



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo : 10280.001576/00-95
Recurso nº : 202-131.022
Matéria : RESTITUIÇÃO /COMP PIS
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 2ª CÂMARA DO 2º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : COMPANHIA PARANAENSE DE REFRIGERANTES - COMPAR
Sessão de : 03 DE JULHO DE 2007
Acórdão nº : CSRF/02-02.785

PIS. RESTITUIÇÃO. PRAZO PARA PEDIDO. TERMO INICIAL.
RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL No 49, DE 1995.

A decadência do direito de pleitear a compensação/restituição é de 5 (cinco) anos, tendo como termo inicial, na hipótese dos autos, a data da publicação da Resolução do Senado Federal que retira a eficácia da lei declarada inconstitucional.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Antonio Bezerra Neto (Relator), Antonio Carlos Atulim e Henrique Pinheiro Torres que deram provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Josefa Maria Coelho Marques.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

JOSEFA MARIA COELHO MARQUES
REDATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 29 AGO 2007
ABN

Processo nº : 10280.001576/00-95
Acórdão nº : CSRF/02-02.785

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: GILENO GURJÃO BARRETO, MARIA TERESA MARTÍNEZ LOPEZ, RODRIGO BERNARDES RAIMUNDO DE CARVALHO (Substituto convocado) e JOSÉ CARLOS PASSUELO. Ausente, justificadamente, o Conselheiro DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA.

Two handwritten signatures in black ink. The top signature is more fluid and cursive, while the bottom signature is more structured and blocky.

Processo nº : 10280.001576/00-95
Acórdão nº : CSRF/02-02.785

Recurso nº : 202-131.022
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : COMPANHIA PARANAENSE DE REFRIGERANTES - COMPAR

Relatório

Trata-se de pedido de restituição de valores que a recorrente diz ser recolhidos indevidamente ao Programa de Integração Social – PIS, para posterior compensação com débitos de terceiros referente a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, que teriam sido recolhidas a maior mensalmente nos períodos de 01 de agosto de 1988 a 30 de setembro de 1995.

Referida solicitação se deu pelo fato de a contribuinte entender que, com a declaração de inconstitucionalidade, pelo STF, dos Decretos-Leis nºs. 2.445 e 2.449, ambos de 1988, e o evento da Resolução nº 49, de 1995, do Senado Federal, que suspendeu a aplicação desses dispositivos legais, passou a ser credora da Fazenda Nacional.

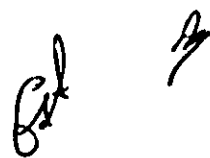
Irresignada com a decisão da DRJ de Belém-PA, que indeferiu o seu pleito, a interessada interpôs Recurso Voluntário, de fls. 314 a 343, aduzindo, em síntese, que o direito à repetição do indébito não havia decaído, visto que o Prazo decadencial para o exercício desse direito, nas hipóteses de pedido de restituição ou compensação de tributos declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal em controle difuso, é 5(cinco) anos a partir da Publicação da Resolução do Senado Federal.

Os membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, acordaram, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a contagem de decadência do pedido a partir da Resolução do Senado Federal nº 49/95; bem assim para acolher a “semestralidade do PIS”.

Às fls. 245 a 248, o representante da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, alegou contrariedade à lei no tocante ao entendimento firmado, propugnando pela aplicação do prazo de cinco anos para a restituição e/ou compensação do PIS contados a partir da data da extinção do respectivo crédito pelo pagamento, *ex vi* art. 165, I, e 168, I, ambos do CTN. Defende ainda o Procurador que a decisão epígrafada deixou de observar o posicionamento da 1ª Seção do STJ no julgamento do ERESP nº 423.994/MG, no sentido de que não se pode reabrir prazos prescricionais já superados à luz do CTN, mesmo que a lei tenha sido considerada declarada inconstitucional em sede de controle difuso ou concentrado.

O Sujeito passivo em suas Contra-razões aponta, preliminarmente, a ausência de contrariedade à lei ou a prova. Aduz que não há contrariedade ao CTN, mas sim interpretação conforme a Constituição Federal, pois o Acórdão nada mais fez do que interpretar os efeitos da declaração de inconstitucionalidade, após a edição da Resolução Senatorial. No mérito, reitera as suas razões recursais.

É o relatório.



Processo nº : 10280.001576/00-95
Acórdão nº : CSRF/02-02.785

VOTO VENCIDO

Conselheiro ANTONIO BEZERRA NETO, Relator.

O recurso especial da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional pode ser admitido nos termos do art. 32, I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55/98, e, portanto, dele tomo conhecimento.

O recurso especial da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional pode ser admitido nos termos do art. 32, I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55/98, uma vez que atendidos os pressupostos de admissibilidade: decisão não unânime (art. 32, I); tempestividade (art. 33, caput) e demonstração da contrariedade à lei (art. 33, § 1º). De plano, deve-se rechaçar a alegação da contribuinte de que este último requisito não fora atendido, por ter se utilizado de uma interpretação extensiva. A evidência que a recorrente confunde ausência de fundamentação com discordância de fundamentação, portanto, tomo conhecimento do recurso especial da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional por ter atendido todos os pressupostos de admissibilidade exigidos pelo regimento.

Trata o presente processo de pedido de repetição de indébito tributário, cumulado com pedido de compensação, de alegados recolhimentos a maior da contribuição para o PIS, 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.

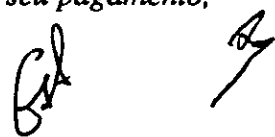
A Câmara recorrida decidiu que o direito à repetição do indébito não havia decaído, visto que o prazo decadencial para o exercício desse direito, nas hipóteses de pedido de restituição ou compensação de tributos declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal em controle difuso, é 5(cinco) anos a partir da Publicação da Resolução do Senado Federal. In casu, tendo a recorrente ingressado com o seu pedido de compensação em **03 de maio de 2000**, não haveria que se falar em extinção do crédito pugnado, visto que a decadência só se concretizaria em 10 outubro de 2000.

A recorrente, por sua vez, pede a aplicação do prazo de cinco anos para restituição do tributo pago indevidamente contado a partir da data da extinção do crédito tributário, que operar-se-ia no momento do pagamento (indevido), *ex vi* art. 168, I c/c 165, I, ambos do CTN.

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 jurídicos-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.

Estas categorias jurídicos-positivas estão muito bem delineados nos 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:



Processo nº : 10280.001576/00-95
Acórdão nº : CSRF/02-02.785

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)

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:

"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, de plano não há como se aceitar como razoável a tese dos "cinco mais cinco anos" em que o prazo de cinco anos para repetir o indébito (art. 168 do CTN) só começaria a fluir a partir da extinção do crédito tributário, que se operaria, então, com a homologação do pagamento antecipado (expressa ou tácita). À evidência, que os defensores dessa tese, em primeiro lugar, partem de premissas que considero equivocadas. A primeira delas é a de que o instituto da homologação se caracteriza pela homologação do "pagamento" e não da "atividade" e, a última, e quiçá mais importante, desconsideram os efeitos da condição resolutória no sentido de extinguir o crédito tributário no ato do seu pagamento e, na mesma dimensão quantitativa. É que a homologação vem como uma prerrogativa do fisco no sentido de que, acaso sobrevenha alguma diferença paga a menor quando se homologa toda a "atividade" envolvida, o fisco no uso dessa prerrogativa possa fazer uso do lançamento suplementar. Apenas isso.

Impossibilidade da ADIN reabrir o prazo da prescrição

Firmado essa premissa inicial de que a extinção do crédito tributário se dá no momento do pagamento antecipado, não há também que se deslocar esse marco objetivo, positivado no CTN, para um outro momento - quando o pagamento se torna "indevido". Esse é exatamente o entendimento da CSRF em que a declaração de inconstitucionalidade deslocaria o marco inicial (extinção do crédito pelo pagamento) em relação à ação de repetição de indébito para o momento em que aquele pagamento se tornou definitivamente "indevido": publicação da Resolução Senatorial.

A meu ver, não é razoável se atribuir uma ênfase exagerada na expressão "indevido" utilizada no art. 165, I do CTN. O foco deve ser sempre a extinção do crédito pelo pagamento (168, I c/c 156, I, ambos do CTN), que ao lhe ser atribuída a condição resolutória produziria o efeito de extinguir o crédito tributário pelo pagamento até aquele mesmo *quantum*. É que o atributo "indevido" disposto no art. 165, I do CTN foi utilizado apenas como uma referência para alcançar genericamente as situações que ensejariam repetição do indébito e não para produzir qualquer tipo de deslocamento do marco principal (pagamento).

Processo nº : 10280.001576/00-95
Acórdão nº : CSRF/02-02.785

A esse mesmo respeito, 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, lança luzes a esse respeito, *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)

Sobredita ressalva no decreto regulamentador deixa patente que a declaração de inconstitucionalidade, mesmo com efeito *ex tunc*, não pressupõe que o ato/norma não tenha existido e produzido os seus efeitos enquanto não expurgado do mundo jurídico. Tal ilação, a meu ver, se mostra correta seja analisado sob o prisma do Sistema Kelseniano, seja pelo prisma do Sistema Ponteano, senão vejamos.

Na concepção Kelseniana, o fundamento de validade de uma norma independe de seu conteúdo, bastando que sejam aferidas a competência do Órgão criador e o adequado procedimento de criação da norma inferior. Essa análise sintática da validade faz com que a norma passe a existir no momento em que é considerada válida sintaticamente. Isso porque, para Kelsen, a validade é entendida como um conceito relacional de pertencibilidade. Ou seja, a norma válida é a que existe e produz os seus efeitos até ser retirada do sistema por uma outra norma. Seguindo esse passo, a meu ver, mesmo que a norma tenha sido retirada do mundo jurídico através de uma Declaração de Inconstitucionalidade com efeitos *ex tunc* isso não impede que ela tenha produzido os seus efeitos e tenha convalidado pela decadência enquanto não tenha sido decretada a referida invalidade.

No sistema Ponteano, em que o Plano da Existência, diferentemente de Kelsen, se destaca do Plano da Validade, a meu ver, aquele raciocínio também prevalece, pois justamente pode haver atos/normas que existem e produzem efeitos (Eficácia) independentemente de sua validade. Ora, se a Declaração de Inconstitucionalidade “ataca” o plano da validade, isso quer dizer que o Plano da Existência se mantém incólume, produzindo os seus efeitos até a decretação da nulidade. Seguindo esse raciocínio, no meu modo de ver o sistema Ponteano, a decretação de invalidade de uma norma, mesmo por Ação Declaratória de Inconstitucionalidade com efeitos *ex tunc*, nunca poderia considerar uma norma como inexistente, mas tão-somente inválida. Afinal, inexistência é conceito próprio do mundo dos fatos, nunca do mundo jurídico. O ato/norma inexistente seria sempre ineficaz, jamais convalidando pela prescrição/decadência, o que não aconteceria com o ato/norma inválido(a), como é o caso, que seria eficaz enquanto não decretada a invalidade e poderia convalidar.

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-convalidação 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 exercitar o direito de ação ainda não desconstituído pela ação do tempo no direito*”.

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

Processo nº : 10280.001576/00-95
Acórdão nº : CSRF/02-02.785

decurso do tempo qualificado pela omissão do contribuinte e, por consequência, 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.

Outrossim, a Lei nº 9.868/99, calcada no princípio basilar do Direito – Segurança Jurídica e do interesse social, lançou novas luzes nessa questão, fazendo prevalecer aqueles sobre o princípio da legalidade, na medida em que autoriza o STF a modular a eficácia da declaração produzida, restringindo-lhes os seus efeitos ou estabelecendo-lhe o *dies a quo*.

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 artigos 165 e 168 do CTN.

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).

Isso posto, considerando que a contribuinte protocolizou seu pedido de repetição em 03/05/2000, os pagamentos efetuados antes de 03/05/1995, não podem ser restituídos e/ou compensados por estarem prescritos/decaídos.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, no sentido de considerar decaídos os recolhimentos anteriores a 03/05/1995.

É assim como voto.

Sala das Sessões-DF, em 03 julho de 2007.


ANTONIO BEZERRA NETO



Processo nº : 10280.001576/00-95
Acórdão nº : CSRF/02-02.785

VOTO VENCEDOR

Conselheiro JOSEFA MARIA COELHO MARQUES, Redatora.

A discordância em relação ao voto do ilustre relator prende-se ao prazo decadencial, pelas razões e conclusões a seguir externadas.

O pedido constante do processo datou de 03 de maio de 2000, razão pela qual, adotando-se o prazo de cinco anos, contados da data de publicação da Resolução do Senado Federal nº 49, de 1995, não estaria decaído.

Já a recorrente entende que o prazo deveria ser contado da data do pagamento. Assim, os recolhimentos anteriores a 03 de maio de 1995 estariam decaídos.

Entendo não haver decaído o direito de a Recorrente compensar o crédito, posto aplicar-se aos pedidos de compensação do PIS Faturamento, cobrados com base em lei declarada inconstitucional pelo STF, o prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no art. 168 do CTN, tomando-se como termo inicial a data da publicação da Resolução do Senado Federal nº 49, de 1995, conforme reiterada e predominantemente jurisprudência deste Conselho.

Assim, havendo manifestação senatorial, nos termos do art. 52, X, da Constituição Federal, é a partir da publicação da aludida Resolução que o entendimento da Egrégia Corte se espalha *erga omnes*.

Não procede a alegação de que a adoção da data de publicação da resolução do Senado Federal tornaria o direito imprescritível, uma vez que a alegação de imprescritibilidade está relacionada a suposta inexistência de prazos para a declaração de inconstitucionalidade no sistema difuso e para a publicação de resolução do Senado Federal.

De fato, a alegação pressupõe uma situação hipotética em que a inconstitucionalidade da lei somente seria alegada muito tempo depois de sua publicação, o que corresponde a uma situação extremamente improvável de ocorrer no mundo real.

Ademais, o pedido administrativo não seria possível anteriormente ao reconhecimento com efeito "*erga omnes*" da inconstitucionalidade da legislação declarada inconstitucional. Portanto, o direito subjetivo do contribuinte para postular a repetição de indébito pago com arrimo em norma declarada inconstitucional, nasceu a partir da publicação da Resolução nº 49, o que ocorreu em 10 de outubro de 1995.

Com essas considerações, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 03 de julho de 2007.

Josefa Maria Coelho Marques:
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

