Processo nº : 10283.005651/99-70
Recurso nº : 118.411
Acórdão nº : 202-13.858

Recorrente : SWEDA SISTEMAS ELETRÔNICOS DA AMAZÔNIA LTDA.
Recorrida : DRJ em Manaus - AM

PIS. RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA. O prazo prescricional de cinco anos para a restituição de tributos considerados inconstitucionais tem por termo inicial a data da declaração de inconstitucionalidade da lei em que se fundamentou o gravame. **Recurso ao qual se dá provimento parcial.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: SWEDA SISTEMAS ELETRÔNICOS DA AMAZÔNIA LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso,** nos termos do voto do Relator. Fez sustentação oral, pela recorrente, o Dr. Átila de Oliveira Denys.

Sala das Sessões, em 18 de junho de 2002

Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Gustavo Kelly Alencar
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Adolfo Montelo, Raimar da Silva Aguiar, Ana Neyle Olímpio Holanda e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.
iao/cf/ja

Processo nº : 10283.005651/99-70
Recurso nº : 118.411
Acórdão nº : 202-13.858

Recorrente : SWEDA SISTEMAS ELETRÔNICOS DA AMAZÔNIA LTDA.

RELATÓRIO

Apresentou a Recorrente pedido administrativo de compensação de valores recolhidos a título da Contribuição para o PIS, no período de julho de 1988 a outubro de 1995, com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, considerados inconstitucionais.

Encaminhado seu pedido à Delegacia da Receita Federal em Manaus/AM, foi realizada diligência, que resultou na Informação Fiscal de fls. 86/237, durante a qual manifestou-se a Contribuinte no sentido de trazer à colação decisão do Superior Tribunal de Justiça a qual declarava que o direito de se pleitear a restituição de tributos lançáveis por homologação extingue-se contados cinco anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de cinco anos a partir da data da homologação tácita.

Isto posto, foi seu pedido parcialmente deferido às fls. 244/247, em decisão assim ementada:

> *"RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. Incabível a restituição de tributos pagos a maior ou indevidamente com base em lei posteriormente declarada inconstitucional, após transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário (AD/SRF/096/99).*
>
> *RESTITUIÇÃO/PARCIAL. O sujeito passivo tem direito à restituição de tributo pago indevidamente ou a maior que o devido em face da legislação tributária ou da natureza ou circunstância materiais do fato gerador efetivamente ocorrido."*

Seu dispositivo assim previu:

> *"No uso da competência que me foi delegada pela Portaria 81/93,* ***DECIDO:***
>
> *a)* ***Reconhecer*** *o direito creditório a favor da contribuinte* ***SWEDA SISTEMAS ELETRÔNICOS DA AMAZÔNIA LTDA., CNPJ nº 33.432.527/0001-44****, dos valores consignados na planilha anexada às fls. 88, nos termos do item 2.6, compreendendo o período de maio/1994 a outubro/1995, com fulcro nos artigos 165, I do CTN (Lei nº 5.171/66) e artigos 2º e 6º da IN/SRF/21/97, texto consolidado com a inclusão do disposto na IN/SRF/073/97;*

*b) **Indeferir** o Pedido de Restituição, referente aos pagamentos realizados no período de 20 de outubro/1988 a 02 de maio de 1994, em decorrência dos preceitos legais aduzidos nos itens 2.2 e 2.3, com fundamento nos artigos 165, I e 168, I, da Lei nº 5.171 de 25 de outubro de 1966 (CTN)."*
(grifos nossos)

Inconformada, a Contribuinte apresentou Impugnação tempestiva às fls. 248/265 requerendo a reconsideração do indeferimento, onde, em síntese, refuta a aplicabilidade de atos administrativos normativos inferiores para definir prazos prescricionais, bem como discorre sobre as disposições do CTN sobre a mesma matéria e, ainda quanto ao prazo prescricional/decadencial, discorre sobre o referido prazo no caso de exações declaradas inconstitucionais pelo STF, como é o caso do PIS.

Novamente vem aos autos, desta feita para aditar sua manifestação de inconformidade, reportando-se ao Parecer COSIT nº 58/98, que, em tese, aplicar-se-ia ao seu pleito.

Entretanto, a Decisão de fls. 281/287, proferida pela DRJ em Manaus/AM, abaixo ementada, mantém a decisão impugnada, ensejando o Recurso Voluntário que neste momento se julga:

*"Assunto: **Normas Gerais de Direito Tributário***

*Período de apuração: **20/10/1988 a 02/05/1994***

*Ementa: **Indébito. Compensação/Restituição. Termo Inicial. Prazo de Decadência.***

O prazo para que o contribuinte possa pleitear a compensação ou restituição de tributo pago indevidamente se extingue após o decurso de 5 (cinco) anos contados da data de extinção do crédito tributário, assim considerada a data do pagamento do tributo.

SOLICITAÇÃO INDEFERIDA".

É o relatório.

Processo nº : 10283.005651/99-70
Recurso nº : 118.411
Acórdão nº : 202-13.858

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
GUSTAVO KELLY ALENCAR

Por tempestivo e regularmente formal, preenchendo os requisitos de admissibilidade, conheço do presente recurso.

Em suas razões recursais, disserta a Recorrente sobre a sistemática de contagem de prazos prescricionais e decadenciais para a repetição de indébitos tributários, citando julgados diversos sobre o tema, pleiteando, ao fim, o deferimento de seu pleito para o período indeferido pela autoridade de primeira instância.

Vejamos.

DO PRAZO DE PRESCRIÇÃO/DECADÊNCIA PARA A REPETIÇÃO DO INDÉBITO DE TRIBUTOS PAGOS INDEVIDAMENTE

O indébito aqui tratado decorre de declaração de inconstitucionalidade, ocorrida em caráter *erga omnes*, de dispositivos legais que modificaram significativamente a sistemática de apuração e recolhimento da Contribuição para o Programa de interação Social – PIS.

Ao considerar prescritos todos os recolhimentos efetuados pela Contribuinte anteriormente aos cinco anos anteriores à protocolização do pedido de restituição via compensação, a decisão recorrida fundamentou-se principalmente no Ato Declaratório SRF nº 096/99, que considera como *dies a quo* do prazo prescricional relativo a pedidos de restituição de tributos pagos indevidamente com base em lei posteriormente declarada inconstitucional a data de extinção do crédito tributário, nos termos dos artigos 165, I, e 168, I, do CTN.

Contudo, tal entendimento vai de encontro não só aos efeitos práticos da declaração de inconstitucionalidade das normas, mas também ao próprio conceito de *"extinção do crédito tributário"*. Vejamos.

Quando a Suprema Corte declara a inconstitucionalidade de determinada norma, está, por assim dizer, agindo como autêntico legislador negativo. Em sua obra *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*[1], assim assevera J.J. Gomes Canotilho:

> *"...no caso de sentenças judiciais de inconstitucionalidade estamos perante sentenças judiciais com força de lei (Richterrecht mit Gesetzeskraft)."*

[1] CANOTILHO, J.J. Gomes. *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*, 4ª Edição. Almedina : Coimbra 2000, p. 994

Processo nº : 10283.005651/99-70
Recurso nº : 118.411
Acórdão nº : 202-13.858

O ilustre Jurista Marco Aurélio Greco, em novel obra recém publicada, assim dispõe sobre a declaração de inconstitucionalidade das normas pelo Supremo Tribunal Federal:

> *"(...) Isto pois a pronúncia de invalidade constitucional de uma norma tem, como regra geral, efeito constitutivo retroativo, vale dizer, é juízo que retira a presunção de validade da norma ou reconhece a sua invalidade de forma definitiva, fazendo retroagir os efeitos de tal decisão até o momento de edição da norma, no sentido de reparar todos os atos praticados sob a sua égide, desde que lesivos a direitos individuais, já que a inconstitucionalidade de uma norma não pode servir para beneficiar o próprio Estado que produziu tal norma. Esta, aliás, é a linha jurisprudencial adotada pelo Supremo Tribunal Federal para amainar o efeito retroativo das declarações de inconstitucionalidade.*
> *O efeito retroativo não se dirige à existência da norma, mas à sua validade. Ou seja, a declaração de inconstitucionalidade não implica afirmar que a norma nunca existiu. Pelo contrário, esta decisão, em si, já é o expresso reconhecimento de que a norma existiu até o momento em que teve sua validade retirada pelo Supremo Tribunal Federal.*
> *(...)"*[2].

Isto posto, ainda que à primeira análise tenha-se a – válida, ressalte-se – idéia de se vincular a repetição do indébito tributário estritamente às normas do Código Tributário Nacional, como pretende a decisão recorrida, amparada pela orientação Fazendária, fazê-lo é um contra-senso à realidade prática, vez que as normas gerais de direito tributário previstas no referido dispositivo prevêem sua aplicação a normas acessórias válidas e plenamente eficazes, o que não ocorre no caso de dispositivos declaradamente inconstitucionais.

Desta forma, a aplicação hermética e singular do disposto nos artigos 165 e 168 do CTN à repetição do indébito tributário decorrente de declaração de inconstitucionalidade se mostra incabível na espécie. Deve-se, ao contrário, analisar-se a natureza jurídica do referido indébito, qual seja, a própria declaração de inconstitucionalidade, a fim de que se obtenha a correta aplicação da realidade jurídica à realidade fática.

Para tal, há que se verificar dois momentos, quais sejam, o pagamento em si, e o instante em que o mesmo se torna indevido, vez que, ao ser realizado em observância formal e material à legislação vigente à época, o mesmo era estritamente legal e produziu efeitos no mundo jurídico, vindo a perder este *status* somente após a decisão que retirou a validade da norma que o regia.

[2] GRECO, Marco Aurélio – Inconstitucionalidade da Lei Tributária - Repetição do indébito. São Paulo : Dialética, 2002. p. 33

Processo nº : 10283.005651/99-70
Recurso nº : 118.411
Acórdão nº : 202-13.858

E a jurisprudência administrativa não se posiciona de forma diversa:

"Em matéria de tributos declarados inconstitucionais, o termo inicial de contagem da decadência não coincide com o dos pagamentos, devendo tomá-lo, no caso concreto, a partir da Resolução nº 11, de 04 de abril de 1995, do Senado Federal, que deu efeitos – erga omnes – à declaração de inconstitucionalidade da pela Suprema Corte no controle difuso de constitucionalidade." (Primeiro Conselho de Contribuintes – Ac. nº 107-05.962, Rel. Cons. Natanael Martins, DOU de 23/10/2000, p. 9)

Por fim, a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais:

"Decadência. Pedido de Restituição. Termo Inicial.
Em caso de conflito quanto à inconstitucionalidade da exação tributária, o termo inicial para contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente inicia-se:

a) da publicação do acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIn;

b) da Resolução do senado que confere efeito 'erga omnes' à decisão proferida 'inter partes' em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo;

c) da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária." (Ac. CSRF/01-03.239, Sessão de 19 de março de 2001)

Tal posição inclusive é amparada pela própria Secretaria da Receita Federal, através do Parecer COSIT nº 58/98, o qual afirma:

"25. Para que se possa cogitar de decadência, é mister que o direito seja exercitável: que, no caso, o crédito (restituição) seja exigível. Assim, antes da lei ser declarada inconstitucional não há que se falar em pagamento indevido, pois, até então, por presunção, eram a lei constitucional e os pagamentos efetuados efetivamente devidos."

Assim, nos parece confirmada nossa posição no sentido de que não se deve ater-se somente aos elementos contidos no CTN, devendo-se observar também os elementos acima elencados quando da verificação do termo inicial do prazo para pleitear-se a restituição de tributos pagos indevidamente.

Outrossim, ainda que se desconsiderasse o termo inicial da perda de eficácia da norma inconstitucional, analisando-se somente a questão pelo segundo prisma citado – o conceito de "extinção do crédito tributário" –, verificar-se-ia que, no caso de tributos lançados

por homologação, o pagamento, por si só, não extingue o crédito, pois o mesmo ainda depende de homologação, expressa ou tácita, por parte do ente arrecadador, para que produza efeitos no mundo jurídico.

Vê-se então que o próprio CTN não dá validade à alegação fazendária de que o prazo consiste em *"cinco anos contados do pagamento indevido"*, nos remetendo novamente à unicidade do entendimento jurisprudencial que dispõe sobre o prazo para se pleitear a restituição de tributos pagos indevidamente, qual seja, no caso, cinco anos contados da Resolução do Senado Federal.

Verifica-se, outrossim, que a autoridade de primeira instância apreciou o mérito da questão aqui tratada, parcialmente deferindo o pleito da Contribuinte para aquele período que, segundo seu entendimento, não teria sido fulminado pelo instituto da decadência.

Assim, vê-se esta Egrégia Câmara possibilitada de apreciar o pleito do contribuinte *in totum*, vez que respeitado o princípio constitucional do duplo grau de jurisdição. Por tal, inicialmente, verifico que a diligência de informação fiscal reconheceu e aferiu os valores recolhidos e os índices de correção utilizados pela Contribuinte.

Mediante todo o exposto, sou pelo parcial provimento do recurso, determinando a restituição dos valores históricos constantes dos autos, deduzidos dos valores já deferidos em primeiro grau, ressaltando que os mesmos deverão ser corrigidos segundo os índices formadores dos coeficientes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08, de 27.06.97, até 31.12.1995, sendo que, a partir dessa data, passa a incidir exclusivamente juros equivalentes à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.

Os indébitos assim calculados, depois de aferida a certeza e liquidez dos mesmos pela administração tributária, poderão ser compensados com parcelas de outros tributos e contribuições administrados pela SRF, como pleiteia a Contribuinte em sua exordial, observados os critérios estabelecidos na Instrução Normativa SRF nº 21, de 10.03.97, com as alterações introduzidas pela Instrução Normativa SRF nº 72, de 15.09.97.

Neste sentido, dou parcial provimento ao Recurso.

É como voto.

Sala das Sessões, em 18 de junho de 2002

GUSTAVO KELLY ALENCAR