



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 23 / 01 / 03
Rubrica *mf*

261
2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10283.007075/99-31
Recurso nº : 118.138
Acórdão nº : 202-13.882

Recorrente : NAVEGAÇÃO CUNHA LTDA.
Recorrida : DRJ em Manaus - AM

PIS. RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.

O prazo prescricional 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:
NAVEGAÇÃO CUNHA 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.

Sala das Sessões, em 19 de junho de 2002

Henrique Pinheiro Torres
Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Gustavo Kelly Alencar
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/mdc



Processo nº : 10283.007075/99-31
Recurso nº : 118.138
Acórdão nº : 202-13.882

Recorrente : NAVEGAÇÃO CUNHA LTDA.

RELATÓRIO

Apresentou a Recorrente pedido administrativo de restituição de valores recolhidos a título da Contribuição para o PIS, no período de janeiro de 1988 a abril de 1994, 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 o mesmo parcialmente deferido às fls. 188/191, em decisão assim disposta:

“Assim, no uso da competência que me foi delegada pela Portaria 81/93, resolvo:

a) deferir parcialmente a solicitação de restituição a favor do contribuinte NAVEGAÇÃO CUNHA LTDA., CNPJ nº 04.616.801/0001-37, reconhecendo o direito creditório aos valores referentes a recolhimento indevido de PIS efetuados a partir de 31/05/1994, conforme dados do item 9, nos termos do Art. 165, I, do CTN, e IN SRF nº 21, de 10.03.97.

b) indeferir a solicitação de restituição, no que diz respeito aos valores referentes aos recolhimentos efetuados entre 01/88 a 04/94, em decorrência dos preceitos legais expostos nesta decisão.”

O montante restituído foi compensado com débitos em aberto da Contribuinte, conforme fl. 195.

Entretanto, inconformada com o período supostamente decaído pelo tempo, a Contribuinte apresentou manifestação de inconformidade tempestiva às fls. 196/207, 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 a respeito da 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.

A decisão de fls. 219/230, proferida pela DRJ em Manaus/AM, mantém a decisão impugnada, cuja ementa abaixo se transcreve: } //



Processo nº : 10283.007075/99-31
Recurso nº : 118.138
Acórdão nº : 202-13.882

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Periodo de apuração: 01/01/1988 a 30/04/1994

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”.

Irresignada, a Empresa interpôs o recurso voluntário que neste momento se julga.

É o relatório.) *MP*



Processo nº : 10283.007075/99-31
Recurso nº : 118.138
Acórdão nº : 202-13.882

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
GUSTAVO KELLY ALENCAR

Por tempestivo e regularmente formalizado, 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, requerendo a reforma de decisão atacada.

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:

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



Processo nº : 10283.007075/99-31
Recurso nº : 118.138
Acórdão nº : 202-13.882

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

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 expresse 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 prevêm 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 : 10283.007075/99-31
Recurso nº : 118.138
Acórdão nº : 202-13.882

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 dada pela Suprema Corte no controle difuso de constitucionalidade.” (Primeiro Conselho de Contribuintes – Ac. Nº 107-05962, Rel. Cons. Natanael Martins, DOU 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, parece-nos 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,



Processo nº : 10283.007075/99-31
Recurso nº : 118.138
Acórdão nº : 202-13.882

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 que a autoridade de primeira instância apreciou o mérito da questão aqui tratada, reconhecendo-o mas indeferindo-o pela preliminar da decadência.

Tal é verificado pelo parcial deferimento do pedido para os recolhimentos relativos aos cinco anos anteriores à protocolização de seu pedido, como também pela compensação já realizada *ex officio* pela autoridade, com débitos em aberto da Contribuinte.

Assim, vê-se esta Egrégia Câmara possibilitada de apreciar o pleito da Contribuinte *in totum*, vez que respeitado o princípio constitucional do duplo grau de jurisdição. Por tal, inicialmente verifico que a Contribuinte não contestou o valor já restituído ao mesmo, aceitando tacitamente portanto os índices de correção e valores apurados pelo Ilmo. AFRF responsável.

Mediante todo o exposto, acompanhando o entendimento acima esposado, sou pelo provimento do recurso, determinando a restituição dos valores constantes dos autos, sem limitação temporal de nenhum espécie, vez que o pedido da Contribuinte refere-se a menos de cinco anos contados da Resolução do Senado Federal que suspendeu a execução dos referidos Decretos, deduzidos dos valores já restituídos e acrescidos dos valores referentes ao PIS pleiteados e indeferidos em primeira instância.

Ressalvo por fim que os valores a serem ressarcidos deverão ser atualizados, até 31/12/95, com base nos índices constantes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 8, de 27/06/97, devendo incidir a Taxa SELIC a partir de 01/01/96, nos termos do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, devendo esta correção incidir até a data do efetivo ressarcimento ou compensação.

É como voto.

Sala das Sessões, em 19 de junho de 2002


GUSTAVO KELLY ALENCAR