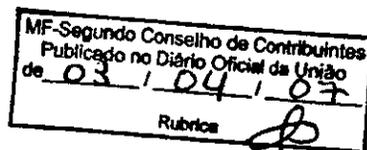




Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13888.001024/99-11  
Recurso nº : 127.941  
Acórdão nº : 202-16.549



Recorrente : NALESSIO & VELLO LTDA.  
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

**PIS. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA.**

Cabível o pleito de restituição/compensação de valores recolhidos a maior a título de contribuição para o PIS, nos moldes dos inconstitucionais Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, sendo que o prazo de decadência/prescrição de cinco anos deve ser contado a partir da edição da Resolução nº 49, do Senado Federal.

**BASE DE CÁLCULO. SEMESTRALIDADE.**

Até a vigência da MP nº 1.212/95, a base de cálculo do PIS era o faturamento do sexto mês anterior ao de competência e sem correção monetária, nos termos do art. 6º, parágrafo único, da LC nº 7/70. Precedentes da CSRF.

**Recurso provido em parte.**

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 4/11/2005

*Cleúza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por NALESSIO & VELLO LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: I) por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, quanto a semestralidade; e II) por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, quanto à decadência, nos termos do voto do Relator-Designado. Vencidos os Conselheiros Antonio Carlos Atulim (Relator) e Maria Cristina Roza da Costa. Designado o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 13 de setembro de 2005.

*Antonio Carlos Atulim*  
Antonio Carlos Atulim  
Presidente

*Dalton Cesar Cordeiro de Miranda*  
Dalton Cesar Cordeiro de Miranda  
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Evandro Francisco Silva Araújo (Suplente), Raquel Motta Brandão Minatel (Suplente), Raimar da Silva Aguiar, Antonio Zomer e Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 4/11/2005

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13888.001024/99-11  
Recurso nº : 127.941  
Acórdão nº : 202-16.549

*Cleuzd Takafuji*  
Cleuzd Takafuji  
Secretária da Segunda Câmara

Recorrente : NALESSIO & VELLO LTDA.

### RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 5.197, de 11/03/2004, da DRJ em Ribeirão Preto - SP, que indeferiu a manifestação de inconformidade do contribuinte, sob os argumentos de que o prazo para pedir restituição do PIS extingue-se em cinco anos, contados do pagamento e que a base de cálculo da contribuição é o faturamento do mês de ocorrência do fato gerador.

Inconformado, o contribuinte recorreu a este Conselho alegando que o prazo prescricional deve ser contado pela tese dos "cinco mais cinco" ou, alternativamente, a partir da Resolução do Senado que suspendeu a eficácia dos decretos-leis declarados inconstitucionais pelo STF. Sustentou ainda que tem direito ao critério da semestralidade da base de cálculo do PIS.

É o relatório.

*enf*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 4/11/2005

2ª CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13888.001024/99-11  
Recurso nº : 127.941  
Acórdão nº : 202-16.549

*Cleuza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
ANTONIO CARLOS ATULIM  
(VENCIDO QUANTO À DECADÊNCIA)

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

A teor do relatado, o apelo ora em análise cinge-se às questões da prescrição do direito à repetição do indébito e da semestralidade da base de cálculo do PIS.

As cópias dos Darf anexados às fls. 16/38 e o demonstrativo de fls. 03 e 04 revelam que o indébito pleiteado se refere ao período compreendido entre janeiro de 1992 e novembro de 1995.

O pedido de restituição foi formulado em 12/07/1999.

Ora, da interpretação sistemática dos artigos 165, I e 168, *caput* e inciso I, do CTN, deflui que o prazo de decadência do direito à repetição do indébito tributário é de cinco anos, contados da extinção do crédito tributário.

O art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 09/02/2005, estabeleceu, por meio de interpretação autêntica, que para os efeitos do disposto no art. 168, I, do CTN, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o art. 150, § 1º, da referida lei.

Tendo em vista que no caso dos autos está comprovado que os pagamentos antecipados ocorreram até novembro de 1995, claro está que o direito da recorrente à repetição de indébito já estava prescrito em relação a pagamentos efetuados até 12/07/1994.

Esclareço que com a publicação da Lei Complementar nº 118, de 09/02/2005, tornou-se inaplicável as inúmeras teses que circulavam nos meios jurídicos sobre o prazo de prescrição para repetição do indébito dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Tratando-se de lei expressamente interpretativa, aplica-se o disposto no art. 106, I, do CTN.

Relativamente à natureza do art. 6º, parágrafo único, da LC nº 7/70, a Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais já uniformizou seu entendimento sobre a questão. Desse modo, por razões de economia, invoco o art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/99, para adotar como razões de decidir deste voto os mesmos fundamentos lançados no voto condutor do Acórdão CSRF/02-0.871, de 05/06/2000.

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para: 1) declarar prescritos os pagamentos indevidos efetuados até 12/07/1994; 2) reconhecer que a base de cálculo do PIS, até fevereiro de 1996, era o faturamento do sexto mês anterior ao de competência, sem correção monetária.

*AT*

*cep*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 11/11/2005

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13888.001024/99-11  
Recurso nº : 127.941  
Acórdão nº : 202-16.549

*Cléuza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

A homologação dos Darf anexados ao processo e a quantificação do indébito, observados os critérios fixados neste acórdão, competem à autoridade administrativa do domicílio tributário do contribuinte.

Sala das Sessões, em 13 de setembro de 2005.

*Antonio Carlos Atulim*  
ANTONIO CARLOS ATULIM



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 4/11/2005

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13888.001024/99-11  
Recurso nº : 127.941  
Acórdão nº : 202-16.549

*Cleuzá Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

VOTO DO CONSELHEIRO  
DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA  
(DESIGNADO QUANTO À DECADÊNCIA)

O recurso voluntário da recorrente atende aos pressupostos para a sua admissibilidade, daí dele se conhecer.

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

O Superior Tribunal de Justiça, por intermédio de sua Primeira Seção, fixou o entendimento de que *"..., no caso de lançamento tributário por homologação e havendo silencia do Fisco, o prazo decadencial só se inicia após decorridos 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais um quinquênio, a partir da homologação tácita do lançamento. Estando o tributo em tela sujeito a lançamento por homologação, aplicam-se a decadência e a prescrição nos moldes acima delineados."*<sup>1</sup>

Para o Superior Tribunal de Justiça, portanto, reconhecida é a restituição do indébito contra a Fazenda, sendo o prazo de decadência contando segundo a denominada tese dos 5+5, nos moldes em que acima transcrito.

Com a devida vênia àqueles que sustentam a referida tese, consigno que não me filio à referida corrente, pois, a meu ver, estar-se-á contrariando o sistema constitucional brasileiro em vigor que disciplina o controle da constitucionalidade e, conseqüentemente, os efeitos dessa declaração de inconstitucionalidade.

Ocorre que a defesa à tese dos 5+5 contraria o próprio sistema constitucional brasileiro, de acordo com o qual, uma vez declarada, pelo C. Supremo Tribunal Federal, a inconstitucionalidade de determinada exação em controle difuso de constitucionalidade, compete ao Senado Federal suspender a execução da norma declarada inconstitucional, nos termos em que disposto no art. 52, inciso X, da Carta Magna, sendo que, a partir de então, são tidos por inexistentes os atos praticados sob a égide da norma inconstitucional.

A esse propósito, inclusive, cumpre observar as lições de Mauro Cappelletti, ao discorrer sobre os efeitos do controle de constitucionalidade das leis:

*"De novo se revela, a este propósito, uma radical e extremamente interessante contraposição entre o sistema norte-americano e o sistema austríaco, elaborado, como se lembrou, especialmente por obra de Hans Kelsen.*

*No primeiro desses dois sistemas, segunda a concepção mais tradicional, a lei inconstitucional, porque contrária a uma norma superior, é considerada absolutamente nula ("null and void"), e, por isto, ineficaz, pelo que o juiz, que exerce*

<sup>1</sup>Recurso Especial nº 608.844-CE, Ministro José Delgado, Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, acórdão publicado em DJU, Seção I, de 7/6/2004.

*cup* ↓



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 11/11/2005

2º CC-MF  
Fl.

*Cléuza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 13888.001024/99-11  
Recurso nº : 127.941  
Acórdão nº : 202-16.549

*o poder de controle, não anula, mas, meramente, declara uma (pré-existente) nulidade da lei inconstitucional.*" (destacamos).

No caso em tela foi justamente isso o que ocorreu. O C. Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento do RE nº 148.754/RJ – portanto, em sede de controle concreto de constitucionalidade –, declarou inconstitucionais os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, que alteraram a sistemática de apuração do PIS, tendo o Senado, em 10/10/1995, publicado a Resolução nº 49/95, suspendendo a execução dos referidos diplomas legais.

A partir daquele momento, aquelas normas declaradas inconstitucionais foram expulsas do sistema jurídico, de forma que todo e qualquer recolhimento efetuado com base nas mesmas o foram de forma equivocada, razão pela qual possui a ora recorrente direito à restituição dos valores recolhidos, independentemente de ter havido homologação desses valores ou não.

Em verdade, como no sistema constitucional brasileiro predomina a tese da nulidade das normas inconstitucionais, cuja declaração apresenta eficácia *ex tunc*, todos os atos firmados sob a égide da norma inconstitucional são nulos. Conseqüentemente, todo e qualquer tributo cobrado indevidamente – como é o caso presente – é ilegal e inconstitucional, possuindo a contribuinte, ora recorrente, direito à repetição daquilo que contribuiu com base na presunção de constitucionalidade da norma.

**Não há, portanto, como se falar em prazo prescricional iniciado com o fato gerador, eis que, a teor do que prescreve o ordenamento pátrio, não há nem mesmo que se falar em fato gerador, eis que não há tributo a ser recolhido.**

Aliás, o C. Supremo Tribunal Federal há muito já exarou posicionamento no sentido de que uma vez declarada a inconstitucionalidade da norma que instituiu determinada exação, surge para o contribuinte o direito de repetir aquilo que pagou indevidamente. Vejamos:

*"Declarada, assim, pelo Plenário, a inconstitucionalidade material das normas legais em que fundada a exigência da natureza tributária, porque falta a título de cobrança de empréstimo compulsório -, segue-se o direito do contribuinte à repetição do que pagou (C.Trib. Nac., art. 165), independentemente do exercício financeiro em que tenha ocorrido o pagamento indevido." (Recurso Extraordinário nº 136.883-7/RJ, Ministro Sepúlveda Pertence, Primeira Turma, DJ 13.9.1991)*

Assim, admitir que a prescrição tem curso a partir do fato gerador da exação tida por inconstitucional implica violação direta e literal aos princípios da legalidade e da vedação ao confisco, insculpidos nos art. 5º, inciso II, e 150, inciso IV, ambos da Constituição Federal. Isto porque, em se tratando de lei declarada inconstitucional, a mesma é nula; logo, não há que se conceber a exigência do tributo e, por conseguinte, que se falar em fato gerador do mesmo. E, em sendo nula a exação, o seu recolhimento implica confisco por parte da Administração, devendo, portanto, ser restituído ao contribuinte – *in casu*, à requerente –, o valor confiscado.

Por certo, o nosso ordenamento jurídico prevê, como princípio, a prescribibilidade das relações jurídicas, razão pela qual não há que se conceber que o direito do contribuinte de reaver os valores cobrados indevidamente não sofra os efeitos da prescrição. Por outro lado, não se pode admitir que aquele, que de boa-fé e com base na presunção de constitucionalidade da

*cel*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 4/11/2005

2º CC-MF  
Fl.

*Cleúza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 13888.001024/99-11  
Recurso nº : 127.941  
Acórdão nº : 202-16.549

exação outrora declarada inconstitucional, seja prejudicado com isso. Daí se mostra a necessidade da aplicação do princípio da razoabilidade.

Atendendo a essa lógica, cumpre a nós, Julgadores, analisar a situação e contrabalançar os fatos e direitos a fim de propiciar uma aplicação justa e equânime da norma. Considerar – como foi feito na presente situação – que, independentemente da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, o prazo prescricional para a recorrente pleitear a restituição daqueles valores que recolheu indevidamente, teria início com o fato gerador (inexistente, por sinal) da exação, não se afigura a melhor solução, e tampouco atende aos princípios da razoabilidade e da justiça, objetivo fundamental da República Federativa do Brasil (art. 3º, inciso I, da Constituição Federal).

A esse propósito, inclusive, vale observar que o próprio Superior Tribunal de Justiça, por sua Primeira Seção, analisando embargos de divergência no Recurso Especial nº 423.994, publicado no Diário da Justiça de 5/4/2004, seguindo o voto do Ministro Relator Francisco Peçanha Martins, firmou posicionamento nesse mesmo sentido. Confira-se trecho do voto condutor do aludido recurso:

*“Na hipótese de ser declarada a inconstitucionalidade da exação e, por isso, excluída do ordenamento jurídico desde quando instituída como ocorreu com os Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, que alteravam a sistemática de contribuição do PIS (RE 148.754/RJ, DJ 04.03.94), penso que a prescrição só pode ser estabelecida em relação à ação e não com referência às parcelas recolhidas porque indevidas desde a sua instituição, tornando-se inexigível e, via de consequência, possibilitando a sua restituição ou compensação. Não há que perquirir se houve homologação.” (destacamos e grifamos)*

O acórdão recorrido, por seu turno, externou posicionamento no sentido diametralmente oposto, qual seja, de que o termo *a quo* para a contagem do prazo prescricional teria início com o fato gerador da exação, variando conforme a homologação, desconsiderando a existência ou não de declaração de inconstitucionalidade da norma.

Cumpra ainda observar o que dispõe os arts. 165 e 168, ambos do Código Tributário Nacional:

*“Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º, do art. 162, nos seguintes casos:*

*I – cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;*

*II – erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;*

*III – reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.*

*Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:*

*I – nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário;*

*cup* *Jr* 7



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 11/11/2005

2º CC-MF  
FL

Processo nº : 13888.001024/99-11  
Recurso nº : 127.941  
Acórdão nº : 202-16.549

Cleuza Takafuji  
Secretária da Segunda Câmara

*II – nas hipóteses do inciso III do art. 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.” (destaquei)*

Com efeito, se um determinado contribuinte recolheu mais tributo do que o devido por um equívoco seu (art. 165, inciso I, CTN), a prescrição tem início com a extinção do crédito tributário (art. 168; inciso I, CTN), que se deu com a homologação do lançamento. Logo, correta a aplicação da tese esposada no acórdão recorrido.

Todavia, em casos, como o presente, em que o contribuinte recolheu tributo indevido (art. 165, inciso I, CTN), com base em lei que, em momento ulterior, foi declarada inconstitucional, a contagem se dá de outra forma. Isto porque, no mundo jurídico, os decretos-leis que tinham instituído a cobrança indevida, não existem, de modo que não se pode falar em crédito tributário propriamente dito.

Com isso, aplica-se, subsidiariamente o Decreto nº 20.910/32, de acordo com o qual “as dívidas passivas da União, dos Estados e dos Municípios, bem assim todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda federal, estadual ou municipal, seja qual for a sua natureza, prescrevem em 5 (cinco) anos, contados da data do ato ou fato do qual se originarem.” (art. 1º).

Como o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, em controle concreto de constitucionalidade, essa decisão só passou a ter eficácia *erga omnes* com a publicação da Resolução nº 49, do Senado Federal, de 10/10/1995, momento em que a recorrente passou a fazer *jus* à restituição dos valores pagos indevidamente.

Levando-se, ainda, em consideração que o prazo prescricional é de cinco anos, a prescrição para a recorrente pleitear a restituição da quantia paga indevidamente somente se consumaria em 10/10/2000.

*In casu*, o pleito foi formulado pela recorrente em 12/07/99, portanto, anterior a 10/10/2000, o que afasta a decadência do referido pedido administrativo.

Em face de todo o exposto, ratificando o entendimento do Conselheiro Antonio Carlos Atulim quanto a semestralidade, dou provimento parcial ao recurso, para o fim de declarar o direito da recorrente ao pleito de restituição/compensação reclamado, cabendo à SRF a competência para a averiguação da liquidez e certeza dos créditos e débitos em discussão nestes autos, que fiscalizará o encontro de contas efetuadas pela contribuinte, atendendo, na feitura dos cálculos, a forma declarada.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 13 de setembro de 2005.

DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA