



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 10280.004648/2001-07
Recurso nº : 131.355
Acórdão nº : 202-17.072

2.º	PUBLI ADO NO D. O. U.
C	Do 16/02/07
C	Rubrica

Recorrente : IRMÃOS REZENDE LTDA.
Recorrida : DRJ em Belém - PA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 16/06/2006

Cleusa Takafuji
Secretária de Segunda Câmara

PIS/PASEP. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. LAPSO TEMPORAL PARA REPETIÇÃO DO INDÉBITO.

O prazo para a repetição do indébito tributário, consoante tese majoritária nesta Câmara é de cinco anos, contados da publicação da Resolução nº 49, do Senado Federal, nos termos do inciso X do art. 52 da Constituição da República.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por IRMÃOS REZENDE LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Mauro Wasilewski (Suplente) e Maria Teresa Martínez López, que votaram pelos dez anos. Fez sustentação oral o Dr. Sérgio Silveira Melo, RG nº 6.310 – CORECON 1ª Região, representante da recorrente.

Sala das Sessões, em 27 de abril de 2006.

Antonio Carlos Atulim
Antonio Carlos Atulim
Presidente

Maria Cristina Roza da Costa
Maria Cristina Roza da Costa
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Raquel Motta Brandão Minatel (Suplente), Nadja Rodrigues Romero, Raimar da Silva Aguiar e Antonio Zomer.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 16/06/2006

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10280.004648/2001-07
Recurso nº : 131.355
Acórdão nº : 202-17.072

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Recorrente : IRMÃOS REZENDE LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Belém - PA.

Por bem descrever os fatos, reproduz-se, abaixo, o relatório da decisão recorrida:

"Trata o presente processo de pedido de restituição de valores que a contribuinte alega terem sido pagos a maior da Contribuição para o PIS, referentes aos períodos de apuração de julho de 1991 a setembro de 1995, com fulcro nos Decretos-lei nºs 2.445 e 2.449, de 1988, ambos declarados inconstitucionais conforme Resolução do Senado Federal nº 49, de 09 de outubro de 1995.

2. Instruem o processo: cópias dos DARF relativos aos pagamentos efetuados (fls. 27/90), relação dos pagamentos efetuados (fls. 12/18) e cópias das DIPJ'S de fls. 91/140.

3. O pedido de restituição foi indeferido pelo despacho decisório de fl. 148 com base em Parecer nº 080/2003, às fls. 143/147, em razão de a autoridade administrativa ter considerado que, à data da solicitação da restituição, já havia transcorrido o prazo decadencial para o pleito do contribuinte, como dispõem os artigos 165, I, e 168, I, do Código Tributário Nacional (CTN).

4. Cientificada de tal negativa em 01/04/2003, conforme Aviso de Recebimento - AR de fl. 149-verso, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, fls. 150/164, em que contesta o indeferimento do seu pedido com os argumentos a seguir resumidos:

a) o lançamento da Contribuição para o PIS é lançamento por homologação, vez que o sujeito passivo tem o dever de apurar mensalmente a base de cálculo da contribuição devida, bem como de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa;

b) o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário, nos termos do art. 168, I do CTN e no lançamento por homologação, a extinção do crédito tributário se realiza com a homologação expressa efetuada pela autoridade administrativa (art. 150, caput do CTN) ou com a homologação tácita após cinco anos a contar do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN);

c) portanto, somente após o transcurso do prazo de cinco anos da homologação expressa ou tácita, extingue-se o direito de pleitear a repetição do indébito;) entende que a legislação aplicável (Lei Complementar nº 07, de 1970, art. 6º, parágrafo único) determina que a base de cálculo é o do faturamento do sexto mês anterior prazo para pedir a restituição é de 10 (dez) anos;

e) cita farta jurisprudência judicial, para corroborar o entendimento trazido na defesa.

4.1. Às fls. 170/172, é acostado aos autos documento intitulado "memorial" de autoria da interessada, trazendo jurisprudência judicial que corrobora o seu entendimento outrora manifestado."

Apreciando as razões postas na manifestação de inconformidade, o Colegiado de primeira instância proferiu acórdão indeferindo a solicitação, cujo voto pugnou pelo decurso do



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 16/6/2006

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10280.004648/2001-07
Recurso nº : 131.355
Acórdão nº : 202-17.072

Cleuza Takafuji
Secretária de Segunda Câmara

prazo decadencial para pleitear a restituição e pela inexistência de direito creditório pela improcedência da alegação da semestralidade da base de cálculo do PIS.

Intimada a conhecer da decisão em 20/09/2005 (fl.186), a empresa, insurreta contra seus termos, apresentou, em 29/09/2005, recurso voluntário a este Eg. Conselho de Contribuintes, com as seguintes razões de dissentir:

- a) pedido de restituição protocolado em 30/10/2001, relativo a créditos gerados nos períodos de apuração compreendidos entre julho de 1991 e setembro de 1995;
- b) elabora extenso arrazoado jurídico acerca dos tipos de lançamentos tributários e pugna pela aplicação da exegese contida na tese dos "cinco mais cinco" para contagem do prazo para pleitear restituição de indébito tributário quando se tratar de lançamento por homologação. Cita legislação, doutrina e jurisprudência, inclusive a referente à Lei Complementar nº 118/2005; e
- c) defende a semestralidade da base de cálculo do PIS no período em que estava regido pela LC nº 07/70.

Alfim requer a restituição dos créditos advindos do pagamento a maior, efetuados no período identificado nos autos.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 16/6/2006

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10280.004648/2001-07
Recurso nº : 131.355
Acórdão nº : 202-17.072

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

O recurso voluntário atende aos requisitos legais exigidos para sua admissibilidade e conhecimento.

Quanto à prescrição, que a recorrente defende não haver produzido efeitos, nos termos dos precedentes do Superior Tribunal de Justiça, entendo diferentemente, uma vez ser outra a tese prevalente no âmbito do julgamento administrativo, embora inexistam uma corrente firmemente majoritária.

Em que pese os fundamentos da decisão denegatória da restituição não se reporte à Lei Complementar nº 118/2005, cumpre ressaltar que a interpretação normatizada pela referida lei é somente uma das interpretações possíveis, conforme consta do voto proferido no REsp 740639, a qual, entretanto, não afasta as demais interpretações possíveis. Segundo ensina Kelsen, em Direito inexistem somente uma interpretação possível para a aplicação da norma ao fato. Consoante seus ensinamentos, a interpretação da norma comporta nuances graduadas que variam de um máximo possível a um mínimo possível para que a interpretação não extrapole a norma. Usou como figura de linguagem a moldura de um quadro para traduzir os limites da interpretação da norma nela contida, ou seja, qualquer interpretação que ultrapassasse esses limites também extrapolaria o conteúdo da norma.

Não sendo este o caso da interpretação dada pelo Fisco, a qual, estando contida nos limites do permitido pelo conteúdo da norma não a extrapola, torna factível a sua aplicação. Portanto, inexistem ilegalidade ou inconstitucionalidade na interpretação adotada pelo Fisco.

No julgamento administrativo constata-se divergência de interpretação com o adotado pelo Poder Judiciário. Em geral aquele se acomoda a este. Porém não em todas as interpretações deste emanadas, já que se resguarda o direito de não acolher, administrativamente, interpretações de normas que entende não ser a melhor que atenda ao bem comum.

Os tributos são recolhidos em razão de um orçamento público elaborado na forma da Constituição Federal, para atender à demanda social a ser atendida pelo Poder Executivo. O particular, tanto quanto o Poder encarregado de execução do orçamento aprovado, deve submeter-se aos ditames da norma aprovada pelo Congresso Nacional.

O exercício do direito ao indébito, em qualquer caso, inclusive quando a norma é declarada inconstitucional ou ilegal, existe a previsão em norma complementar ao art. 146 da Constituição Federal (CTN) que prevê o prazo de cinco anos para recuperação de valores entregues a mais ou indevidamente ao Tesouro na forma de tributo.

A segurança jurídica para o particular está na concessão deste prazo para resistir à exigência e para o Fisco no fato de que não estará obrigado a sobrecarregar infinitamente os



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 10/16/2006

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10280.004648/2001-07
Recurso nº : 131.355
Acórdão nº : 202-17.072

Cleuzo Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

orçamentos futuros com devoluções de valores recolhidos indevidamente como tributos sem limite temporal passado. Em outras palavras, os recursos recolhidos indevidamente, bem ou mal, foram destinados e consumidos nas rubricas orçamentárias dos anos em que recolhidos. As gerações futuras, no que ultrapassar os cinco anos estabelecidos pelo CTN, não podem ter indefinidamente pendentes a possibilidade de virem a arcar com as imperfeições jurídicas praticadas em determinado momento histórico.

Assim, o art. 156, inciso VII, do CTN prevê que “o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no art. 150 e seus §§ 1º e 4º” extinguem o crédito tributário. Se somente a homologação do lançamento extinguisse o crédito tributário, não faz sentido o inciso referir-se ao pagamento antecipado, uma vez que aquela, indubitavelmente, pressupõe a ocorrência deste. Bastaria dizer que extingue o crédito tributário “a homologação do lançamento nos termos do disposto no art. 150 § 4º”. Entretanto o legislador inseriu, como modalidade de extinção do crédito tributário o pagamento antecipado. Portanto, sendo ele modalidade de extinção, o prazo prescricional, para haver coerência, deve ter com *die a quo* a data da sua realização.

Respeitante ao direito de repetir indébito, tal matéria já foi, iteradas vezes, tratada pelos três Conselhos de Contribuintes e pacificada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF no sentido de que o prazo prescricional para o pedido de repetição de indébito, em caso de recolhimento efetuado a maior que o devido, em razão de declaração de inconstitucionalidade pelo STF de lei tributária que vigeu e produziu seus efeitos até a ocorrência da manifestação do Tribunal Maior, se proferida em sede de controle concentrado ou se em sede de controle difuso, com efeitos *erga omnes* a partir da publicação de Resolução do Senado Federal, nos termos do inciso X do art. 52 da Constituição Federal, é de cinco anos, contados da entrada no mundo jurídico de um dos referidos atos.

Em inúmeras oportunidades firmei meu voto nesse mesmo sentido, entendendo, também, que no caso de ser declarada a inconstitucionalidade de lei que promoveu a exigência tributária, o direito ao indébito surgia somente a partir do momento em que era declarada a exclusão ou suspensão de seus efeitos do mundo jurídico, cessando o direito-dever potestativo do Estado em efetuar a cobrança de tal tributo.

Entretanto, após aprofundar no estudo da matéria acerca dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade de uma norma, seja pelo controle difuso, seja pelo controle concentrado, no contexto do ordenamento jurídico brasileiro, com enfoque principalmente nos princípios constitucionais da segurança jurídica e da proporcionalidade, não me restou alternativa diferente da que agora me posiciono.

Apropriando-me de conclusões obtidas a partir de trabalho monográfico elaborado¹, respeitante ao limite temporal para o exercício do direito de repetição de indébito em face da decisão de inconstitucionalidade seja proferida em sede do controle difuso, seja em controle concentrado, firmo meu voto, como a seguir transcrito:

“Por todo o exposto, impende enumerar as conclusões seguintes:

¹ Diversos autores. Direito Tributário e Processo Administrativo Aplicados. São Paulo: Quartie Latin. 2005. p. 127 e ss.

5



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 16/6/2006

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10280.004648/2001-07
Recurso nº : 131.355
Acórdão nº : 202-17.072

Cleúza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

1. A Constituição atribui valor, espaço e tempo ao conteúdo fático das normas, ultrapassando a sua dimensão exclusivamente normativa.
2. A desconformidade da norma infraconstitucional com a Lei Fundamental encerra uma contradição em si mesmo. Entretanto, os sistemas jurídicos constitucionais em vigor nos Estados Democráticos, universalmente considerados, têm se visto às voltas com o tratamento a ser dado às leis promulgadas de forma incompatível com a Constituição ou cujo procedimento de produção normativa não se ateu ao rito legislativo estabelecido, em face das conseqüências sociais advindas de uma posterior retirada da juridicidade de normas que já produziram efeitos ao tempo de sua vigência.
3. No estudo comparado dos sistemas constitucionais de diversos países constata-se a firme tendência no sentido de flexibilizar e até mesmo impedir a produção de efeitos retroativos da pronúncia de inconstitucionalidade.
4. O sistema jurídico brasileiro combina dois métodos de verificação da constitucionalidade das leis e atos normativos federais e estaduais: o direto, que também é chamado concentrado, principal ou em tese ou abstrato; e o indireto, ao qual se aplicam igualmente as designações de difuso, incidental, por via de exceção ou concreto.
5. Os princípios constitucionais da legalidade e da segurança jurídica têm como escopo defender a existência do Estado Democrático de Direito. O princípio da legalidade estrita no Direito Tributário visa, essencialmente, a segurança jurídica e a não-surpresa para qualquer das partes da relação jurídica. Antepõem-se como balizas os princípios da anterioridade e da anualidade, esta última mitigada no caso das contribuições, mas ainda suficiente para atender ao desiderato implícito na Constituição da não-surpresa em matéria tributária.
6. O constitucionalismo arrima-se, fundamentalmente, na ordem jurídica exurgida do poder constitucional originário e, regra geral, aperfeiçoa-se, no fluir do tempo, pelas modificações que porventura sejam necessárias introduzir, o que é executado pelo poder constituinte derivado. A revisão posterior de norma produzida sem observância do rigor constitucional imprescindível à sua validade e eficácia, mas que mesmo assim adentra no ordenamento jurídico, é efetuada em momento diverso daquele em que ela foi gerada, o que faz com que ela deixe rastros indelévels de sua existência no universo fático que juridicizou.
7. A Lei nº 9.868/1999, visando atingir o desiderato da segurança jurídica, sobrepôs o interesse social e o princípio da segurança jurídica ao princípio da legalidade, autorizando o STF modular a eficácia da declaração produzida restringindo seus efeitos ou estabelecendo-lhe o die a quo.
8. Os institutos da decadência e da prescrição em matéria de direito tributário alcançam, o primeiro, o exercício do direito potestativo (poder-dever) da Administração em praticar o ato administrativo do lançamento (CTN, art. 173) e o segundo, o crédito tributário constituído ou o pagamento efetuado (art. 150 CTN).
9. A homologação deve ser entendida como um dos elementos acessórios do negócio jurídico, qual seja, a condição. Portanto, a homologação do lançamento caracteriza-se por ser condição resolutiva do lançamento. Em face de a regra legal enfeixar na atividade de pagamento do contribuinte todos os requisitos necessários ao nascimento e extinção do crédito tributário – prática da ação pertinente à ocorrência do fato gerador, nascimento da obrigação tributária, constituição do crédito tributário pela identificação dos elementos da regra matriz de incidência, bem como a respectiva extinção, fazendo a



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 16/16/2006

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10280.004648/2001-07
Recurso nº : 131.355
Acórdão nº : 202-17.072

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

ressalva da condição resolutiva, a qual atribui eficácia plena ao pagamento no momento de sua realização, é forçoso concluir que os prazos de decadência e prescrição fluem simultaneamente. Tal conclusão derrui a tese prevalente no STJ da sucessividade de tais prazos.

10. A norma do art. 173 do CTN constitui-se em regra geral de decadência no Direito Tributário. A norma do art. 150, § 4º constitui-se em regra específica de decadência para uma espécie específica de lançamento – o por homologação.

11. Na declaração de inconstitucionalidade, a imediata e instantânea supressão da norma do mundo jurídico (efeito ex tunc) é o efeito conseqüente. Entretanto, no curso de sua trajetória para o passado no processo de anulação da juridicidade que a norma irradiou sobre os fatos então ocorridos, sofre a atuação de outros institutos que, como vetores, se não lhe modifica a rota na direção do momento em que a norma foi editada, tira-lhe a força.

12. Os efeitos da declaração de inconstitucionalidade subsistem, porém o exercício de tal direito fica impossibilitado a partir do momento no tempo em que a prescrição e a decadência atuarem seccionando o tempo decorrido em duas partes: uma em que eles já operaram e outra em que eles ainda não atingiram. Na parte em que tais institutos já operaram seus efeitos encontram-se o direito adquirido e o ato jurídico perfeito. Os prazos judiciais operam a coisa julgada.

13. A não caducidade da possibilidade de se avaliar a conformidade da norma jurídica à constituição não enseja, também, a não caducidade dos direitos quer subjetivos, quer potestativos. O direito, enquanto criação cultural, tem o escopo na previsibilidade e segurança das relações entre os indivíduos e entre estes e o Estado.

14. A presunção de constitucionalidade das leis não é absoluta. Com a adoção dos dois tipos de controle de constitucionalidade pelo sistema jurídico brasileiro – concentrado e difuso, não é necessário aguardar uma ação direta de inconstitucionalidade para repetir o tributo indevido. A declaração de inconstitucionalidade posterior e em controle concentrado não tem o condão de reabrir prazos superados.

15. A retirada da norma do mundo jurídico no presente em razão da declaração de inconstitucionalidade obsta a produção de seus efeitos para o futuro. Inadmissível que atinja os efeitos produzidos no passado, que tenham sido consolidados pela decadência e pela prescrição.

16. A jurisprudência do judiciário, de forma ainda incipiente, tende à adoção do posicionamento ora defendido, vislumbrando-se o fato de ser inadmissível para o estudioso do direito, mormente para o seu operador cuja decisão produz norma individual e concreta, acatar a tese da não caducidade como regra do Direito.”

Esta Câmara, por maioria, entendia que o *dies a quo* da contagem do prazo prescricional do direito de repetir o indébito, no caso de norma declarada inconstitucional é exatamente a data da publicação de tal ato do Poder Judiciário, ou, tratando de declaração incidental de inconstitucionalidade, a data da publicação da Resolução do Senado Federal.

In casu, o Supremo Tribunal Federal declarou, incidentalmente, a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, e a Resolução nº 49, do Senado Federal, que suspendeu a execução deles foi publicada em 10/10/1995.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 16/6/2006

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10280.004648/2001-07
Recurso nº : 131.355
Acórdão nº : 202-17.072

Cleuza Takafuji
Secretaria da Segunda Câmara

Nestes autos o pedido de restituição foi protocolado em 30/10/2001, sendo, portanto, extemporâneo, seja pela interpretação que, entendo, melhor atende ao interesse público seja pela tese até então majoritária nesta Câmara.

Com essas considerações, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 27 de abril de 2006.

Maria Cristina Roza da Costa
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA