



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13887.000265/99-44
Recurso nº : 127.287
Acórdão nº : 203-10.636

MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 12 / 03 / 02
Rúbrica

Recorrente : LAMINAÇÃO DE METAIS ARARAS LTDA.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

PIS. DECRETOS-LEIS NºS 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 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, podendo ser repetidos os pagamentos efetuados nos cinco anos anteriores à data do pedido, caso este seja formulado em tempo hábil.

SEMESTRALIDADE. LC Nº 7/70. 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 (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 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.

Recurso provido em parte.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 17 105 106

VISTO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
LAMINAÇÃO DE METAIS ARARAS 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 28/05/94. Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López (Relatora), Cesar Piantavigna, Valdemar Ludvig e Mauro Wasilewski (Suplente) que consideravam como possível a restituição/compensação dos eventuais valores recolhidos a maior a título de PIS após



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13887.000265/99-44
Recurso nº : 127.287
Acórdão nº : 203-10.636

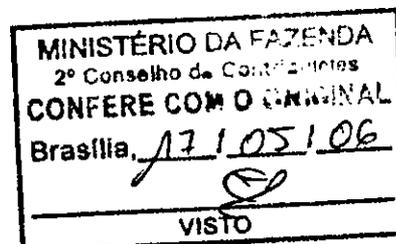
28/05/89. Designado o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis para redigir o voto vencedor quanto a decadência; e II) por maioria de votos, para acolher a semestralidade. Vencido o Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes (Suplente).

Sala das Sessões, em 08 de dezembro de 2005.


Antonio Beterra Neto
Presidente

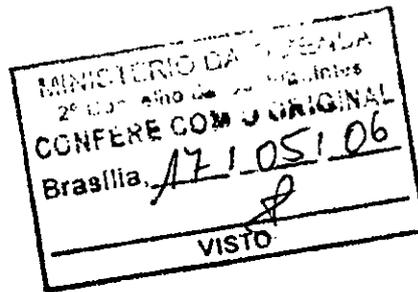

Emanuel Carlos Dantas de Assis
Relator-Designado

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



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13887.000265/99-44
Recurso nº : 127.287
Acórdão nº : 203-10.636

Recorrente : LAMINAÇÃO DE METAIS ARARAS LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de pedido de Restituição/Compensação formulado em 28/05/1999 de valores recolhidos sob a égide dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 com valores devidos de diversos tributos.

Por bem expor a matéria reproduzo o relatório elaborado pela autoridade de primeira instância:

RELATÓRIO

Por meio do presente processo a contribuinte acima qualificada requereu junto à Agência da Receita Federal (ARF) em Araras (SP), em 28/05/1999 (fls. 06), reconhecimento de direito creditório sobre alegados recolhimentos a maior da contribuição ao PIS, tendo em vista a Resolução nº 49/95 do Senado Federal, no valor de R\$ 29.599,91, referente a períodos de apuração compreendidos entre junho de 1989 e março de 1995, conforme documentos de arrecadação de receitas federais (Darf) às fls. 08-15, e planilhas demonstrativas de cálculos às fls. 24-26, solicitando ainda compensação dos valores com débitos relativos ao PIS, IRPJ, CSLL, Cofins e Simples.

Nos termos da Decisão nº 72, de 13 de janeiro de 2000 (fls. 42-44), o substituto do titular da DRF/Limeira indeferiu o requerimento: a) pelo decurso do prazo decadencial para pleitear restituição em relação aos valores recolhidos até 27/05/1994, com fulcro no art.168, inciso I, do CTN; b) pela inexistência de direito creditório, tendo em vista que os recolhimentos das contribuições ao PIS foram realizados a menor, e não a maior, observado o disposto na Lei nº 7.691/88 e nas alterações posteriores da Lei Complementar nº 07/70.

Cientificada em 21/01/2000 (fl. 48), a contribuinte apresentou, em 17/02/2000, manifestação de inconformidade (fls. 49-64), a qual foi apreciada pela DRJ/Campinas, tendo sido expedida a Decisão DRJ/CPS nº 2.055, de 11 de agosto de 2000 (fl. 66-83), indeferindo a solicitação.

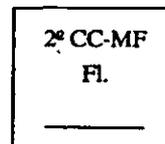
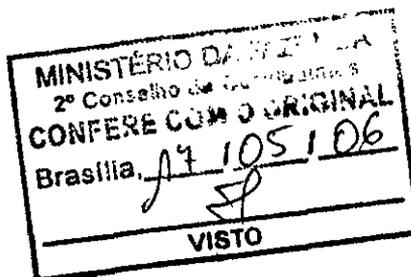
Em 27/09/2000 a contribuinte interpôs recurso voluntário, dirigido ao Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda (fls. 87 a 106). Acordaram os membros da Segunda Câmara daquele órgão, na data de 19/06/2002, por unanimidade de votos, em anular o processo, a partir da decisão de primeira instância, com fulcro no art. 59, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, sob o argumento de ter sido a decisão denegatória manifestada no âmbito da DRJ/Campinas lavrada por pessoa incompetente (AC 202-13.887; fls. 114-120).

Por despacho exarado em 30/09/2002 (fl.123), o chefe da Seção de Orientação e Análise Tributária (Saro) da DRF/Limeira informa que, uma vez declarada nula a decisão de primeira instância, por decisão da Segunda Câmara do Segundo Conselho de



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 13887.000265/99-44
Recurso n° : 127.287
Acórdão n° : 203-10.636



Contribuintes, deverá o processo ser encaminhado à DRJ/Ribeirão Preto para análise da impugnação apresentada pela contribuinte em 17/02/2000 (fls. 49-64), contra a decisão proferida pela DRF/Limeira (fls. 42-44).

A mencionada manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte (fls. 49-64), se funda, em síntese, nas alegações seguinte, de acordo com as próprias razões da requerente:

- *que, para os tributos lançados por homologação, como a contribuição para o PIS, o lapso de cinco anos para determinar o prazo prescricional para restituição de indébitos se inicia após os cinco anos determinados para homologação do lançamento pelo fisco, invocando pronunciamentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor;*
- *que a determinação do parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70 é que deva ser tomado como base de cálculo o faturamento do 6º mês anterior;*
- *que a Lei Complementar nº 07/70 não poderia ser modificada por leis ordinárias, medidas provisórias, instruções normativas e pareceres, não tendo havido, portanto, alteração na base de cálculo por ela veiculada, e invoca pronunciamentos doutrinários, julgados administrativos e pronunciamentos judiciais, para corroborar sua tese;*
- *que a restauração da Lei Complementar nº 07/70 trouxe a distinção por ela demarcada entre o fato gerador e a base de cálculo, o que teria sido modificado a partir da Lei nº 7.799/89, e que caiu por terra após a declaração de inconstitucionalidade dos citados Decretos-lei;*
- *que lhe seria devida a correção monetária integral do crédito a ser restituído, com a inclusão de índices expurgados ou desconsiderados oficialmente pelo Governo Federal, quando da edição dos sucessivos planos econômicos, invocando decisões judiciais nesse sentido;*
- *que, pelas razões expostas, requer: a) reforma total do despacho decisório objeto da impugnação, b) aceitação dos cálculos apresentados c) suspensão da exigibilidade dos débitos a serem supridos pela compensação (CTN, art. 151, III).*

Por meio do Acórdão/DRJ/ RPO nº 5299, de 25 de março de 2004, os membros da 5ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, indeferiram solicitação da interessada. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/06/1989 a 30/09/1995

Ementa: PEDIDO DE RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO SOBRE RECOLHIMENTOS DO PIS.

Extingue-se em cinco anos, contados da data do recolhimento, o prazo para pedido de compensação ou restituição de indébito tributário.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

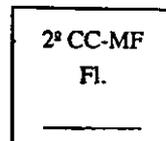
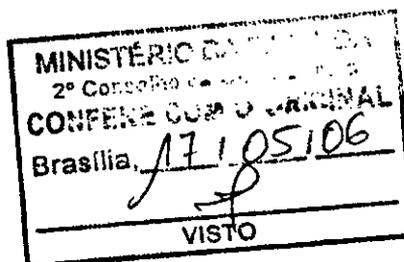
Período de apuração: 01/06/1989 a 30/09/1995

Ementa: PIS. BASE DE CÁLCULO.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13887.000265/99-44
Recurso nº : 127.287
Acórdão nº : 203-10.636



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

Solicitação Indeferida.

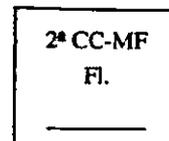
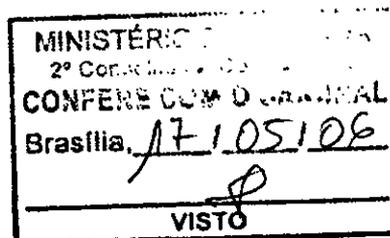
Inconformada a interessada apresenta recurso aos Conselhos de Contribuintes onde repisa os argumentos apresentados anteriormente. Em apertada síntese, rebate o prazo dos 5 anos para efeito de restituir e ou compensar; e pede o reconhecimento do direito à semestralidade da base de cálculo do PIS, quando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

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 13887.000265/99-44
Recurso n° : 127.287
Acórdão n° : 203-10.636



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

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

A contribuinte interpôs junto à Delegacia da Receita Federal – DRF em 28/05/1999, pedido de reconhecimento de direito creditório sobre alegados recolhimentos a maior da contribuição ao PIS, referentes a períodos de apuração compreendidos entre 01/10/88 a 30/10/95 solicitando compensação com débitos relativos a vários tributos.

Esclareço primeiramente que muito embora a ementa da segunda decisão proferida pela DRJ tenha constado o período de apuração: 01/06/1989 a 30/09/1995, o correto seria ter constado o período de 01/10/88 a 30/10/95. Admitido o equívoco na digitação, passo à análise da matéria.

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 n° 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.

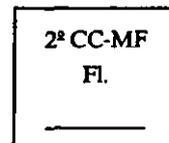
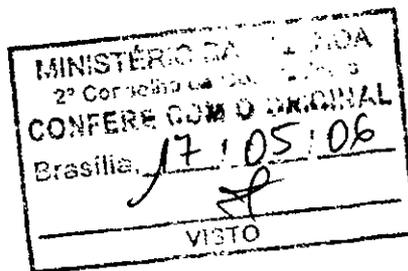
Filio-me à atual corrente doutrinária e jurisprudencial dos 10 anos, retroativos ao pedido formulado pela interessada. Admito ter adotado entendimento diverso, com fundamento em uma das correntes do STJ conforme julgamento ocorrido no EREsp. n° 42.720.¹ Nesse julgado, o Ministro Relator, citando Hugo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

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo n° : 13887.000265/99-44
Recurso n° : 127.287
Acórdão n° : 203-10.636

declarada a inconstitucionalidade, surge, então para o contribuinte, o direito à repetição, afastada que fica aquela presunção."

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 vênica 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.

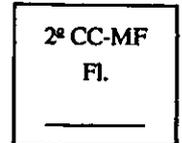
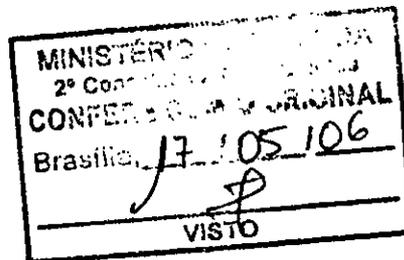
² Alberto Xavier e Marco Aurélio Greco.

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 13887.000265/99-44
Recurso n° : 127.287
Acórdão n° : 203-10.636



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 nº 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 DESTA STJ. AGRAVO REGIMENTAL. SUBSISTÊNCIA DOS FUNDAMENTOS. IMPROVIMENTO.

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

Negado seguimento ao recurso especial, porque a tese recursal é contrária à jurisprudência consagrada pelo STJ, se subsiste íntegro tal fundamento, não cabe prover agravo regimental para reformar o decisum impugnado.

Agravo improvido. (AgREsp nº 413943 Rel. Min. GARCIA VIEIRA, DJU de 24/06/2002, pág. 00217)

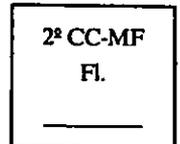
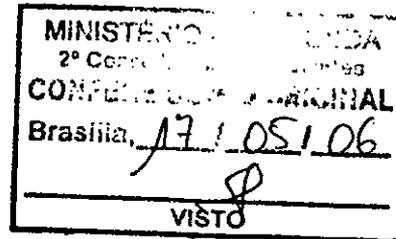
Posteriormente, *uma terceira corrente* surgiu dentro do STJ, fixando novo termo inicial para a ação de repetição do indébito tributário, em casos de controle de constitucionalidade. Por esta corrente, passou-se a adotar o seguinte: i) no caso de tributo declarado inconstitucional via controle difuso (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 : 13887.000265/99-44
Recurso nº : 127.287
Acórdão nº : 203-10.636

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.

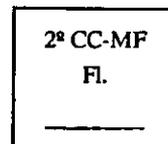
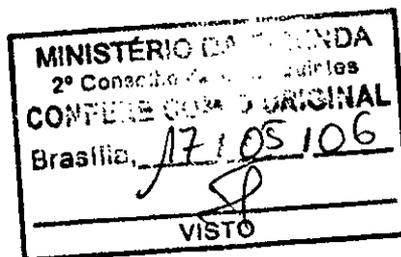
Portanto, a jurisprudência anterior, firmada no final de 2003, admitia a contagem do prazo a partir do trânsito em julgado da declaração de inconstitucionalidade de lei pelo Supremo Tribunal Federal (controle concentrado) ou a partir de resolução editada pelo Senado Federal. Esse posicionamento, no entanto, 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 eminente ministro, visa conferir mais segurança à prática tributária.

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° : 13887.000265/99-44
Recurso n° : 127.287
Acórdão n° : 203-10.636



Essa tese, sem dúvida, é menos suscetível às inseguranças do mundo jurídico e é o que melhor se harmoniza com o perfil dúplice 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 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 desnaturando 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 n° 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 28/05/1999, pedido de reconhecimento de direito creditório sobre alegados recolhimentos a maior da contribuição ao PIS, referentes a períodos de apuração compreendidos entre 01/10/1988 a 31/10/1995, voto, em relação a este item, no sentido de dar provimento parcial.

II - DA SEMESTRALIDADE DA BASE DE CÁLCULO

Tenho comigo que a Lei Complementar n° 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.”

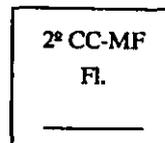
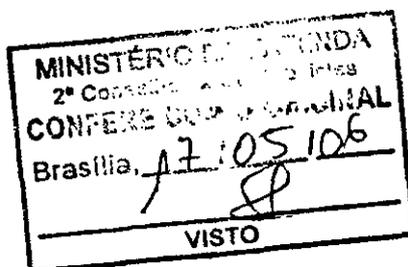
Assim, a empresa, com respaldo no texto acima transcrito, não recolhe a contribuição de seis meses atrás. Recolhe, isto sim, a contribuição do próprio mês. A base de cálculo é que se reporta ao faturamento de seis meses atrás. Logo, o fato gerador ocorre no próprio mês em que o encargo deve ser recolhido. 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 unânimes em

⁵ Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei n° 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 : 13887.000265/99-44
Recurso nº : 127.287
Acórdão nº : 203-10.636



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.”

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 28/05/1999, relativo aos períodos 01/10/1988 a 31/10/1995, manifesto o meu voto no sentido de:

I - afastar a decadência parcialmente (após 05/89);

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 parcial ao recurso.

Sala das Sessões, em 08 de dezembro de 2005.

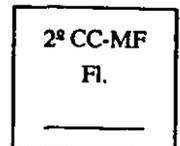
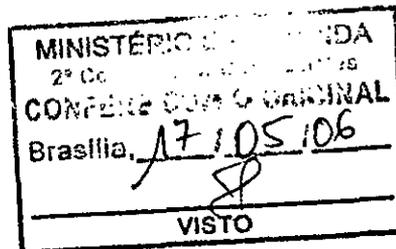

MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

⁶ Cf. STJ, Primeira Seção, Resp nº 144.708, rel. Ministra Eliana Calmon, julgado 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 n° : 13887.000265/99-44
Recurso n° : 127.287
Acórdão n° : 203-10.636



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 n°s 2.445/88 e 2.449/88 é de cinco anos, contados a partir da publicação da Resolução do Senado n° 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 acompanho levando em conta que a recorrente não teve ação judicial que lhe reconheceu o direito à restituição ou compensação antes de 10/10/95.

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 28/05/1999, 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 n° 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.

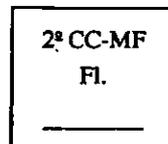
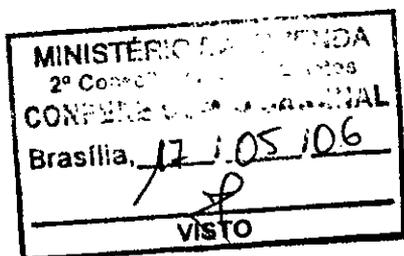
(STJ, 2ª Turma, AgRg no REsp n° 449.019/PR, Rel. Min. João Otávio Noronha, J. à unanimidade em 20.05.03, DJU de 09.06.03).

(Negrito ausente no original).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13887.000265/99-44
Recurso nº : 127.287
Acórdão nº : 203-10.636



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 ressaltou que tal dispensa não implicava em restituição de quantias pagas. Assim, embora anterior à Resolução do Senado nº 49/95, referida MP não permitia a restituição. Daí o direito à repetição de indébito não ter nascido, ainda, na data da MP nº 1.110, que depois de reedições foi convertida na Lei nº 10.522, de 19/07/2002.

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

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

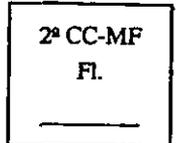
Dessarte, cabe restituir, após verificação por parte da Secretaria da Receita Federal, os pagamentos comprovadamente realizados a maior no período dos cinco anos imediatamente anteriores à data do Pedido. Ou seja, a repetição do indébito abrange os recolhimentos efetuados a partir de 28/05/1994.

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 106-14325,⁷ Recurso nº 138919, 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 : 13887.000265/99-44
Recurso nº : 127.287
Acórdão nº : 203-10.636

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 arguição de descumprimento de preceito fundamental (ADPF) -, daquela em que a inconstitucionalidade é tratada na via difusa ou incidental.

É que no controle concentrado a instabilidade jurídica decorrente dos efeitos *ex tunc* da decretação de inconstitucionalidade pode ser mitigada pelo STF, como informam os arts. 27 da Lei nº 9.868,⁸ 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:

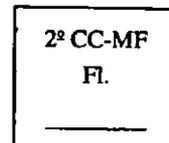
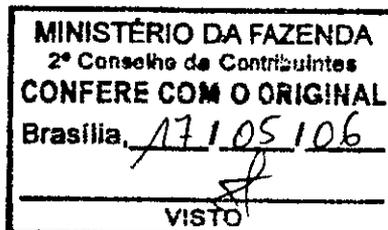
"Art. 27. Ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, e tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13887.000265/99-44
Recurso nº : 127.287
Acórdão nº : 203-10.636

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

Diferentemente ocorre no controle difuso, em sede do qual inexistente a previsão para restrição quanto aos efeitos *ex tunc* da inconstitucionalidade. A nulidade com efeitos *ex tunc*, inicialmente com validade somente para as partes, após a resolução senatorial são estendidos a todos (efeitos *erga omnes*). Neste caso, manter os efeitos *ex tunc* pode causar enorme insegurança jurídica. 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, *in verbis*:

Recurso Extraordinário não conhecido – A declaração de inconstitucionalidade da lei importa em tornar sem efeito tudo quanto se fez à sua sombra – Declarada inválida uma lei tributária, a consequência é a restituição das contribuições arrecadadas, salvo naturalmente as atingidas pela prescrição.

(Negrito ausente no original).

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

Embora a ordem jurídica brasileira não contenha regra expressa sobre o assunto e se aceite, genericamente, a idéia de que o ato fundado em lei inconstitucional está eivado, 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.

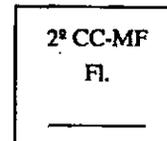
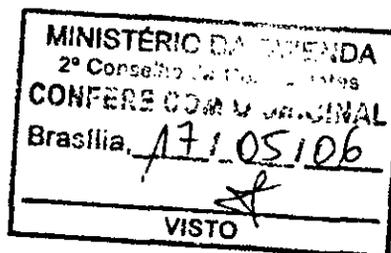
No caso do PIS, a preclusão para repetição do indébito, regra geral, ocorre cinco anos após a extinção do crédito tributário. Sendo um tributo sujeito ao lançamento por homologação, em que o contribuinte se obriga ao recolhimento do tributo antecipadamente, antes do lançamento a cargo da administração 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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13887.000265/99-44
Recurso nº : 127.287
Acórdão nº : 203-10.636



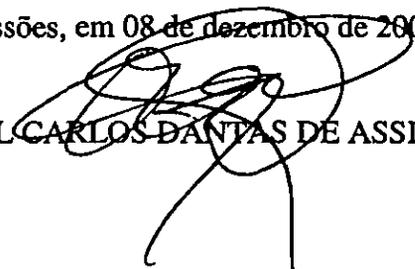
de pagamento indevido ou a maior. Esse prazo deve imperar inclusive no caso de inconstitucionalidade decretada por meio do controle difuso, de modo a impedir a repetição de valores recolhidos no período anterior ao intervalo dos cinco anos que antecede o pedido.

Somente na hipótese de inconstitucionalidade proferida em sede do controle concentrado, quando o STF pode restringir os efeitos *ex tunc* da nulidade declarada, entendendo deva ser excetuada a regra geral, de forma a permitir a repetição de todo o período, a não ser que o Tribunal diga o contrário.

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

Destarte, na situação em tela, em que o Pedido de Compensação foi formulado em 28/05/1999, está atingido pela decadência o direito à repetição do indébito referente aos recolhimentos efetuados antes de 28/05/1994.

Sala de Sessões, em 08 de dezembro de 2005.


EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS