



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

Processo nº : 10640.004151/99-41  
Recurso nº : 128.817  
Acórdão nº : 202-16.598

2.ª	PUBLICADO NO D. O. U.
C	de 16 / 07 / 07
C	_____ Rubrica _____

Recorrente : RITZ PLAZA HOTEL LTDA.  
Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG

**PIS. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO.  
DECADÊNCIA.**

Cabível o pleito de restituição/compensação de valores recolhidos a maior, a título de Contribuição para o PIS, nos moldes dos inconstitucionais Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, sendo que o prazo de decadência/prescrição de cinco anos deve ser contado a partir da edição da Resolução nº 49, do Senado Federal.

**Recurso provido em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RITZ PLAZA HOTEL LTDA.


ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Antonio Carlos Atulim e Maria Cristina Roza da Costa.

Sala das Sessões, em 19 de outubro de 2005.

  
Antonio Carlos Atulim  
Presidente

  
Dalton Cesar Cordeiro de Miranda  
Relator

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 16 / 12 / 2005

  
Cleuza Takafuji  
Secretária da Segunda Câmara

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Evandro Francisco Silva Araújo (Suplente), Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Antonio Zomer e Marcelo Marcondes Meyer-Kozłowski.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 16/12/2005

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10640.004151/99-41  
Recurso nº : 128.817  
Acórdão nº : 202-16.598

*Cleiza Tarafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

Recorrente : RITZ PLAZA HOTEL LTDA.

### RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário manejado por RITZ PLAZA HOTEL LTDA., contra Acórdão DRJ/JFA nº 8.421/2004, de fls. 220/224, que julgou improcedente o pleito de compensação formulado, por decaído.

O referido pleito administrativo foi formulado em 23/8/1999, referente aos fatos geradores ocorridos entre outubro de 1990 a setembro de 1995.

É o relatório.

*enf* *J*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 16/12/2005

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10640.004151/99-41  
Recurso nº : 128.817  
Acórdão nº : 202-16.598

*Cleusa Takafuji*  
Secretária de Segunda Câmara

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

O recurso voluntário da recorrente atende aos pressupostos para a sua admissibilidade, daí dele se conhecer.

Em preliminar, volto meus esforços para a análise de tormentosa questão, que se não ainda alcançou este Colegiado de forma mais latente, por certo o tomará. Assim, com respeito a meus pares, passo ao exame da questão da aplicação do *dies a quo* para o reconhecimento, ou não, de haver decaído a recorrente do direito em pleitear a restituição/compensação da Contribuição ao PIS, nos moldes em que formulada nestes autos.

O Superior Tribunal de Justiça, por intermédio de sua Primeira Seção, fixou o entendimento de que “...*, no caso de lançamento tributário por homologação e havendo silencia do Fisco, o prazo decadencial só se inicia após decorridos 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais um quinquênio, a partir da homologação tácita do lançamento. Estando o tributo em tela sujeito a lançamento por homologação, aplicam-se a decadência e a prescrição nos moldes acima delineados.*”<sup>1</sup>

Para o Superior Tribunal de Justiça, portanto, reconhecida é a restituição do indébito contra a Fazenda, sendo o prazo de decadência contado segundo a denominada tese dos 5+5, nos moldes em que acima transcrito.

Com a devida vênia àqueles que sustentam a referida tese, consigno que não me filio à referida corrente, pois, a meu ver, estar-se-á contrariando o sistema constitucional brasileiro em vigor que disciplina o controle da constitucionalidade e, conseqüentemente, os efeitos dessa declaração de inconstitucionalidade.

Ocorre que a defesa à tese dos 5+5 contraria o próprio sistema constitucional brasileiro, de acordo com o qual, uma vez declarada, pelo C. Supremo Tribunal Federal, a inconstitucionalidade de determinada exação em controle difuso de constitucionalidade, compete ao Senado Federal suspender a execução da norma declarada inconstitucional, nos termos em que disposto no art. 52, inciso X, da Carta Magna, sendo que, a partir de então, são tidos por inexistentes os atos praticados sob a égide da norma inconstitucional.

A esse propósito, inclusive, cumpre observar as lições de Mauro Cappelletti, ao discorrer sobre os efeitos do controle de constitucionalidade das leis:

*“De novo se revela, a este propósito, uma radical e extremamente interessante contraposição entre o sistema norte-americano e o sistema austríaco, elaborado, como se lembrou, especialmente por obra de Hans Kelsen.*

*No primeiro desses dois sistemas, segunda a concepção mais tradicional, a lei inconstitucional, porque contrária a uma norma superior, é considerada absolutamente nula (“null and void”), e, por isto, ineficaz, pelo que o juiz, que exerce o poder de controle, não anula, mas, meramente, declara uma (pré-existente) nulidade da lei inconstitucional.” (destacamos).*

<sup>1</sup>Recurso Especial nº 608.844-CE, Ministro José Delgado, Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, acórdão publicado em DJU, Seção I, de 7/6/2004.

*cel* ↓



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 16/12/2005

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10640.004151/99-41  
Recurso nº : 128.817  
Acórdão nº : 202-16.598

*Cleuza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

No caso em tela foi justamente isso o que ocorreu. O C. Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento do RE nº 148.754/RJ – portanto, em sede de controle concreto de constitucionalidade –, declarou inconstitucionais os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, que alteraram a sistemática de apuração do PIS, tendo o Senado, em 10/10/1995, publicado a **Resolução nº 49/95**, suspendendo a execução dos referidos diplomas legais.

A partir daquele momento, aquelas normas **declaradas** inconstitucionais foram expulsas do sistema jurídico, de forma que todo e qualquer recolhimento efetuado com base nas mesmas o foram de forma equivocada, razão pela qual possui a ora recorrente direito à restituição dos valores recolhidos, **independentemente de ter havido homologação desses valores ou não.**

Em verdade, como no sistema constitucional brasileiro predomina a tese da **nulidade** das normas inconstitucionais, cuja declaração apresenta eficácia *ex tunc*, todos os atos firmados sob a égide da norma inconstitucional são nulos. Conseqüentemente, todo e qualquer tributo cobrado indevidamente – como é o caso presente – é ilegal e inconstitucional, possuindo a contribuinte, ora recorrente, direito à repetição daquilo que contribuiu com base na presunção de constitucionalidade da norma.

**Não há, portanto, como se falar em prazo prescricional iniciado com o fato gerador, eis que, a teor do que prescreve o ordenamento pátrio, não há nem mesmo que se falar em fato gerador, eis que não há tributo a ser recolhido.**

Aliás, o C. Supremo Tribunal Federal há muito exarou posicionamento no sentido de que uma vez declarada a inconstitucionalidade da norma que instituiu determinada exação, surge para o contribuinte o direito de repetir aquilo que pagou indevidamente. Vejamos:

*“Declarada, assim, pelo Plenário, a inconstitucionalidade material das normas legais em que fundada a exigência da natureza tributária, porque falta a título de cobrança de empréstimo compulsório -, segue-se o direito do contribuinte à repetição do que pagou (C.Trib. Nac., art. 165), independentemente do exercício financeiro em que tenha ocorrido o pagamento indevido.” (Recurso Extraordinário nº 136.883-7/RJ, Ministro Sepúlveda Pertence, Primeira Turma, DJ 13.9.1991)*

Assim, admitir que a prescrição tem curso a partir do fato gerador da exação tida por inconstitucional implica violação direta e literal aos princípios da legalidade e da vedação ao confisco, insculpidos nos art. 5º, inciso II, e 150, inciso IV, ambos da Constituição Federal. Isto porque, em se tratando de lei declarada inconstitucional, a mesma é nula; logo, não há que se conceber a exigência do tributo e, por conseguinte, que se falar em fato gerador do mesmo. E, em sendo nula a exação, o seu recolhimento implica confisco por parte da Administração, devendo, portanto, ser restituído ao contribuinte – *in casu*, à requerente –, o valor confiscado.

Por certo, o nosso ordenamento jurídico prevê, como princípio, a prescribibilidade das relações jurídicas, razão pela qual não há que se conceber que o direito do contribuinte de reaver os valores cobrados indevidamente não sofra os efeitos da prescrição. Por outro lado, não se pode admitir que aquele, que de boa-fé e com base na presunção de constitucionalidade da exação outrora declarada inconstitucional, seja prejudicado com isso. Daí se mostra a necessidade da aplicação do princípio da razoabilidade.

*cu* *f*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 16/12/2005

2ª CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10640.004151/99-41  
Recurso nº : 128.817  
Acórdão nº : 202-16.598

*Cleuza Tokofuji*  
Secretária da Segunda Câmara

Atendendo a essa lógica, cumpre a nós, Julgadores, analisar a situação e contrabalançar os fatos e direitos a fim de propiciar uma aplicação justa e equânime da norma. Considerar – como foi feito na presente situação – que, independentemente da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, o prazo prescricional para a recorrente pleitear a restituição daqueles valores que recolheu indevidamente, teria início com o fato gerador (inexistente, por sinal) da exação, não se afigura a melhor solução, e tampouco atende aos princípios da razoabilidade e da justiça, objetivo fundamental da República Federativa do Brasil (art. 3º, inciso I, da Constituição Federal).

A esse propósito, inclusive, vale observar que o próprio Superior Tribunal de Justiça, por sua Primeira Seção, analisando embargos de divergência no Recurso Especial nº 423.994, publicado no Diário da Justiça de 5/4/2004, seguindo o voto do Ministro Relator Francisco Peçanha Martins, firmou posicionamento nesse mesmo sentido. Confira-se trecho do voto condutor do aludido recurso:

*“Na hipótese de ser declarada a inconstitucionalidade da exação e, por isso, excluída do ordenamento jurídico desde quando instituída como ocorreu com os Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, que alteravam a sistemática de contribuição do PIS (RE 148.754/RJ, DJ 04.03.94), penso que a prescrição só pode ser estabelecida em relação à ação e não com referência às parcelas recolhidas porque indevidas desde a sua instituição, tornando-se inexigível e, via de consequência, possibilitando a sua restituição ou compensação. Não há que perquirir se houve homologação.” (destacamos e grifamos)*

O acórdão recorrido, por seu turno, externou posicionamento no sentido diametralmente oposto, qual seja, de que o termo *a quo* para a contagem do prazo prescricional teria início com o fato gerador da exação, variando conforme a homologação, desconsiderando a existência ou não de declaração de inconstitucionalidade da norma.

Cumpra ainda observar o que dispõem os arts. 165 e 168, ambos do Código Tributário Nacional:

*“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 art. 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;*

*II – erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;*

*III – reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.*

*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 art. 165, da data da extinção do crédito tributário;*

*II – nas hipóteses do inciso III do art. 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.” (destaquei)*

*cul* *J*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 16/12/2005

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10640.004151/99-41  
Recurso nº : 128.817  
Acórdão nº : 202-16.598

*Cleusa Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

Com efeito, se um determinado contribuinte recolheu mais tributo do que o devido por um equívoco seu (art. 165, inciso I, CTN), a prescrição tem início com a extinção do crédito tributário (art. 168, inciso I, CTN), que se deu com a homologação do lançamento. Logo, correta a aplicação da tese esposada no acórdão recorrido.

Todavia, em casos, como o presente, em que o contribuinte recolheu tributo indevido (art. 165, inciso I, CTN), com base em lei que, em momento ulterior, foi declarada inconstitucional, a contagem se dá de outra forma. Isto porque, no mundo jurídico, os decretos-leis que tinham instituído a cobrança indevida, não existem, de modo que não se pode falar em crédito tributário propriamente dito.

Com isso, aplica-se, subsidiariamente o Decreto nº 20.910/32, de acordo com o qual **“as dívidas passivas da União, dos Estados e dos Municípios, bem assim todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda federal, estadual ou municipal, seja qual for a sua natureza, prescrevem em 5 (cinco) anos, contados da data do ato ou fato do qual se originarem.”** (art. 1º).

Como o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, em controle concreto de constitucionalidade, essa decisão só passou a ter eficácia *erga omnes* com a publicação da Resolução nº 49, do Senado Federal, de 10/10/1995, momento em que a recorrente passou a fazer *jus* à restituição dos valores pagos indevidamente.

Levando-se, ainda, em consideração que o prazo prescricional é de cinco anos, a prescrição para a recorrente pleitear a restituição da quantia paga indevidamente somente se consumaria em 10/10/2000.

*In casu*, o pleito foi formulado pela recorrente em 23/8/1999, portanto, anterior a 10/10/2000, o que afasta a decadência do referido pedido administrativo.

Em face de todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso, pois a averiguação da liquidez e certeza dos créditos e débitos em discussão nestes autos é da competência da SRF, que fiscalizará o encontro de contas efetuadas pela contribuinte.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 19 de outubro de 2005.

  
DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA