



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA**

Processo nº 10120.005143/2001-94
Recurso nº 201-125.992 Especial do Procurador
Matéria RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO PIS
Acórdão nº 02-03.470
Sessão de 01 de setembro de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FERTIBRÁS S.A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

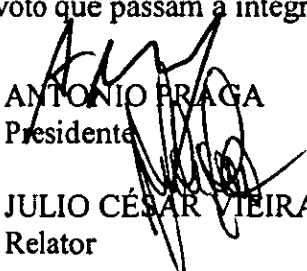
Período de apuração: 01/10/1995 a 29/02/1996

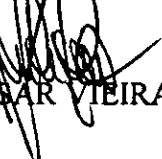
PIS. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. DIES A QUO.

Com a declaração de inconstitucionalidade da norma jurídica, em controle concentrado, ou da Resolução do Senado Federal suspensiva dos efeitos da norma declarada inconstitucional em controle difuso é que se forma o indébito e, portanto, inicia-se o prazo prescricional para sua repetição, "*dies a quo*".

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso especial. Declarou-se impedido de participar do julgamento o Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTONIO PRAGA
Presidente


JULIO CÉSAR VIEIRA GOMES
Relator

Formalizado em: 25 FEV 2009

participaram, do presente julgamento, os Conselheiros, Josefa Maria Coelho Marques, Gileno Gurjão Barreto, Antonio Carlos Atulim, Maria Teresa Martínez Lopez, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Dalton César Cordeiro de Miranda, Henrique Pinheiro Torres, Leonardo Siade Manzan, Manoel Coelho Arruda Junior (substituto convocado), Elias Sampaio Freire, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Antonio Carlos Guidoni Filho (Substituto convocado).

Relatório

Trata-se de recurso especial, fls. 63, interposto pela Fazenda Nacional face ao Acórdão às fls. 57, no qual, por maioria de votos, foi dado provimento parcial ao recurso, cuja ementa se transcreve:

PIS, RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA. O prazo de 5 (cinco) anos para o contribuinte pleitear a restituição ou compensação de valores indevidamente recolhidos por força de norma declarada inconstitucional tem início com a publicação da IN SRF nº 06/2000. BASE DE CÁLCULO. Com a declaração de inconstitucionalidade da Medida Provisória nº 1.212/95, quanto à aplicação retroativa a 1º/10/95, foi restabelecida a vigência da Lei Complementar nº 7/70, cujo artigo 6º e parágrafo único estabelece ser a base de cálculo a do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador. CORREÇÃO MONETÁRIA. Os créditos a que faz jus o contribuinte são corrigidos exclusivamente pelos índices estabelecidos na Norma de Execução Conjunta SRF/Cosit/Cosar nº 08/97 e, a partir de janeiro de 1996, pela taxa Selic. Recurso provido em parte.

Portanto, com a declaração de inconstitucionalidade em 13/08/1999 do artigo 15, *in fine*, da MP nº 1.212/95 e, conseqüentemente, do artigo 18, *in fine*, da lei de conversão nº 9.715/98, o contribuinte teria direito ao crédito apurado no período de 01/10/1995 a 29/02/1996, já que o pedido foi protocolado em 10/09/2001, conforme fls. 01.

O recurso foi baseado no art. 32, I, do então vigente Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16/03/98. A Fazenda Nacional alega que configurou contrariedade à lei em face do artigo 168 c/c artigo 156, inciso I, ambos do Código Tributário Nacional. Advoga a tese, portanto, de que o prazo de 5 anos para a repetição do indébito se inicia com o pagamento antecipado do tributo lançado por homologação.

Por meio do despacho às fls. 68, foi dado seguimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, por ter atendido aos pressupostos de admissibilidade.

Cientificado do acórdão recorrido, do recurso especial interposto e do despacho que lhe deu seguimento, o contribuinte apresentou, tempestivamente, contra-razões ao recurso interposto; através do qual reiterou suas alegações consignadas no recurso voluntário.

É o Relatório.

Voto


Conselheiro JULIO CÉSAR VIEIRA GOMES, Relator

A matéria devolvida a esta Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais cinge-se ao termo “*a quo*” para contagem do prazo prescricional relativo ao direito de repetição do indébito em face da ADIN nº 1417-0, de 13/08/1999, que declarou inconstitucional a retroatividade das regras de pagamento do PIS instituídas pela MP nº 1.212, de 28/11/1995. Os supostos créditos objeto da restituição, portanto, resultam de pagamentos maiores que o devido, considerando que no período de 01/10/1995 a 29/02/1996 vigiam as regras da LC nº 07/70 e não da MP nº 1.212/1995. Enquanto o acórdão recorrido decidiu que a contagem do prazo prescricional se iniciou da declaração de inconstitucionalidade, defende a Fazenda Nacional o prazo de 5 anos do pagamento.

O tema tem disciplina no Código Tributário Nacional que, no entanto, não tratou dessa questão específica:

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

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário; (Vide art 3 da LCp nº 118, de 2005)

II - na hipótese do inciso III do artigo 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.

Entendo que a solução da controvérsia deve ser iniciada com a pesquisa do sentido da expressão *indébito*, eis que a restituição se refere ao pagamento indevido. É com a identificação do momento em que determinado pagamento se tornou indevido que se inicia o prazo prescricional para a ação de repetição do indébito.

O Código Tributário Nacional dedicou à matéria a Seção III “Pagamento Indevido” do Capítulo IV “Extinção do Crédito Tributário”, nos seguintes termos, a partir dos quais podemos extrair um sentido para a expressão “indevido”:

SEÇÃO III

Pagamento Indevido

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 artigo 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.

Nos exatos termos do artigo 165, I do CTN, o tributo é indevido em face da legislação tributária aplicável, ou seja, examinando-se o pagamento à luz da norma aplicável, constata-se uma incorreção, o tributo é indevido ou se pagou mais que o devido. E o que se tem por indevido não resulta da interpretação da lei pelo sujeito passivo em sentido contrário àquela adotada pela Administração. É indevido o tributo porque a legislação assim o considera, independentemente da interpretação empregada ou de sua constitucionalidade ou não. Até porque todas as leis em vigor gozam da presunção de constitucionalidade, que somente pode ser afastada nos controles concentrado e difuso:

A presunção de constitucionalidade das leis encerra, naturalmente, uma presunção iuris tantum, que pode ser infirmada pela declaração em sentido contrário do órgão jurisdicional competente. O princípio desempenha uma função pragmática indispensável na manutenção da imperatividade das normas jurídicas e, por via de consequência, na harmonia do sistema.¹

No caso sob exame, os eventuais pagamentos sob as regras da MP nº 1.212/95, no período de 01/10/1995 a 29/02/1996, somente podem ser considerados indevidos após 13/08/1999, data da publicação do julgamento da ADIN nº 1417-0.

É importante, ainda, esclarecer quais as regras aplicáveis ao tributo em questão no supracitado período. Entendo que uma vez declarada a inconstitucionalidade dos Decretos-leis nº 2.445/88 e 2.449/88, acompanhada da Resolução do Senado Federal nº 49, de 09/10/95, e do artigo 15, *in fine*, da MP nº 1.212/95, restabeleceu-se o *status quo ante*, isto é, a aplicação da LC nº 07/70, conforme já havia se pronunciado o Supremo Tribunal Federal em outros julgamentos:

EMENTA: Embargos de declaração. - Declarada por esta Corte a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis 2.445/88 e 2.449/88, que haviam alterado a base de cálculo e a alíquota do PIS, a cobrança a esse título devida continuou a sê-lo somente com base na Lei Complementar 7/70 que foi recebida, a respeito, pela atual Constituição (artigo 239 de seu ADCT). Embargos de declaração recebidos para modificar-se a conclusão do acórdão embargado. (Embargo de Declaração no RE 187.182).

EMENTA: - CONSTITUCIONAL. ADMINISTRATIVO.

PREVIDENCIÁRIO. CONTRIBUIÇÃO DOS SERVIDORES E JUÍZES AO P.S.S.S. RESOLUÇÃO 62, de 1997, que reduziu de doze para seis por cento a alíquota de contribuição dos servidores. Medida Provisória 560, de 26.07.94, reeditada sucessivamente. I. - A Medida Provisória não convertida em lei no prazo de trinta dias, a partir de sua publicação, perde eficácia, desde a edição, devendo o Congresso Nacional disciplinar as relações jurídicas dela decorrentes. C.F., art. 62, parág. único. II. - No caso, o ato normativo acoimado de inconstitucional é no sentido de que, não convertida em lei a Medida Provisória nº 560, e as que lhe sucederam, perderam elas sua eficácia, desde a edição, voltando a ter vigência plena o regime anterior que disciplinava a contribuição dos servidores para a Seguridade Social, e

¹ BARROSO, Luís Roberto. Interpretação e Aplicação da Constituição: fundamentos de uma dogmática constitucional transformadora. 5 edição. São Paulo: Saraiva, 2003. página 176.

cuja alíquota era de seis por cento (Decreto nº 83.081/79, modificado pelo Decreto 90.817/85). Não considerou o ato normativo objeto da causa que as Medidas Provisórias foram reeditadas dentro nos prazos das Medidas Provisórias anteriores, desconsiderando, também, o disposto no art. 62, parágrafo único, da C.F.. III. - Cautelar deferida. (ADIN nº 1.786-MA)

E não se trata a espécie de aplicação do artigo 2º, §3º da Lei de Introdução ao Código Civil, Decreto-lei nº 4.657/1942, já que os efeitos da inconstitucionalidade de norma jurídica não se confundem com os da revogação. Mesmo porque somente excepcionalmente a norma declarada inconstitucional pode ter algum efeito respeitado, conforme prevê o artigo 27 da Lei nº 9.868/99, *in verbis*:

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.

Em qualquer outro caso, não gera ou opera qualquer efeito jurídico, como bem asseverou o Senhor Ministro Celso de Mello no julgamento do RE nº 136.215-4:

Impõe-se ressaltar que o valor jurídico do ato inconstitucional é nenhum. É desprovido de qualquer eficácia no plano do Direito.

...

Sendo inconstitucional, a regra jurídica é nula.

Assim, ante a aplicação da Lei Complementar nº 7/70 no período de 01/10/1995 a 29/02/1996, eventuais recolhimentos sob as regras da Medida Provisória nº 1.212/95, podem ter gerado contribuições para o PIS a maior. Isto porque, de acordo com a primeira, a base de cálculo para apuração coincidia com a receita operacional bruta do sexto mês anterior, sem correção monetária.

É salutar esclarecer que o direito ora reconhecido restringe-se aos valores que excederem aos que são devidos pelas regras da Lei Complementar nº 7/70. Não se tratam de diferenças relativas aos Decretos-leis nº 2.445/88 e 2.449/88, mas em relação à MP nº 1.212/95. O primeiro mês do período a que se refere o pedido de restituição é 10/1995, quando então já havia sido publicada a Resolução do Senado Federal nº 49, de 09/10/95.

Quanto à tese manifestada pelo contribuinte em suas contra-razões, de fato, a Corte Especial firmou entendimento pela tese dos *cinco mais cinco* anos para os tributos de lançamento por homologação e que não haveria de se falar em prazo prescricional a contar da declaração de inconstitucionalidade pelo STF ou da Resolução do Senado. Entendo que uma vez enfrentada a questão que envolve o termo *a quo*, ficou prejudicado o exame que envolve o prazo para contagem, 5 ou 10 anos, já que este último somente teria sentido caso se adotasse a data do pagamento e não a da ADIN 1.417-0.

RECURSO ESPECIAL Nº 988.362 - SP (2007/0228118-3)

EMENTA: TRIBUTÁRIO. PIS. PRESCRIÇÃO. INÍCIO DO PRAZO. LC nº 118/2005.

ART. 3º. NORMA DE CUNHO MODIFICADOR E NÃO MERAMENTE INTERPRETATIVA. NÃO-APLICAÇÃO RETROATIVA. POSIÇÃO DA 1ª SEÇÃO. JURISPRUDÊNCIA PACIFICADA NA CORTE ESPECIAL (AI NOS ERESP Nº 644736/PE).

1. Uniforme na 1ª Seção do STJ que, no caso de lançamento tributário por homologação e havendo silêncio do Fisco, o prazo decadencial só se inicia após decorridos 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. Não há se falar em prazo prescricional a contar da declaração de inconstitucionalidade pelo STF ou da Resolução do Senado. Aplica-se o prazo prescricional conforme pacificado pelo STJ, id est, a corrente dos cinco mais cinco.

2. A ação foi ajuizada em 06/07/1994. Valores recolhidos, a título de PIS, entre 10/88 e 12/93. Não transcorreu, entre o prazo do recolhimento (contado a partir de 07/1984) e o do ingresso da ação em juízo, o prazo de 10 (dez) anos. Inexiste prescrição sem que tenha havido homologação expressa da Fazenda, atinente ao prazo de 10 (dez) anos (5 + 5), a partir de cada fato gerador da exação tributária, contados para trás, a partir do ajuizamento da ação.

3. Quanto à LC nº 118/2005, a 1ª Seção deste Sodalício, ao julgar os EREsp nº 327043/DF, em 27/04/2005, posicionou-se, à unanimidade, contra a nova regra prevista no art. 3º da referida LC. Decidiu-se que a LC inovou no plano normativo, não se acatando a tese de que a citada norma teria natureza meramente interpretativa, limitando-se sua incidência às hipóteses verificadas após sua vigência, em obediência ao princípio da anterioridade tributária.

4. "O art. 3º da LC 118/2005, a pretexto de interpretar esses mesmos enunciados, conferiu-lhes, na verdade, um sentido e um alcance diferente daquele dado pelo Judiciário. Ainda que defensável a "interpretação" dada, não há como negar que a Lei inovou no plano normativo, pois retirou das disposições interpretadas um dos seus sentidos possíveis, justamente aquele tido como correto pelo STJ, intérprete e guardião da legislação federal. Tratando-se de preceito normativo modificativo, e não simplesmente interpretativo, o art. 3º da LC 118/2005 só pode ter eficácia prospectiva, incidindo apenas sobre situações que venham a ocorrer a partir da sua vigência" (EREsp nº 327043/DF, Min. Teori Albino Zavascki, voto-vista).

5. Referendando o posicionamento acima discorrido, a distinta Corte Especial, ao julgar, à unanimidade, 06/06/2007, a Arguição de Inconstitucionalidade nos EREsp nº 644736/PE, Relator o eminente Min. Teori Albino Zavascki, declarou a inconstitucionalidade da expressão "observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional", constante do art. 4º, segunda parte, da Lei Complementar nº 118/2005. Decidiu-se, ainda, que a prescrição ditada pela LC nº

118/2005 teria início a partir de sua vigência, ou seja, 09/06/2005, salvo se a prescrição iniciada na vigência da lei antiga viesse a se completar em menos tempo.

6. Pacificação total da matéria (prescrição), nada mais havendo a ser discutido, cabendo, tão-só, sua aplicação pelos membros do Poder Judiciário e cumprimento pelas Documento: 3501957 - RELATÓRIO, EMENTA E VOTO - Site certificado Página 5 de 11 Superior Tribunal de Justiça partes litigantes.

7. Recurso especial provido.

Quanto à aplicação ao caso do artigo 106, I do Código Tributário Nacional, em face dos artigos 3º e 4º da Lei Complementar nº 118/2005, não prosperam as razões do recorrente. Não se referiu o dispositivo legal ao indébito em razão de declaração de inconstitucionalidade, mas tão somente de pagamento indevido em face da legislação tributária aplicável; portanto, pelas razões já apresentadas, não se pode aplicar ao caso o disposto no artigo 168 Inciso I do CTN.

E, ainda assim, decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça que a norma no artigo 3º da LC nº 118/2005, a pretexto de se reputar como meramente interpretativa, modificou o sentido da regra disposta no art. 168, I da Lei nº 5,172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, afastando-se da regra de exceção consubstanciada no artigo 106, I do mesmo código:

RECURSO ESPECIAL Nº 988.362 - SP (2007/0228118-3)

EMENTA: TRIBUTÁRIO. PIS. PRESCRIÇÃO. INÍCIO DO PRAZO. LC nº 118/2005.

ART. 3º. NORMA DE CUNHO MODIFICADOR E NÃO MERAMENTE INTERPRETATIVA. NÃO-APLICAÇÃO RETROATIVA. POSIÇÃO DA 1ª SEÇÃO. JURISPRUDÊNCIA PACIFICADA NA CORTE ESPECIAL (AI NOS ERESP Nº 644736/PE).

3. Quanto à LC nº 118/2005, a 1ª Seção deste Sodalício, ao julgar os EREsp nº 327043/DF, em 27/04/2005, posicionou-se, à unanimidade, contra a nova regra prevista no art. 3º da referida LC. Decidiu-se que a LC inovou no plano normativo, não se acatando a tese de que a citada norma teria natureza meramente interpretativa, limitando-se sua incidência às hipóteses verificadas após sua vigência, em obediência ao princípio da anterioridade tributária.

4. "O art. 3º da LC 118/2005, a pretexto de interpretar esses mesmos enunciados, conferiu-lhes, na verdade, um sentido e um alcance diferente daquele dado pelo Judiciário. Ainda que defensável a "interpretação" dada, não há como negar que a Lei inovou no plano normativo, pois retirou das disposições interpretadas um dos seus sentidos possíveis, justamente aquele tido como correto pelo STJ, intérprete e guardião da legislação federal. Tratando-se de preceito normativo modificativo, e não simplesmente interpretativo, o art. 3º da LC 118/2005 só pode ter eficácia prospectiva, incidindo apenas sobre situações que venham a ocorrer a partir de sua vigência" (EREsp nº 327043/DF, Min. Teori Albino Zavascki, voto-vista).

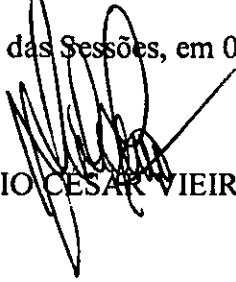
5. Referendando o posicionamento acima discorrido, a distinta Corte Especial, ao julgar, à unanimidade, 06/06/2007, a Arguição de Inconstitucionalidade nos EREsp nº 644736/PE, Relator o eminente Min. Teori Albino Zavascki, declarou a inconstitucionalidade da expressão "observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional", constante do art. 4º, segunda parte, da Lei Complementar nº 118/2005. Decidiu-se, ainda, que a prescrição ditada pela LC nº 118/2005 teria início a partir de sua vigência, ou seja, 09/06/2005, salvo se a prescrição iniciada na vigência da lei antiga viesse a se completar em menos tempo.

7. Recurso especial provido.

Em síntese, entendo que somente após a declaração de inconstitucionalidade em controle concentrado é que se forma o indébito e, portanto, inicia-se o prazo prescricional para sua repetição, "*dies a quo*".

Em razão do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso interposto pela Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, em 01 de setembro de 2008


JULIO CESAR VIEIRA GOMES

