



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 19 / 01 / 03
Rubrica *ml*

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10660.000548/99-71
Recurso nº : 117.969
Acórdão nº : 202-13.903

Recorrente : MINAS ARMAZÉNS GERAIS S/A
Recorrida : DRJ em Juiz de Fora – MG

PIS. RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA. DUPLO GRAU DE JURISDIÇÃO OBRIGATÓRIO 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. Até o advento da Medida Provisória nº 1.212/95 a base de cálculo do PIS corresponde ao sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador. Não havendo análise do pedido, anula-se a decisão de primeira instância, devendo outra ser proferida em homenagem ao duplo grau de jurisdição.


Processo ao qual se anula a partir da decisão de primeira instância, inclusive.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: MINAS ARMAZÉNS GERAIS S/A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por **unanimidade de votos, em anular o processo a partir da decisão de primeira instância, inclusive.**

Sala das Sessões, em 19 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 : 10660.000548/99-71

Recurso nº : 117.969

Acórdão nº : 202-13.903

Recorrente : MINAS ARMAZÉNS GERAIS S/A

RELATÓRIO

Apresentou a Recorrente pedido administrativo de restituição de valores recolhidos a título da Contribuição para o PIS, no período de janeiro de 1989 a novembro de 1991, com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, considerados inconstitucionais.

Encaminhado seu pedido à Delegacia da Receita Federal em Varginha/MG, foi o mesmo indeferido, às fls. 75/77, em decisão que assim dispôs:

"(...) Como o pleito do contribuinte refere-se a pagamentos de PIS efetuados de 04/89 a 12/91, e o protocolo do pedido de restituição/compensação data de 22/04/1999, constata-se que o contribuinte não faz jus à restituição do pretense crédito, tendo em vista o decurso do prazo decadencial.

(...)

CONCLUSÃO:

Diante do exposto, INDEFIRO o pedido de restituição (fl. 01) de créditos decorrentes de recolhimentos tributários a maior, relativos ao PIS, pelo decurso do prazo decadencial. "

A Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade tempestiva, às fls. 80/83, 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.

A Decisão de fls. 86/89, proferida pela DRJ em Juiz de Fora/MG, abaixo ementada, mantém a decisão impugnada, ensejando o Recurso Voluntário que neste momento se julga:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/1989 a 30/11/1991

Ementa: RESTITUIÇÃO.



Processo nº : 10660.000548/99-71
Recurso nº : 117.969
Acórdão nº : 202-13.903

PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. O Direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data de extinção do crédito tributário, assim entendido como o pagamento antecipado nos casos de lançamento por homologação.

SOLICITAÇÃO INDEFERIDA” .

É o relatório. *h*



Processo nº : 10660.000548/99-71
Recurso nº : 117.969
Acórdão nº : 202-13.903

**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 impossibilidade de constituição de créditos tributários baseados em lei ou ato normativo considerado inconstitucional, por força do Decreto nº 2.194/97;
- a obrigatoriedade de observância das decisões do STF que interpretem e fixem de forma inequívoca o entendimento acerca do texto constitucional; e
- a sistemática esposada pelo Egrégio STJ quanto à contagem do prazo decadencial para se pleitear a restituição de tributos pagos indevidamente e considerados inconstitucionais.

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.



Processo nº : 10660.000548/99-71
Recurso nº : 117.969
Acórdão nº : 202-13.903

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 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.

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

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



Processo nº : 10660.000548/99-71
Recurso nº : 117.969
Acórdão nº : 202-13.903

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.

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)

E, 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 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




Processo nº : 10660.000548/99-71
Recurso nº : 117.969
Acórdão nº : 202-13.903

acima elencados quando da verificação do termo inicial do prazo para pleitear-se a restituição de tributos pagos indevidamente.

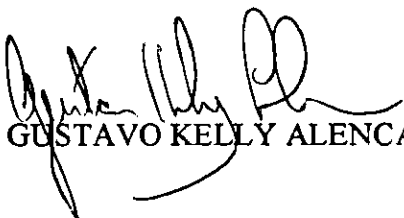
Outrossim, ainda que se desconsiderasse o termo inicial da perda de eficácia da norma inconstitucional, analisando-se somente a questão pelo segundo prisma citado – o conceito de “extinção do crédito tributário” -, verificar-se-ia que, no caso de tributos lançados por homologação, o pagamento, por si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

Mediante todo o exposto, sou pelo provimento do recurso. Entretanto, como já visto, em razão de não ter sido apreciado o mérito, ou seja, sobre a apuração de eventual direito à restituição/compensação, anula-se a decisão de primeira instância e os atos posteriores, para que outra seja proferida, apreciando, desta feita, as razões de mérito, afora a preliminar aqui já decidida.


É como voto.

Sala das Sessões, em 19 de junho de 2002


GUSTAVO KELLY ALENCAR