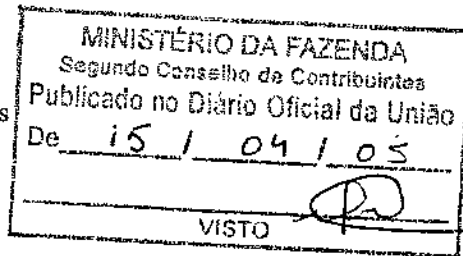




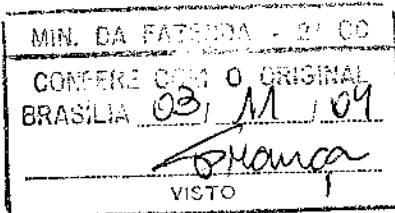
Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10805.001208/99-84  
Recurso nº : 124.165  
Acórdão nº : 202-15.231



2º CC-MF  
Fl.

Recorrente : **VIAÇÃO RIBEIRÃO PIRES LTDA.**  
Recorrida : **DRJ em Campinas - SP**



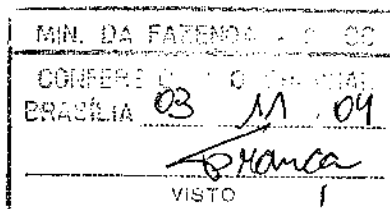
**PIS – PEDIDO DE RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO SOBRE RECOLHIMENTOS EFETUADOS COM BASE EM NORMAS DETERMINADAS INCONSTITUCIONAIS - PRAZO DECADENCIAL** – Se o indébito se exterioriza a partir da declaração de inconstitucionalidade das normas instituidoras do tributo, surge para o contribuinte o 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). A contagem do prazo decadencial para pleitear a repetição da indevida incidência apenas se inicia a partir da data em que a norma foi declarada inconstitucional, vez que o sujeito passivo não poderia perder direito que não poderia exercer. Entretanto, se não há controvérsia sobre a norma de incidência do tributo, não gerando situação jurídica conflituosa, o início da contagem do prazo decadencial para pleitear a repetição do indébito dar-se-á com o pagamento e se encerra cinco anos depois.

**EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS – LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA** - A Resolução nº 49, de 09/10/95, do Senado Federal, suspendeu a execução dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, em função da inconstitucionalidade reconhecida pelo STF, no julgamento do RE nº 148.754-2/RJ, afastando-os definitivamente do ordenamento jurídico pátrio. 2) A retirada dos referidos decretos-leis do mundo jurídico produziu efeitos *ex tunc*, e funcionou como se nunca houvessem existido, retornando-se, assim, a aplicabilidade da sistemática anterior, passando a ser aplicadas as determinações da LC nº 7/70, com as modificações deliberadas pela LC nº 17/73. As empresas exclusivamente prestadoras de serviços sujeitavam-se ao recolhimento da contribuição para o PIS, na modalidade PIS-REPIQUE, tendo como base de cálculo o Imposto de Renda devido ou como se devido fosse, às alíquotas determinadas no parágrafo primeiro do art. 3º da LC nº 07/70. 2) A sistemática da LC nº 7/70, e de suas alterações válidas, foi aplicável ao recolhimento da contribuição para o PIS até a vigência da MP nº 1.212, de 28/11/95, a partir de março de 1996, posteriormente transformada na Lei nº 9.715, de 25/11/98, cujo inciso I do art. 2º inscreveu a unificação da incidência da contribuição para o PIS, tanto para as empresas exclusivamente prestadoras de serviços como para aquelas vendedoras de mercadorias, com base no faturamento do mês.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10805.001208/99-84  
Recurso nº : 124.165  
Acórdão nº : 202-15.231



2º CC-MF  
Fl.

**COMPENSAÇÃO** – É de se admitir a existência de indêbitos referentes à contribuição para o PIS, pagos sob a forma dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, vez que devidos com a incidência da L.C. nº 7/70, e suas alterações válidas, considerando-se que a base de cálculo é o faturamento do sexto mês anterior àquele em que ocorreu o fato gerador.

**CORREÇÃO MONETÁRIA DO INDÉBITO** – Cabível apenas a aplicação dos índices admitidos pela Administração Tributária na correção monetária dos indêbitos.

**Recurso em que se afasta a decadência e dá-se provimento parcial.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**VIAÇÃO RIBEIRÃO PIRES LTDA.**

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

Sala das Sessões, em 04 de novembro de 2003

Henrique Pinheiro Torres  
Presidente

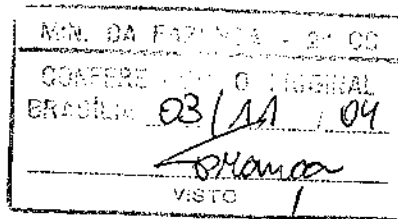
Ana Neyle Olímpio Holanda  
Relatora

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

cl/opr



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10805.001208/99-84  
Recurso nº : 124.165  
Acórdão nº : 202-15.231

Recorrente : **VIAÇÃO RIBEIRÃO PIRES LTDA.**

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de pedidos de restituição/compensação de valores que o sujeito passivo teria recolhido a maior, referentes à contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, pagos na forma dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, com débitos vincendos de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

O sujeito passivo trouxe aos autos o arrazoado de fls. 01/03, onde argumenta que, com o reconhecimento da inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, voltou a ser aplicável a Lei Complementar nº 7, de 1970, destarte, requer a restituição dos valores pagos a maior diante de tais determinações, no período de outubro de 1992 a abril de 1996.

Destaca, outrossim, que além dos créditos provenientes dos pagamentos mensais realizados indevidamente, a empresa arcou indevidamente com parcelas no processo de parcelamento nº 10805.002568/93-90, correspondente a débitos de contribuição para o PIS no período de julho de 1988 a dezembro de 1992.

Com o pedido inicial foram trazidos cópia de alteração ao contrato social da empresa, a planilha de fls. 15/16, em que são apresentados comparativos entre os valores recolhidos e aqueles devidos, como também Documentos de Arrecadação de Receitas Federais - DARF de contribuição para o PIS, fls. 18/25, e cópias de declarações de Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas referentes aos anos de 1992 a 1994 e 1996.

Após intimação, foram apresentados os Documentos de Arrecadação de Receitas Federais - DARF de contribuição para o PIS, fls. 98/132, e os documentos de fls. 134/161.

A Delegacia da Receita Federal em Santo André - SP deliberou no sentido de indeferir a solicitação, por entender que, para os pagamentos realizados de outubro de 1992 a fevereiro de 1994, o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário, invocando para tanto os artigos 165, I, e 168, I, do Código Tributário Nacional, com fundamento no Ato Declaratório SRF nº 96, de 1999, o que implicaria a decadência do direito à restituição dos valores referentes àqueles períodos. Para os pagamentos realizados no período de março e abril de 1993 também não haveria crédito a restituir, vez que não mais vigiam os decretos-leis invocados para a consideração dos indébitos.

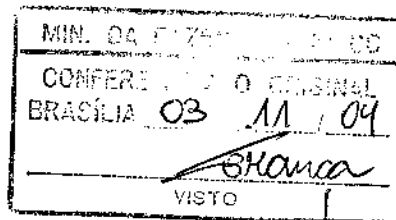
O sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade ao ato supra-referido, onde repisa o seu direito à restituição dos valores pagos com base nos inconstitucionais Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, frente às determinações da Lei Complementar nº 7, de 1970, que foi então revigorada, e, no tocante à decadência do direito de pleitear a restituição dos valores pagos a maior, afirma que o prazo decadencial para pleitear a restituição de indébitos, aludido no artigo 168, I, do Código tributário Nacional, é diferenciado, no tocante aos créditos

//



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10805.001208/99-84  
Recurso nº : 124.165  
Acórdão nº : 202-15.231



2º CC-MF  
Fl.

decorrentes de exigências declaradas inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, conforme pronunciamento dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda. Deste modo, na espécie, tal prazo deve iniciar-se a partir da Resolução nº 49, do Senado Federal, publicada em 09/10/1995, onde foi suspensa a execução dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, o que faz com que o seu pedido esteja dentro do prazo, não havendo de se cogitar em decadência do seu direito. Também se for considerada como marco inicial da contagem do prazo decadencial a primeira manifestação formal da Administração Pública acerca do reconhecimento da inconstitucionalidade do pagamento das importâncias pleiteadas, tal se deu através da Medida Provisória nº 1.110, publicada em 31/08/1995, onde, ao dispensar a constituição de créditos pela Fazenda Nacional teria, *a priori*, reconhecido a impertinência da exação, o que também implica que o pedido esteja dentro do prazo.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas – SP manifestou-se pelo indeferimento da solicitação, fundamentando sua posição no sentido de que o Superior Tribunal de Justiça – STJ já firmou seu entendimento de que o prazo de prescrição dos pedidos de restituição, fundados na inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, iniciou-se com a publicação do acórdão do STF, reconhecendo aquela inconstitucionalidade, o que se deu em 04/03/1994, com a publicação da decisão do RE nº 148.754. Assim, desde março de 1999 estaria prescrito o direito da petionante. Por outro lado, a Secretaria da Receita Federal tem posição bem fundamentada na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal - STF de que a declaração de inconstitucionalidade não faz nascer novo prazo para o pedido de restituição diferente daquele veiculado pelo Código Tributário Nacional – CTN – cinco anos contados da data do pagamento. Quanto à alegação de que, para os tributos lançados por homologação, o crédito tributário somente se considera extinto com a homologação expressa do lançamento ou, não havendo homologação expressa, com o decurso do prazo de cinco anos, contados do pagamento antecipado, não merece prosperar, vez que o artigo 150, § 4º, do CTN refere-se ao prazo para a Fazenda Pública homologar o pagamento antecipado e não para estabelecer o momento em que o crédito se considera extinto, o que foi definido no § 1º do mesmo artigo.

Irresignada com o julgamento *a quo*, a interessada, tempestivamente, interpôs recurso voluntário, onde repisa os mesmos argumentos de defesa apresentados na impugnação, e conclui pugnando pelo reconhecimento do crédito tributário gerado pelos recolhimentos realizados a maior de contribuição para o PIS, para o fim de reformar o acórdão de primeira instância, julgando-se procedente o pedido de restituição.

É o relatório.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

|                         |
|-------------------------|
| MIN. DA FAZENDA - 2º CC |
| CONTRIB. ORIGINAL       |
| BRASÍLIA 03/11/04       |
| <i>Assinatura</i>       |
| VISTO 1                 |

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10805.001208/99-84  
Recurso nº : 124.165  
Acórdão nº : 202-15.231

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

O recurso preenche os requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

A questão central do dissídio posto nos autos está em que seja admitida a existência de indébitos em favor da recorrente, advindos de recolhimentos que teriam sido efetuados a maior, sob as determinações dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, retirados do espectro jurídico pátrio, voltando a vigor as normas da Lei Complementar nº 7/70, com tributação mais favorável ao sujeito passivo.

Entretanto, preliminarmente, por ser prejudicial do mérito, impende que se analise a questão da decadência do direito de compensação dos valores que a recorrente argumenta ser credora.

Para tanto, necessário é que seja feito um desmembramento do período relacionado no pedido de compensação, passando-se à averiguação separadamente dos pagamentos referentes aos meses de 1º/10/1992 a 31/09/1995, aqueles referentes ao período de 1º/10/1995 a 28/02/1996 e aqueles que dizem respeito aos meses de 1º/03/1996 a 30/04/1996, isto porque a incidência da contribuição para o PIS nestes períodos apresenta características peculiares.

A controvérsia acerca do prazo para a compensação ou restituição de tributos e contribuições federais, quando tal direito decorra de situação jurídica conflituosa, na qual se tenha por definido ser indevido o tributo, foi muito bem enfrentada pelo Conselheiro José Antônio Minatel, no Acórdão nº 108-05.791, cujo excerto transcrevo:

"[...]".

*Voltando, agora, para o tema acerca do prazo de decadência para pleitear a restituição ou compensação de valores indevidamente pagos, à falta de disciplina em normas tributárias federais de escalão inferior, tenho como norte o comando inserto no art. 168 do Código Tributário Nacional, que prevê expressamente:*

*'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.*

*II – na hipótese 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.*

*JM*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10805.001208/99-84  
Recurso nº : 124.165  
Acórdão nº : 202-15.231

|                   |                   |
|-------------------|-------------------|
| MIN. DA F.        | 2º CC             |
| CONF. G. ORIGINAL | BRASÍLIA 03/11/04 |
| VISTO             |                   |

2º CC-MF  
Fl.

*Veja-se que o prazo é sempre de 5 (cinco) anos, sendo certo que a distinção sobre o início da sua contagem está assentada nas diferentes situações que possam exteriorizar o indébito tributário, situações estas elencadas, com caráter exemplificativo e didático, pelos incisos do referido art. 165 do CTN, nos seguintes termos:*

*'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 parágrafo 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.'*

*O direito de repetir independe dessa enumeração das diferentes situações que exteriorizam o indébito tributário, uma vez que é irrelevante que o pagamento a maior tenha ocorrido por erro de interpretação da legislação ou por erro na elaboração do documento, posto que qualquer valor pago além do efetivamente devido será sempre indevido, na linha do princípio consagrado em direito que determina que 'todo aquele que recebeu o que lhe não era devido fica obrigado a restituir', conforme previsão expressa contida no art. 964 do Código Civil.*

*Longe de tipificar numerus clausus, resta a função meramente didática para as hipóteses ali enumeradas, sendo certo que os incisos I e II do mencionado artigo 165 do CTN voltam-se mais para as constatações de erros consumados em situação fática não litigiosa, tanto que aferidos unilateralmente pela iniciativa do sujeito passivo, enquanto que o inciso III trata de indébito que vem à tona por deliberação de autoridade incumbida de dirimir situação jurídica conflituosa, daí referir-se a 'reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória'.*

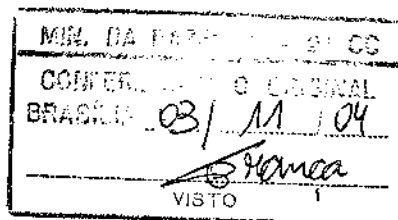
*Na primeira hipótese (incisos I e II) estão contemplados os pagamentos havidos por erro, quer seja ele de fato ou de direito, em que o juízo do indébito opera-se unilateralmente no estreito círculo do próprio sujeito passivo, sem a participação de qualquer terceiro, seja a administração tributária ou o Poder Judiciário, daí a pertinência da regra que fixa o prazo para desconstituir a indevida incidência já a partir da data do efetivo pagamento, ou da 'data da*

*J* 6



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10805.001208/99-84  
Recurso nº : 124.165  
Acórdão nº : 202-15.231



2º CC-MF  
Fl.

*extinção do crédito tributário', para usar a linguagem do art. 168, I, do próprio CTN. Assim, quando o indébito é exteriorizado em situação fática não litigiosa, parece adequado que o prazo para exercício do direito à restituição ou compensação possa fluir imediatamente, pela inexistência de qualquer óbice ou condição obstativa da postulação pelo sujeito passivo.*

*O mesmo não se pode dizer quando o indébito é exteriorizado no contexto da solução jurídica conflituosa, uma vez que o direito de repetir o valor indevidamente pago só nasce para o sujeito passivo com a decisão definitiva daquele conflito, sendo certo que ninguém poderá estar perdendo direito que não possa exercitá-lo. Aqui, está coerente a regra que fixa o prazo de decadência para pleitear a restituição ou compensação só a partir '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' (art. 168, II, do CTN). Pela estreita similitude, o mesmo tratamento deve ser dispensado aos casos de soluções jurídicas ordenadas com eficácia erga omnes, como acontece na hipótese de edição de Resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional, ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência da exação tributária anteriormente exigida.*

*Esse parece ser, a meu juízo, o único critério lógico que permite harmonizar as diferentes regras de contagem de prazo previstas no Estatuto Complementar (CTN). Nessa mesma linha também já se pronunciou a Suprema Corte, no julgamento do RE nº 141.331-0 em que foi relator o Ministro Francisco Resek, em julgado assim ementado:*

*'Declarada a inconstitucionalidade das normas instituidoras do depósito compulsório incidente na aquisição de automóveis (RE 121.136), surge para o contribuinte o direito à repetição do indébito, independentemente do exercício financeiro em que se deu o pagamento indevido' (Apud OSWALDO OTHON DE PONTES SARAIVA FILHO – In 'Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário' – pág. 290 – Editora Dialética – 1.999)."*

O entendimento do eminente julgador, corroborado pelo pronunciamento do Pretório Excelso, no RE nº 141.331-0, por ele colacionado, muito bem se aplica à espécie dos autos, pelo que o acato e tomo como fundamento para me posicionar no sentido de não ter ocorrido a decadência do direito de pedir a restituição/compensação do tributo em foco, vez que os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 foram retirados do ordenamento jurídico brasileiro pela Resolução nº 49, do Senado Federal, publicada no DOU de 10/10/95. Isto porque, ao aderir a tal corrente doutrinária, concluo que a declaração de inconstitucionalidade promovida por intermédio de decisão plenária do Supremo Tribunal Federal, que veio a se tornar definitiva com seu trânsito em julgado, somente passará a ter os efeitos de sua aplicação erga omnes, a partir da suspensão pelo Senado Federal.

J M



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

|                         |
|-------------------------|
| MIN. DA FAZENDA - 2ª CC |
| COMPETE AO J. ORIGINAL  |
| BRASÍLIA, 03/11/04      |
| <i>[Assinatura]</i>     |
| VISTO 1                 |

2º CC-MF  
Fl.

**Processo nº :** 10805.001208/99-84  
**Recurso nº :** 124.165  
**Acórdão nº :** 202-15.231

Na espécie, o pedido de restituição foi protocolizado em 17 de junho de 1999, portanto, antes de transcorridos os cinco anos da data da Resolução nº 49, do Senado Federal. Assim não teria ocorrido a decadência do direito de pleitear os indébitos referentes ao período de outubro de 1992 a setembro de 1995.

Passemos à análise da decadência do direito de pleitear os indébitos referentes ao período de outubro de 1995 a fevereiro de 1996.

Como antes enfatizado, com a retirada dos malsinados decretos-leis do mundo jurídico voltaram a vigor as regras da Lei Complementar nº 7/70, com as modificações da Lei Complementar nº 17/73, onde a base de cálculo era o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador – faturamento do mês, sob a alíquota de 0,75%, conforme pronunciamento reiterado e pacífico do Superior Tribunal de Justiça, o que foi acompanhado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, no julgamento do Acórdão CSRF/02-0.907.

Nesse quadro jurídico, em 28/11/1995, foi editada a Medida Provisória nº 1.212, sucessivamente reeditada até a sua conversão na Lei nº 9.718, de 27/11/1998, onde se determinava a base de cálculo da contribuição como o faturamento do mês, assim como o seu fato gerador, sob a incidência da alíquota de 0,65%.

Ocorre que a citada medida provisória, em seu artigo 15, demarcava que as determinações daquela norma aplicar-se-iam “aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995”; tal mandamento permaneceu nas reedições posteriores da medida provisória e chegou ao artigo 18 da Lei nº 9.718, de 1998.

O Supremo Tribunal Federal, no julgamento da ADIN nº 1.417-0/DF, declarou inconstitucional a parte final do referido artigo 18 da Lei nº 9.718, de 1998, que determinava a incidência da norma retroativamente aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995, o que implicou a extensão da inconstitucionalidade da mesma expressão veiculada pelas medidas provisórias que antecederam a lei.

Desta forma, diante da declaração de inconstitucionalidade da retroação da norma, a Medida Provisória nº 1.212, de 28/11/1995, deveria ter seus efeitos apenas a partir de 28/02/1996, isto em obediência à anterioridade nonagesimal, inscrita no artigo 195, § 6º, da Constituição Federal de 1988.

Destarte, no período entre no período entre 1º outubro de 1995 e 28 de fevereiro de 1996, quando ainda não vigiam as determinações da Medida Provisória nº 1.212, de 1995, a incidência da contribuição para o PIS teve sua regência determinada pela regras da Lei Complementar nº 7/70.

Tais circunstâncias são de fundamental importância para a demarcação do *dies a quo* da contagem prazo de decadência do direito para pleitear a restituição dos valores que foram recolhidos com base na Medida Provisória nº 1.212, de 1995, e que deveriam ter-se dado em conformidade com as determinações da Lei Complementar nº 7/70.

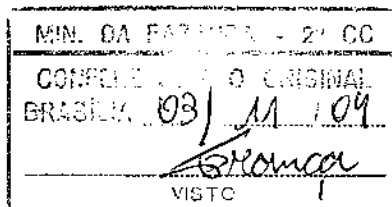
*[Assinatura]*





Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10805.001208/99-84  
Recurso nº : 124.165  
Acórdão nº : 202-15.231



2º CC-MF  
Fl.

Não há dúvida de que a demarcação da norma que regeria a incidência da contribuição para o PIS, no período de 1º de outubro de 1995 a 28/02/1996, decorre da solução de uma situação jurídica conflituosa, que apenas se dirimiu com o julgamento da ADIn nº 1.417-0/DF.

A propósito, este Colegiado tem-se posicionado no sentido de não admitir a hipótese de que a contagem do prazo decadencial, para o exercício do direito de pleitear a restituição, tenha início antes da data da sua aquisição.

Seguindo por esta linha de pensamento, e com base no entendimento exarado pelo Conselheiro José Antônio Minatel, no Acórdão nº 108-05.791, já antes trazido à colação, que muito bem se aplica à espécie, a incidência da contribuição para o PIS, no período de 1º de outubro de 1995 a 28/02/1996, apenas foi apacentada com o julgamento da ADIn nº 1.417-0/DF, publicada em 16/08/1999, sendo este o *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial para os pedidos de restituição/compensação dos valores pagos a maior referente ao período citado.

Com efeito, tendo o pedido sido protocolizado em 17 de junho de 1999, opino por não ter ocorrido a decadência do direito de pedir a restituição/compensação do tributo no período em foco.

Assim, passamos à análise da decadência do direito de restituição dos indébitos referentes aos períodos de março e abril de 1996.

As circunstâncias de incidência da contribuição para o PIS neste período não apresentam situação jurídica conflituosa, que necessitasse de pronunciamento específico para dirimi-la, destarte, a contagem do prazo decadencial para pleitear a restituição de possíveis valores pagos a maior deve obedecer as regras do artigo 168, I, do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

*“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.”*

O caso em análise enquadra-se, exatamente, na hipótese prevista no inciso I do artigo 165 do Código Tributário Nacional, que trata do *“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...”*.

Sendo a contribuição para o PIS tributo cujo lançamento dá-se por homologação, é de se aplicar, por expressa determinação legal, o disposto no artigo 150 do Código Tributário Nacional, no que diz respeito à extinção do crédito tributário, *in litteris*:

*“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

|                         |
|-------------------------|
| MIN. DA FAZ. 1 - 7 - 00 |
| COMPETE COM O ORIGINAL  |
| BRASILIA 03/11/04       |
| B. Miranda              |
| VISTO                   |

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10805.001208/99-84  
Recurso nº : 124.165  
Acórdão nº : 202-15.231

*referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado expressamente a homologa.*

*§ 1º. O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento."*

Empreendendo-se uma interpretação integrada das três normas trazidas à colação, resta que o prazo para pleitear a restituição de tributos pagos indevidamente, quando se tratar de tributos lançados por homologação, extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário, que é a data do pagamento antecipado.

Com efeito, na espécie, como os pagamentos sob análise se deram entre abril e maio de 1996, e o pedido de repetição dos indébitos referentes foi protocolizado em 17 de junho de 1999, o direito de pleitear a restituição dos valores pagos naquele período não se encontrava decaído.

Ultrapassada a análise da decadência, tem-se que, como inicialmente enfatizado, o cerne do dissídio posto nos autos cinge-se a pedido de restituição/compensação de valores referentes à contribuição para o PIS, que a recorrente alega por recolhido a maior, com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, quando devem ser observados os parâmetros da Lei Complementar nº 7/70, e legislação superveniente, constitucionalmente válida.

No acórdão de primeira instância, o colegiado julgador resolveu conhecer da impugnação apresentada e julgar improcedente a solicitação, face à decadência do direito de repetição dos indébitos pleiteados, o que implicou em que a matéria de mérito não fosse objeto de análise por parte do *decisum a quo*.

Nesses casos, em homenagem ao duplo grau de jurisdição, este Colegiado vinha adotando a solução de anular o processo a partir da manifestação de primeira instância, para que outra fosse proferida com a análise do mérito. Entretanto, tal posicionamento foi modificado a partir da manifestação proferida pelo ilustre Conselheiro Dalton César Cordeiro de Miranda, no julgamento do **Recurso Voluntário nº 123.916**, que adotou posição no sentido de o Colegiado proferir decisão que, afastando a decadência aplicada pelo acórdão de primeira instância, aprecie a discussão referente ao critério da semestralidade da base de cálculo da contribuição o PIS, conforme interpretação do parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 7, de 1970. Tal análise, observa o relator, é feita com esteio naquilo que prevêm os artigos 61 da Lei nº 9.784, de 29/01/1999; e 515, § 1º, do Código de Processo Civil, subsidiariamente empregado na espécie, adotando os seguintes fundamentos:

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

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

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



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10805.001208/99-84  
Recurso nº : 124.165  
Acórdão nº : 202-15.231

|                         |
|-------------------------|
| MIN. DA FAZENDA - 2ª CC |
| CONFERE COT. O ORIGINAL |
| BRASÍLIA 08/11/04       |
| <i>Graciano</i>         |
| VISTO 1                 |

2º CC-MF  
Fl.

*suspensivo ao recurso.*"

*Como se vê, não só está implícita no dispositivo legal acima transcrito a concessão necessária do efeito devolutivo aos recursos interpostos em esfera administrativa (pois, segundo renomados doutrinadores, o efeito suspensivo é regra de exceção), assim como a correta interpretação que se deva dar à extensão da matéria que é devolvida para análise de segunda instância administrativa; que, a meu ver, é ainda mais ampla do que aquela que vinha sendo dada por este Colegiado.<sup>1</sup>*

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

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

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

*(...)"*

*Na hipótese em que se assemelha à discussão ora enfrentada, Nelson Nery Junior e Rosa Maria de Andrade Nery<sup>2</sup>, comentando o dispositivo parcialmente acima transcrito, consignam:*

*"5. Prescrição e decadência. Caso na sentença tenha o juiz pronunciado a prescrição ou decadência, houve julgamento do mérito, por força de disposição expressa do CPC 269 IV. Evidentemente, com o decreto da prescrição ou decadência, as demais partes do mérito restaram prejudicadas, sem o exame explícito do juiz. Como o feito devolutivo da apelação, faz com que todas as questões suscitadas e discutidas no processo, ainda que o juiz não as tenha julgado por inteiro, como no caso do julgamento parcial do mérito com a pronúncia da decadência ou prescrição, sejam devolvidas ao conhecimento do tribunal, é imperioso concluir que o mérito como um todo pode ser decidido pelo tribunal quando do julgamento da apelação, caso dê provimento ao recurso para afastar a prescrição ou decadência. Como, às vezes, o tribunal não tem elementos para apreciar o todo do mérito, porque, por exemplo, não foi feita instrução probatória, ao afastar a*

#### <sup>1</sup> "11. EFEITO DO RECURSO

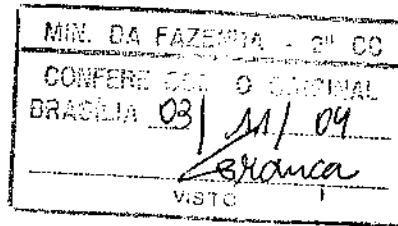
**EFEITOS GERAIS DOS RECURSOS** – São efeitos gerais dos recursos o *suspensivo* e o *devolutivo*. Naquele, a interposição do recurso suspende, até decisão final, os efeitos do ato hostilizado; neste, o recurso implica a apreciação integral da matéria questionada pelo órgão que julga o recurso. Na verdade,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

<sup>2</sup> *Código de Processo Civil Comentado e Legislação Extravagante*, 7ª Edição, revista e ampliada, Editora Revista dos Tribunais, p.885.

*// J*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2ª CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10805.001208/99-84  
Recurso nº : 124.165  
Acórdão nº : 202-15.231

*prescrição ou decadência, pode o tribunal determinar o prosseguimento do processo no primeiro grau para que outra sentença seja proferida. O importante é salientar que ao tribunal é lícito julgar todo o mérito, não estando impedido de fazê-lo."*

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

No mérito, a controvérsia que se põe à análise deste Colegiado no presente recurso voluntário tem por objeto a incidência da contribuição para o PIS, para as empresas exclusivamente prestadoras de serviços, como é o caso da recorrente.

A instituição da contribuição para o PIS se deu através da Lei Complementar nº 7, de 07/09/1970, publicada no D.O.U. de 08/09/1970, nos seguintes termos:

*"Art. 1º. É instituído, na forma prevista nesta Lei, o Programa de Integração Social, destinado a promover a integração do empregado na vida e no desenvolvimento das empresas.*

*§ 1º. Para os fins desta Lei, entende-se por empresa a pessoa jurídica, nos termos da legislação do Imposto de Renda, e por empregado todo aquele assim definido pela Legislação Trabalhista.*

*§ 2º. A participação dos trabalhadores avulsos, assim definidos os que prestam serviços a diversas empresas, sem relação empregatícia, no Programa de Integração Social, far-se-á nos termos do Regulamento a ser baixado, de acordo com o art. 11 desta Lei."*

A forma de incidência da contribuição foi determinada pelo artigo 3º da mesma lei, *in litteris*:

*"Art. 3º. O Fundo de Participação será constituído por duas parcelas:*

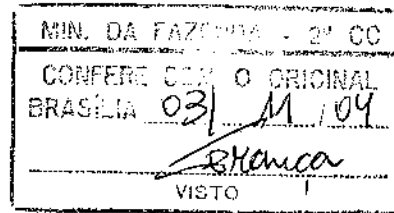
*a) a primeira, mediante dedução do Imposto de Renda devido, na forma estabelecida no § 1º, deste artigo, processando-se o seu recolhimento ao Fundo juntamente com o pagamento do Imposto de Renda;*

*b) a segunda, com recursos próprios da empresa, calculados com base no faturamento, como segue:*

- 1) no exercício de 1971, 0,15%;*
- 2) no exercício de 1972, 0,25%;*
- 3) no exercício de 1973, 0,40%;*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2ª CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10805.001208/99-84  
Recurso nº : 124.165  
Acórdão nº : 202-15.231

4) no exercício de 1974 e subsequentes, 0,50%;

§ 1º. A dedução a que se refere a alínea "a" deste artigo será feita sem prejuízo do direito de utilização dos incentivos fiscais previstos na legislação em vigor e calculada com base no valor do Imposto de Renda devido, nas seguintes proporções:

- a) no exercício de 1971 ..... 2%
- b) no exercício de 1972 ..... 3%
- c) no exercício de 1973 e subsequentes .... 5%

§ 2º. As instituições financeiras, sociedades seguradoras e outras empresas que não realizam operações de vendas de mercadorias participarão do Programa de Integração Social com uma contribuição ao Fundo de Participação de recursos próprios de valor idêntico do que for apurado na forma do parágrafo anterior.

§ 3º. As empresas que a título de incentivos fiscais estejam isentas, ou venham a ser isentadas, do pagamento do Imposto de Renda, contribuirão para o Fundo de Participação, na base de cálculo como se aquele tributo fosse devido, obedecidas as percentagens previstas neste artigo.

§ 4º. As entidades de fins não lucrativos, que tenham empregados assim definidos pela Legislação Trabalhista, contribuirão para o Fundo na forma da lei." (grifamos)

Como se verifica da simples leitura dos dispositivos legais supratranscritos, as empresas que não realizassem operação de vendas de mercadorias, ou seja, as exclusivamente prestadoras de serviços, tal como as instituições financeiras e sociedades seguradoras, se sujeitavam ao recolhimento da contribuição tendo como base de cálculo o Imposto de Renda devido ou como se devido fosse, às alíquotas determinadas no parágrafo primeiro do artigo 3º da Lei Complementar nº 7/70, enquanto que para aquelas empresas vendedoras de mercadorias, a contribuição incidia sobre o faturamento. Tal distinção, é estreme de dúvidas, configurava dois regimes jurídicos distintos para a incidência da contribuição, a depender das atividades desenvolvidas pela empresa.

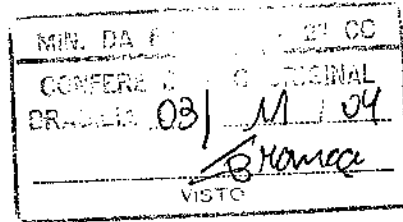
O Decreto-Lei nº 2.445, de 29/06/88, no artigo 1º, V, determinou, a partir dos fatos geradores ocorridos após 01/07/88, a unificação da incidência da Contribuição para o PIS, tanto para as empresas exclusivamente prestadoras de serviços como para aquelas vendedoras de mercadorias, nos seguintes moldes:

"Art. 1º. A partir de 1º de julho de 1988, as contribuições mensais, com recursos próprios, para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PASEP e para o Programa de Integração Social – PIS, passarão a ser calculadas da seguinte forma:

(...)



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10805.001208/99-84  
Recurso nº : 124.165  
Acórdão nº : 202-15.231

*V – demais pessoas jurídicas de direito privado, não compreendidas nos itens precedentes, bem assim as que lhe são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, inclusive as serventias extrajudiciais não oficializadas: 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) da receita operacional bruta.”*

Posteriormente, o Decreto-Lei nº 2.449, de 21/07/88, trouxe modificações ao Decreto-Lei nº 2.445/88, contudo, sem alterar a incidência da contribuição para as empresas exclusivamente prestadoras de serviços como para aquelas vendedoras de mercadorias.

Ocorre que os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 tiveram suas execuções suspensas pela Resolução nº 49, do Senado Federal, publicada no DOU de 10/10/95, em função da inconstitucionalidade reconhecida por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 148.754-2/RJ.

Segundo preceitua o artigo 150, I, da Constituição Federal, a incidência tributária só se valida se concretizada por lei, entendendo-se nessa expressão, que a norma embasadora da exação tributária deve estar validamente inserida no ordenamento jurídico, e, dessa forma, apta a produzir seus efeitos. Os citados decretos-leis, reconhecida mente inconstitucionais, e com a execução suspensa por Resolução do Senado Federal, foram afastados definitivamente do ordenamento jurídico pátrio, não sendo, portanto, lícitos a fundamentarem a exigência da contribuição para o PIS.

Como consequência imediata, determinada pela exigência de segurança e aplicabilidade do ordenamento jurídico, a declaração de inconstitucionalidade dos citados decretos-leis produziu efeitos *ex tunc*. Assim, tudo passa a ocorrer como se a norma eivada do vício da inconstitucionalidade não houvesse existido, retornando-se a aplicabilidade da sistemática anterior, isto é, passam a ser aplicadas as determinações deliberadas pela Lei Complementar nº 7/70, com as modificações deliberadas pela Lei Complementar nº 17/73 e alterações posteriores, que não aquelas introduzidas pelas normas inconstitucionais. Não há que se falar em repristinação, e sim em descon sideração das alterações introduzidas na sistemática de cobrança da contribuição para o PIS pelos decretos-leis afastados definitivamente ordenamento jurídico pátrio, consequência imediata determinada pelos mecanismos de segurança e aplicabilidade do nosso sistema jurídico.

Tal entendimento firma-se na manifestação do Supremo Tribunal Federal, exarada nos Embargos de Declaração em Embargos de Declaração em Recurso Extraordinário nº 181.165-7, sessão de 04/04/96, consoante se depreende da ementa a seguir transcrita:

“...

*1 – Legítima a cobrança do PIS na forma disciplinada pela Lei Complementar 07/70, vez que inconstitucionais os Decretos-lei 2.445 e 2.449/88, por violação ao princípio da hierarquia das leis.*

2 - .....”



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

|                        |      |
|------------------------|------|
| MIN. DA FAZENDA        | 2 CD |
| CONFERE COM O ORIGINAL |      |
| BRASÍLIA 03 M 09       |      |
| <i>Gracina</i>         |      |
| VISTO                  |      |

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10805.001208/99-84  
Recurso nº : 124.165  
Acórdão nº : 202-15.231

À luz da Constituição Federal de 1988, a contribuição para o PIS foi inserida no sistema constitucional brasileiro como uma contribuição social, com clara recepção determinada pelo seu artigo 239, passando a configurar-se como uma contribuição previdenciária com destinação específica, pela determinação de que se presta a financiar o seguro-desemprego e o abono anual aos empregados que percebam até dois salários mínimos de remuneração mensal.

Assim, a sistemática da Lei Complementar nº 7/70, e suas alterações válidas, foi aplicável ao recolhimento da contribuição para o PIS até fevereiro de 1996, com a vigência da Medida Provisória nº 1.212, de 28/11/1995, posteriormente transformada na Lei nº 9.715, de 25/11/1998, cujo inciso I do artigo 2º inscreveu a unificação da incidência da contribuição para o PIS, tanto para as empresas exclusivamente prestadoras de serviços como para aquelas vendedoras de mercadorias, com base no faturamento do mês.

Com efeito, sendo a recorrente empresa prestadora de serviços com atividade de transporte de passageiros, estaria sujeita à incidência da contribuição para o PIS, no período abrangido pelo pedido, na forma determinada pela Lei Complementar nº 7/70, ou seja, mediante dedução do Imposto de Renda devido, na forma estabelecida no parágrafo 1º do artigo 3º da referida lei, na modalidade conhecida como PIS-REPIQUE, e não na forma de incidência sobre o faturamento, no período de outubro de 1992 a fevereiro de 1996.

Ressaltamos, como já antes enfatizado, que a demarcação da norma que rege a incidência da contribuição para o PIS, no período de 1º de outubro de 1995 a 28/02/1996, decorre do julgamento da ADIn nº 1.417-0/DF.

Neste contexto, não há indébitos a serem restituídos no período de março e abril de 1996, vez que já não incidiam os malsinados decretos-leis declarados inconstitucionais, e incontroversa a incidência da contribuição para o PIS com a observância das normas veiculadas pela Medida Provisória nº 1.212, de 1995, e suas reedições, até a Lei nº 9.715, de 1998.

Desse modo, é de se admitir a existência de indébitos referentes à contribuição para o PIS, pagos sob a forma dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, vez que devidos com a incidência da Lei Complementar nº 7/70, e suas alterações válidas, na modalidade do PIS-Repique, no período de outubro de 1992 a fevereiro de 1996. E, comprovada a existência de pagamento indevido ou a maior que o devido, o contribuinte tem direito à restituição de tal valor, desde que tal direito não esteja atingido pelo decurso do prazo legalmente determinado para o seu exercício.

Os valores dos indébitos devem ser corrigidos monetariamente, da seguinte forma:

1. Até 31/12/1991, deverão ser observados os índices formadores dos coeficientes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08, de 27/06/1997.

*JM*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

|                      |
|----------------------|
| MIM. DA FAZENDA      |
| CONF. COM O ORIGINAL |
| BRASILIA 03/11/04    |
| <i>Blanca</i>        |
| VISTO                |

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10805.001208/99-84  
Recurso nº : 124.165  
Acórdão nº : 202-15.231

2. Para o período entre 01/01/92 e 31/12/1995 observar-se-á a incidência do artigo 66, § 3º, da Lei nº 8.383, de 1991, quando passou a vigor a expressa previsão legal para a correção dos indébitos.

3. A partir de 01/01/1996, tem-se a incidência da Taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - a denominada Taxa SELIC, sobre o crédito, por aplicação do artigo 39, § 4º, da Lei nº 9.250, de 1995.

Com essas considerações, voto no sentido de acolher a prejudicial para afastar a decadência, e dar provimento parcial, para reconhecer o direito à restituição/compensação dos valores pagos a maior, nos limites da Lei Complementar nº 7/70, considerando-se que os pagamentos deveriam ter sido efetuados na modalidade de PIS-Repique, corrigida monetariamente com os índices admitidos pela Administração Tributária, após aferida a certeza e liquidez dos créditos envolvidos, observando-se que apenas foram apresentados recolhimentos referentes aos meses de outubro a dezembro de 1992, janeiro a dezembro de 1993, janeiro de 1994, março e abril de 1996.

Sala das Sessões, em 04 de novembro de 2003

*Ana Neyle Olímpio Holanda*  
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA //