÃO

Tendo em vista que o pedido foi formulado em 11/03/1999, relativo aos períodos entre 01/03/1989 a 31/10/1995, manifesto o meu voto no sentido de:

I - afastar a decadência.

II - reconhecer o direito ao recálculo de seu crédito segundo o critério do parágrafo único do art. 6º da LC nº 7/70 - semestralidade da base de cálculo, sem a atualização monetária. Crédito este atualizado posteriormente com base nos índices constantes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08, de 27/06/97, devendo incidir a Taxa SELIC a partir de 01/01/96, nos termos do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.

Por oportuno, a compensação, no entanto, fica condicionada à verificação da documentação comprobatória da legitimidade de tais créditos (DARFs anexos aos autos), que possam assegurar certeza e liquidez, cabendo ao órgão local da SRF verificar a legitimidade dos mesmos e proceder a conferência dos valores envolvidos.

Enfim, diante de todo o acima exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 08 de dezembro de 2005.

MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13826.000045/99-35
Recurso nº : 125.742
Acórdão nº : 203-10.631

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFIRMA O ORIGINAL
Brasília, <u>09/02/06</u>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

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

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

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

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

No caso em tela, em que o Pedido de Restituição/Compensação foi protocolizado em 11/03/1999, não há que se falar em prescrição da ação judicial para repetir o indébito, tampouco da decadência para o pedido de repetição, nesta via administrativa.

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

PROCESSUAL CIVIL TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. PIS. DECRETOS-LEI 2.445/88 E 2.449/88. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. LC N° 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 09.06.03). (Negrito ausente no original).*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13826.000045/99-35
Recurso nº : 125.742
Acórdão nº : 203-10.631

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09/10/2006
VISTO

2º CC-MF
Fl.

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

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

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

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

Somente na reedição sob o nº 1.621-36, de 10.06.98, é que o § 2º do dispositivo legal referido, agora renomeado como art. 18, teve sua redação alterada para informar que a dispensa da constituição do crédito ou da inscrição na dívida ativa não implicava em restituição *ex officio*, apenas. Ou seja, a partir da MP nº 1.621-36, quando solicitada a restituição deveria ser deferida.

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

Dessarte, cabe restituir, após verificação por parte da Secretaria da Receita Federal, os pagamentos comprovadamente realizados a maior no período dos cinco anos imediatamente anteriores à data do Pedido. Ou seja, a repetição do indébito abrange os recolhimentos efetuados a partir de 11/03/1994.

Escorrido 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 106-14.325,⁷ Recurso nº 138.919, julgado em 11/11/2004), já votei no sentido de que todos os

⁷ 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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13826.000045/99-35
Recurso nº : 125.742
Acórdão nº : 203-10.631

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFIRME O LARO ORIGINAL
Brasília, 09/02/06
VISTO

2º CC-MF
FL.

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

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

É que no controle concentrado a instabilidade jurídica decorrente dos efeitos *ex tunc* da decretação de inconstitucionalidade pode ser mitigada pelo STF, como informam os arts. 27 da Lei nº 9.868,⁸ de 10/11/99 (que dispõe sobre a ADI e a ADC) e 11 da Lei nº 9.882,⁹ de

Data da Sessão: 11/11/2004 01:00:00

Relator: Ana Neyle Olímpio Holanda

Decisão: Acórdão 106-14325

Resultado: OUTROS – OUTROS

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

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

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

Legitimidade reconhecida.

Decadência afastada.

⁸ Lei nº 9.868/99:

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

⁹ Lei nº 9.882/99:

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13826.000045/99-35
Recurso nº : 125.742
Acórdão nº : 203-10.631

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09/10/06
VISTO

2º CC-MF
Fl.

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

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

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13826.000045/99-35
Recurso nº : 125.742
Acórdão nº : 203-10.631

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09/02/06
VISTO

2º CC-MF
Fl.

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, entendo deva ser exceituada a regra geral, de forma a permitir a repetição de todo o período, a não ser que o Tribunal diga o contrário.

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

Destarte, na situação em tela, em que o Pedido de Compensação foi formulado em 11/03/1999, está atingido pela decadência o direito à repetição do indébito referente aos recolhimentos efetuados antes de 11/03/1994.

Sala das Sessões, em 08 de dezembro de 2005.

EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS