



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10120.006108/2002-73
Recurso nº : 126.944
Acórdão nº : 203-10.416

MINISTÉRIO DA FAZENDA Segundo Conselho de Contribuintes Publicado no Diário Oficial da União De <u>7</u> / <u>8</u> / <u>106</u> VISTO

2º CC-MF
Fl.

Recorrente : SEBBA MADEIRAS E MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.
Recorrida : DRJ em Brasília - DF

PIS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Na forma do § 1º do art. 150 do CTN, a extinção do crédito tributário se dá com o pagamento do crédito, sob condição resolutória. **REPETIÇÃO DE INDÉBITO. PRESCRIÇÃO/DECADÊNCIA** Extingue-se em cinco anos, contados da data da extinção do crédito e do pagamento indevido, o prazo para pedido de compensação ou restituição de indébito tributário.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **SEBBA MADEIRAS E MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.**


ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso face à decadência. Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López, Cesar Piantavigna, Valdemar Ludvig e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva que votavam pela tese dos dez anos. A Conselheira Sílvia de Brito Oliveira votou pelas conclusões.

Sala das Sessões, em 13 de setembro de 2005.


Antonio Bezerra Neto
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Emanuel Carlos Dantas de Assis e Sílvia de Brito Oliveira.

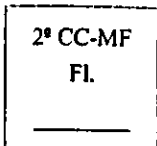
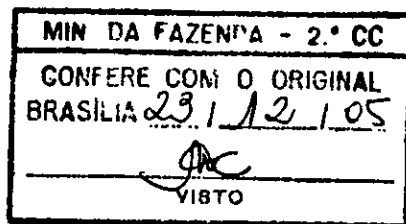
Eaal/mdc

MIN DA FAZENDA - 2º CC CONFERE COM O ORIGINAL BRASÍLIA 23 / 12 / 05  VISTO



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10120.006108/2002-73
Recurso nº : 126.944
Acórdão nº : 203-10.416



Recorrente : SEBBA MADEIRAS E MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA

RELATÓRIO

A empresa SEBBA MADEIRAS E MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA em 17/07/2002 solicitou o reconhecimento de direito a créditos no valor de R\$ 49.725,55, decorrentes de alegados recolhimentos a maior da contribuição ao PIS efetuados na forma dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais, nos períodos de dezembro de 1992 a setembro de 1995. Pediu restituição e/ou autorização para compensar os referidos créditos.

As fls. 118/124, a DRF/Goiânia - GO indeferiu o requerimento da contribuinte, em decisão assim ementada:

"RESTITUIÇÃO DE PAGAMENTO INDEVIDO DE PIS

DECADÊNCIA. O prazo para que o contribuinte possa pleitear a compensação de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos contado da data da extinção do crédito tributário.

CRÉDITO. Comprovada a inexistência do crédito pleiteado torna-se isubsistente o pedido de restituição.

PEDIDO INDEFERIDO".

Devidamente cientificada, a contribuinte apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 132/145, onde alegou que o seu direito à repetição do indébito não havia decaído, visto que o prazo decadencial para o exercício desse direito iniciava-se:

- a partir da homologação do lançamento, ou seja, cinco anos após a ocorrência do fato gerador, conforme entendimento do STJ; ou

- a partir da edição do Parecer Normativo PGFN nº 437, em 1998, quando o Fisco reconheceu o direito à restituição dos valores do PIS recolhidos a maior com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 declarados inconstitucionais e retirados do mundo jurídico pela Resolução do Senado Federal nº 49/95.

Afirmou, ainda, que possuía os créditos requeridos, pois calculou a contribuição devida no período em que recolheu a maior, aplicando a semestralidade da base de cálculo da contribuição, na forma do parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 7/70.

A autoridade julgadora de primeira instância indeferiu o pleito da interessada resumindo sua decisão (doc. fls. 177/181) nos termos da seguinte ementa:

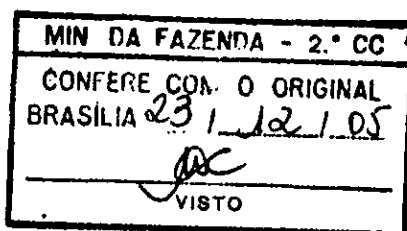
"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 31/12/1992 a 30/09/1995



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10120.006108/2002-73
Recurso nº : 126.944
Acórdão nº : 203-10.416



Ementa: RESTITUIÇÃO

O prazo para pleitear restituição de indébito fiscal extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário.

Solicitação Indeferida."

Inconformada com a decisão de primeira instância, a interessada, às fls. 203/207, interpôs recurso voluntário tempestivo a este Segundo Conselho de Contribuintes, onde repetiu suas razões de inconformidade.

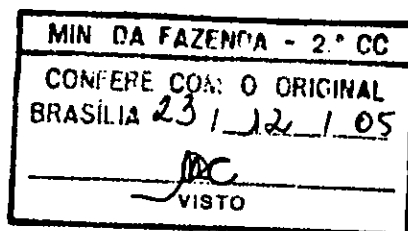
É o relatório.

fy



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10120.006108/2002-73
Recurso nº : 126.944
Acórdão nº : 203-10.416



VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ANTONIO BEZERRA NETO

O recurso voluntário é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Trata o presente processo de pedido de repetição de indébito tributário de alegados recolhimentos a maior da contribuição para o PIS, nos períodos de apuração de dezembro de 1992 a setembro de 1995, efetuados na forma dos Decretos Leis nº 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo STF e retirados do mundo jurídico pela Resolução do Senado Federal nº 49/95.

No apelo apresentado a este Conselho a recorrente reeditou na íntegra todos os argumentos expendidos na sua manifestação de inconformidade. Alegou que o seu direito à repetição do indébito não havia decaído, visto que o prazo decadencial para o exercício desse direito iniciava-se a partir da homologação do lançamento, ou seja, cinco anos após a ocorrência do fato gerador, conforme entendimento do STJ, ou a partir da edição do Parecer Normativo PGFN nº 437, em 1998, quando o Fisco reconheceu o direito à restituição dos valores de PIS recolhidos a maior com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88; e que possuía os créditos requeridos, pois calculou a contribuição devida no período em que a recolheu a maior, aplicando a semestralidade da base de cálculo da contribuição, na forma do parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 7/70.

Desnecessário se faz a distinção entre prescrição e decadência, no caso do direito de repetir o indébito, quando este direito está claramente descrito em categorias jurídicas-positivas (arts. 165 e 168 do CTN). Não podemos nos afastar do fato de que, decadência e prescrição são, no dizer de Pontes de Miranda (Tratado do Direito Privado, vol. 6, p.100) conceitos jurídicos positivos.

Sobre prescrição e decadência, a doutrina de Eurico Marcos Diniz de Santi nos ensina com muita propriedade, calcada na importância de um princípio basilar do Direito – A Segurança Jurídica (Decadência e Prescrição no Direito Tributário, 2ª edição, Ed. Max Limonad, págs. 276/277):

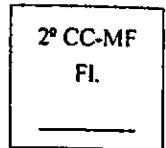
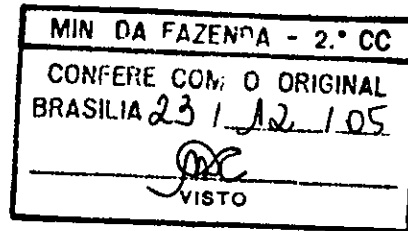
“A impossibilidade da ADIN reabrir o prazo da prescrição.

A máquina do tempo instalada no interior do direito não permite que seu operador navegue no passado que quiser, o passado do direito é repleto de cavidades obstruídas pelo fluir do tempo que se tornam inacessíveis pelo próprio direito. Quando tomado como fato jurídico, o tempo cristaliza a trajetória de positividade no presente consolida juridicamente o passado. No direito tributário, a segurança jurídica garante a consolidação do passado impondo ao Legislativo, que produz leis, o limite da irretroatividade da lei; ao Executivo, que produz atos administrativos, o limite da decadência e ao Judiciário, que produz sentenças e acórdãos, o limite da prescrição. A segurança Jurídica, portanto, promove a legalidade, garantindo o passado da lei, sem deixar assumir a trajetória da lei no presente e os seus efeitos, ainda que no futuro essa lei deixe de ser lei.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10120.006108/2002-73
Recurso nº : 126.944
Acórdão nº : 203-10.416



(...) acórdão em ADIN que declarar a inconstitucionalidade da lei tributária serve de fundamento para configurar juridicamente o conceito de pagamento indevido, proporcionando a repetição do débito do Fisco somente se pleiteada tempestivamente em face dos prazos de decadência e prescrição: a decisão em controle direto não tem o efeito de reabrir os prazos de decadência e prescrição.

Descabe, portanto, justificar que, com o trânsito em julgado do acórdão do STF, a reabertura do prazo de prescrição se dá em razão do princípio do actio nata. Trata-se de petição de princípio: significa sobrepor como premissa a conclusão que se pretende. O acórdão em ADIN não faz surgir novo direito de ação, serve tão-só como novo fundamento jurídico para exercer o direito de ação ainda não desconstituído pela ação do tempo no direito.

Respeitados os limites do controle da constitucionalidade e da imprescritibilidade da ADIN, os prazos de prescrição do direito do contribuinte ao débito do Fisco permanecem regulados pelas três regras que construímos a partir dos dispositivos do CTN."

O § 1º do Decreto nº 2.346/97, que consolida normas de procedimentos a serem observadas pela Administração Pública Federal em razão de decisões judiciais, vincula a autoridade administrativa a decidir da seguinte forma, *verbis*:

"§ 1º Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia ex tunc, produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial." (grifei)


A declaração de inconstitucionalidade, no meu entendimento, mesmo com efeito *ex tunc* não pressupõe que o ato/norma não tenha existido, pois o que não é não necessita ser desfeito (desconstituído), precisamente porque nunca existiu, nunca foi. Inexistência é conceito próprio do mundo dos fatos, nunca do mundo jurídico. Vê-se então que a nulidade se dá no plano da validade e não no plano da existência, produzindo os seus efeitos naquele plano (validade) desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, "salvo se o ato não mais foi suscetível de revisão administrativa ou judicial", isso porque, o ato/norma inexistente seria sempre ineficaz, jamais convalescendo pela prescrição/decadência, o que não aconteceria com o ato/norma inválido(a), que seria eficaz enquanto não decretada a invalidade e poderia convalescer.

Diante desse quadro, fica fácil entender a Doutrina de Eurico de Santi, calcada acertadamente em princípio basilar ao direito - Segurança Jurídica -, quando diz que a tese da possibilidade da ADIN reabrir prazo de prescrição/decadência recai na falácia da petição de princípio, pois aquilo que se tem que provar primeiro (a não-convalescência do ato), toma-se logo por conclusão. Na verdade, o que o Acórdão em ADIN faz, no dizer de Eurico de Santi, é fazer surgir "novo fundamento jurídico para exercer o direito de ação ainda não desconstituído pela ação do tempo no direito".



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10120.006108/2002-73
Recurso nº : 126.944
Acórdão nº : 203-10.416

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 23 / 12 / 05
 VISTO

2º CC-MF
Fl.

De fato as normas gerais e abstratas que regem a decadência e a prescrição produzem regras individuais e concretas que veiculam, em seu antecedente, o fato concreto do decurso do tempo qualificado pela omissão do contribuinte e, por conseqüência, a extinção do direito de pleitear o débito. O tempo, nesse caso é destacado como fato jurídico, fazendo com que o ato ainda eficaz e produzindo os seus efeitos, seja desconstituído pela ação do tempo no direito antes que a declaração de inconstitucionalidade produza também os seus efeitos invalidando o ato. Isso porque, no magistério de Ricardo Lobo Torres (A Declaração de Inconstitucionalidade e a restituição de tributos, p. 99): "*O controle de legalidade não é absoluto, exige respeito do presente em que a lei é vigente (...) No campo tributário, especificamente, isso significa que a declaração de inconstitucionalidade não atingirá a coisa julgada, o lançamento definitivo, os créditos prescritos (...)*".

Se admitirmos a imprescritibilidade da ADIN, sem o rompimento do processo de positivação do direito pela decadência/prescrição, teríamos que também admitir como corolário disso o absurdo de que todos os direitos subjetivos são imprescritíveis até que a constitucionalidade da lei seja objeto de controle pelo STF, disseminando-se, assim, sob o pretexto de se buscar a justiça, a total insegurança no direito, que é por sinal a maior das injustiças que o direito poderia permitir.

Dessa forma, não há como o administrador público afastar a prescrição/decadência na repetição de indébito tributário, mesmo quando a inconstitucionalidade for declarada depois da ocorrência desse fato jurídico, em face de tudo que foi dito alhures e das normas gerais e abstratas correspondentes a estes institutos estarem perfeitamente descritas em categorias jurídicos-positivas na figura dos arts. 165 e 168 do CTN, *verbis*:

Sobre a repetição de indébito dispõem os artigos 165, I e 168, I, do CTN, *verbis*:

"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;"

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

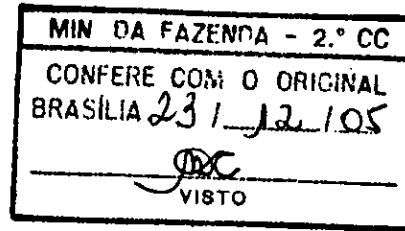
I - nas hipóteses dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;"(grifei)

Releva ressaltar para os adeptos da tese dos "cinco mais cinco anos" que o § 1º do artigo 150 afirma que no lançamento por homologação o pagamento extingue o crédito tributário, por condição resolutória de ulterior homologação. Essa condição não descaracteriza a extinção do crédito no momento do pagamento do tributo, pois não impede a eficácia imediata do ato produzido. Aliás, tal aspecto foi ratificado pela Lei Complementar nº 118, de 9 de fevereiro de 2005, que definiu, em seu art. 3º, o momento da ocorrência da extinção do crédito tributário:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10120.006108/2002-73
Recurso nº : 126.944
Acórdão nº : 203-10.416



2º CC-MF
Fl.

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

Portanto, não há como se aceitar a tese de que no lançamento por homologação a extinção do crédito tributário se dá com a sua homologação, seja pelo decurso de prazo de cinco anos ou por ato da autoridade administrativa.

Outrossim, o art. 173, I, não poderia ser utilizado para os defensores daquela tese. Explico-me melhor. É sabido que os argumentos utilizados pelos defensores dessa tese quanto à decadência de repetir o indébito foram extraídos a partir dos argumentos utilizados na análise do fenômeno da decadência do lançamento. Esse empréstimo de argumentos oriundos da situação de lançamento para a situação de repetição de indébito se escora em um forte pressuposto: que as situações sejam simétricas de forma que a argumentação utilizada em uma se amoldaria completamente na outra. Desse pressuposto pode-se extrair ainda uma outra consequência, se ambas as situações de fato forem dignas de simetria, qualquer falha, por exemplo, na argumentação concernente à decadência do lançamento irá refletir-se automaticamente nos pilares da argumentação atinente à decadência de repetir o indébito.

Quanto ao primeiro pressuposto, de plano verifica-se que as situações são assimétricas, pois mesmo que admitíssemos que o lançamento não se extingue com o pagamento antecipado, mas sim com sua homologação, não existe possibilidade alguma, nem teórica e nem muito menos prática, de se admitir que o pagamento indevido só possa ser repetido após a homologação do lançamento e não no dia seguinte ao evento que caracterizou o pagamento indevido, como vem sempre ocorrendo na praxe cotidiana. Por essa linha de raciocínio, o direito de pleitear o indébito só surgiria ao final do prazo de homologação tácita, de modo que o contribuinte ficaria impedido de pleitear a restituição antes do prazo de cinco anos para homologação, tendo que aguardar a extinção do crédito pela homologação, o que nos parece um absurdo.

Apenas para argumentar, mesmo que por absurdo admitíssemos o pressuposto de que ambas as situações são simétricas (lançamento e repetição de indébito), são muitos os argumentos que infirmam a tese dos “cinco mais cinco” no que diz respeito ao lançamento, senão vejamos.

De fato, o art. 173, I, não poderia ser utilizado para os defensores daquela tese pois o que se homologa não é o pagamento, mas sim a atividade, logo a falta do pagamento não enseja que se saia do escopo do art. 150, § 4º (lançamento por homologação) para adentrar a seara do lançamento de ofício (art. 173, I), numa interpretação sistemática totalmente incoerente.

CTN

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)” (grifei)

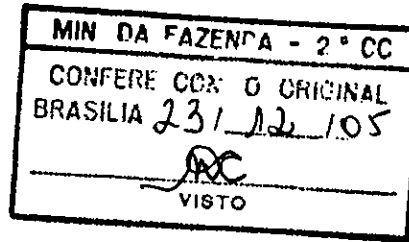
Como se não bastassem essas falhas, ainda forte no mestre Eurico de Santi, a sobredita tese ainda recai em outro equívoco maior: ao interpretar o art. 173, I, tomou a



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10120.006108/2002-73
Recurso nº : 126.944
Acórdão nº : 203-10.416



expressão “poderia” como “poder-que-não-pode-mais”, como função demarcadora do prazo decadencial. Esqueceu-se o intérprete que “poder” não é conduta, é modalizador de conduta, imprestável, portanto, para ser demarcador do prazo decadencial. O intérprete deveria no caso ter tomado como conduta o primeiro momento que se “poderia lançar”, e não a perda do poder de lançar (último poderia), acarretando ainda um outro equívoco, qual seja, o desencadeamento do fenômeno da recursividade infinita. Pois, nada impede de que a perda de poder sempre se instale novamente no antecedente da norma como hipótese para o surgimento de novo poder (173, I), em prazo subsequente, de forma que, ao cabo dessa “nova” competência, se dá novamente outro poderia, que outra vez, faz iniciar prazo para lançar e assim *ad eternum*. O absurdo e a insegurança no direito se instala, justamente o que a decadência e a prescrição desejam evitar.

Assim, concluo que o termo inicial para contagem do prazo prescricional/decadencial de cinco anos para repetição do indébito tributário é a data da extinção do crédito tributário (pagamento indevido).

Cabe salientar, ainda, para aqueles que entendem que a decadência se daria apenas cinco anos após a Resolução do Senado, que nem mesmo essa hipótese se prestaria para dar guarida à pretensão da recorrente, no caso concreto, vez que ela somente entrou com o pedido (17/07/2002) mais de cinco anos após Resolução do Senado nº 49/95.

Isso posto, considerando que a contribuinte protocolizou seu pedido de repetição em 17/07/2002 (doc. fl. 01-v), e os pagamentos efetuados antes de 17/07/1997 compõem todo o escopo de seu pedido, não podem ser restituídos e/ou compensados por estarem prescritos/decaídos.

Por fim, sobre a semestralidade, é pacífico neste Colegiado o entendimento de que o disposto no § único do art. 6º da Lei Complementar nº 7/70, refere-se à base de cálculo do PIS. Entretanto, o exame pormenorizado da matéria ficou prejudicado, face à constatação da decadência do direito pleitear a restituição dos créditos aduzidos pela recorrente.

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das sessões, em 13 de setembro de 2005

ANTONIO BEZERRA NETO