



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 29 / 06 / 2004
[Assinatura]
VISTO

12
2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10660.002371/00-80
Recurso nº : 117.946
Acórdão nº : 202-13.902

Recorrente : DIMATRA LTDA.
Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG

**NORMAS PROCESSUAIS. RESTITUIÇÃO. DECA-
DÊNCIA. 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.
Não havendo análise do pedido anula-se a decisão de primeira
instância, devendo outra ser proferida em homenagem ao duplo
grau de jurisdição.
**Processo que se anula a partir da decisão de primeira
instância, inclusive.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
DIMATRA LTDA.

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

[Assinatura]
Henrique Pinheiro Torres
Presidente

[Assinatura]
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.
cl/opr



Processo nº : 10660.002371/00-80
Recurso nº : 117.946
Acórdão nº : 202-13.902

Recorrente : DIMATRA LTDA.

RELATÓRIO

Apresentou o Recorrente, em 06 de outubro de 2000, pedido administrativo de restituição de valores recolhidos a título da Contribuição para o PIS, no período de janeiro de 1989 a setembro de 1995, com base nos Decretos-Leis nºs 2.448/88 e 2.449/88, considerados inconstitucionais.

Encaminhado seu pedido à Delegacia da Receita Federal em Varginha/MG, foi o mesmo indeferido, às fls. 95/99, em decisão que assim dispôs:

“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 (períodos de apuração – janeiro-89 a agosto-95) e por não existir crédito a ser restituído (períodos de apuração – setembro/95).”

Irresignado, o Contribuinte apresentou manifestação de inconformidade tempestiva, às fls. 102/106, requerendo a reconsideração do indeferimento, onde, em síntese, discorre sobre as disposições do CTN a respeito do prazo prescricional/decadencial para a restituição de tributos pagos indevidamente, transcrevendo vasta quantidade de ementas favoráveis à sua tese.

No mérito, discorre sobre a evolução da exação em tela, seus elementos e, por fim, afirma que, segundo o Conselho de Contribuintes, “a base de cálculo do PIS só passará a ser o “faturamento do próprio mês de competência” a partir da eficácia da MP nº 1.22/95”. Requer também que a restituição pleiteada se dê na forma, valores e índices de correção das planilhas e demonstrativos acostados pelo mesmo.

A decisão de fls. 109/114, proferida pela DRJ em Juiz de Fora/MG, abaixo ementada, mantém o Despacho Decisório de fls. 95/99 impugnado, ensejando o Recurso Voluntário que neste momento se julga:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/07/1988 a 30/09/1995

Ementa: RESTITUIÇÃO.

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.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

AS
2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10660.002371/00-80
Recurso nº : 117.946
Acórdão nº : 202-13.902

- Incabível a restituição de recolhimentos da Contribuição para o PIS, efetuados com base nos Decretos-leis n.s 2.445/1988 e 2.449/1988, quando não excederem a valores devidos com fulcro na Lei Complementar 07/70 e diplomas legais posteriores.

SOLICITAÇÃO INDEFERIDA”.

É o relatório.



Processo nº : 10660.002371/00-80
Recurso nº : 117.946
Acórdão nº : 202-13.902

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 o Recorrente sobre:

- a semestralidade da base de cálculo da contribuição para o PIS; 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 Integração Social – PIS.

Ao considerar prescritos todos os recolhimentos efetuados pelo 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 : 10660.002371/00-80
Recurso nº : 117.946
Acórdão nº : 202-13.902

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 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.

E a jurisprudência administrativa não se posiciona de forma diversa:

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



Processo nº : 10660.002371/00-80
Recurso nº : 117.946
Acórdão nº : 202-13.902

“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 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 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 de



Processo nº : 10660.002371/00-80
Recurso nº : 117.946
Acórdão nº : 202-13.902

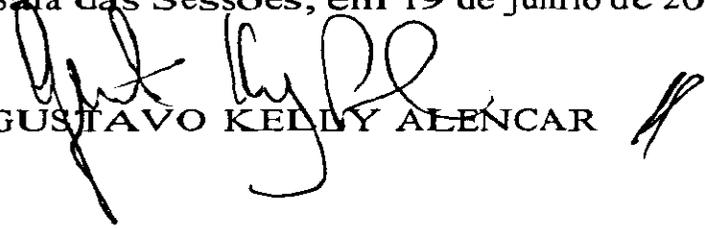
homologação, expressa ou tácita, por parte do ente arrecadador, para que produza efeitos no mundo jurídico.

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”, remetendo-nos novamente à unicidade do entendimento jurisprudencial que dispõe sobre o prazo para se pleitear a restituição de tributos pagos indevidamente.

Verifico, entretanto, que a decisão da DRJ não apreciou o mérito em sua totalidade, razão pela qual voto no sentido de anular 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