



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10768.000182/2001-90  
Recurso nº : 130.835  
Acórdão nº : 202-17.040

2.º	PUBLI'ADO NO D. O. U.
C	De 16 / 03 / 07
C	Rubrica

2º CC-MF
Fl.

Recorrente : SOCIEDADE CONSIGNATÁRIA HOBECO LTDA.  
Recorrida : DRJ no Rio de Janeiro - RJ

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

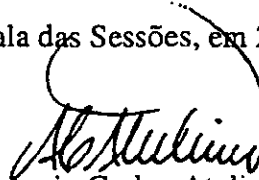
O pleito de restituição/compensação de valores recolhidos a maior, a título de contribuição para o PIS, nos moldes dos inconstitucionais Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, tem como prazo de decadência/prescrição aquele de cinco anos, contado a partir da edição da Resolução nº 49 do Senado Federal.

**Recurso negado.**


Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SOCIEDADE CONSIGNATÁRIA HOBECO LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski (Relator), que votou pela tese dos "cinco mais cinco". Designado o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 29 de março de 2006.

  
Antonio Carlos Atulim  
Presidente

  
Dalton Cesar Cordeiro de Miranda  
Relator-Designado

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 23 / 03 / 06
 Ivana Cláudia Silva Castro Aut. Sipe 92136

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Antonio Zomer, Raimar da Silva Aguiar e Evandro Francisco Silva Araújo (Suplente).



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>23</u> / <u>11</u> / <u>06</u> <i>nc</i> Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Síncope 92136
--

2º CC-MF  
Fl.  
\_\_\_\_\_

Processo nº : 10768.000182/2001-90  
Recurso nº : 130.835  
Acórdão nº : 202-17.040

Recorrente : SOCIEDADE CONSIGNATÁRIA HOBECO LTDA.

## RELATÓRIO

Por bem descrever os atos praticados no presente feito, adoto como relatório aquele constante da r. decisão recorrida, a seguir transcrito em sua inteireza:

*"A empresa acima identificada apresentou manifestação de inconformidade (fls. 132/146) contra o despacho decisório da DERAT/RJO (fls. 129/130), que indeferiu o Pedido de Restituição do PIS, com vistas a compensação com a própria contribuição, sendo que os recolhimentos a maior ou indevidos foram relativos aos períodos de apuração de janeiro de 1990 a setembro de 1995.*

*O despacho decisório da DERAT/RJO indeferiu a solicitação do contribuinte, em síntese, com base no decurso do prazo decadencial previsto no artigo 168 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25/10/1966) e no Ato Declaratório SRF nº 96, de 26/11/1999, tendo em vista que os recolhimentos foram efetuados até 31/10/1995 (DARF's às fls.62), enquanto que o pedido foi protocolizado em 05/01/2001.*

*O interessado contesta o despacho decisório que indeferiu seu pleito argumentando, em síntese, que:*

- 1) Em se tratando de tributo cujo lançamento se opera mediante homologação, como é o PIS, a data da extinção do crédito tributário não coincide com a data de recolhimento que nada mais é do que uma antecipação determinada por lei, sendo assim, imprestável à extinção do crédito tributário correspondente (art.150, do CTN);*
- 2) Com efeito, uma vez que a teor do art. 168 do CTN, o direito de reclamar um indébito fiscal só se extingue com o decurso de cinco anos da data da extinção do crédito tributário e, por sua vez, nos tributos aqui reclamados isso só ocorre no prazo de cinco anos da homologação;*
- 3) Esse é o entendimento firmado no Egrégio Superior Tribunal de Justiça e do próprio Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda;*
- 4) Absolutamente equivocada, portanto, a interpretação da autoridade fiscal, face o disposto no Ato Declaratório SRF 096/99. Ademais, nos termos do Parecer COSIT nº 04/99, dar-se-á a decadência do direito de reaver o pagamento de tributo transcorridos cinco anos a partir do ato administrativo que reconheceu ser o mesmo indevido;*
- 5) A Secretaria da Receita Federal, por sua vez, fez publicar no DOU de 10.04.97, a Instrução Normativa nº 31 que em seu artigo 1º, VI, determina seja dispensada a constituição de créditos à Fazenda Nacional relativamente à parcela da contribuição ao PIS exigida na forma dos Decretos-lei nº 2.445 e 2.449/88, na parte que exceda o valor devido com fulcro na Lei Complementar nº 7/70, e suas alterações posteriores;*
- 6) A diferença havida entre o recolhido com base nos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449/88 e o devido pela Lei Complementar 7/70, isto é, a diferença entre o recolhido com base na receita operacional bruta e o devido com base no faturamento do sexto mês anterior a ocorrência do respectivo fato gerador, revela pagamento indevido que, a teor do artigo 66 da lei 8.383/91, regulamentado pela IN-SRF nº 21/97 é passível de compensação frente aos demais tributos devidos à Secretaria da Receita Federal;*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>23</u> / <u>11</u> / <u>06</u>
<i>K</i> Ivana Cláudia Silva Castro Mat. S/ope 92136

2º CC-MF  
FL  
\_\_\_\_\_

Processo nº : 10768.000182/2001-90  
Recurso nº : 130.835  
Acórdão nº : 202-17.040

7) Nestes termos, requer seja julgado procedente a impugnação ora interposta e, por conseguinte, seja deferido o Pedido de Compensação objeto do procedimento administrativo em referência, na forma da Instrução Normativa SRF nº 21/97."

Às fls. 152/160, Acórdão lavrado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro - RJ, assim ementado:

*"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Período de apuração: 01/01/1990 a 30/09/1995*

*Ementa: PRAZO DECADENCIAL PARA REPETIÇÃO DE INDÉBITO - TERMO INICIAL*

*O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, mesmo que o pagamento tenha sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário, inclusive na hipótese de tributos lançados por homologação, conforme preceitua o art 150, § 1º do CTN.*

*Solicitação Indeferida".*

Às fls. 166/169 recurso voluntário postulando o afastamento da prescrição apontada em primeira instância.

É o relatório.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10768.000182/2001-90  
Recurso nº : 130.835  
Acórdão nº : 202-17.040

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília. 23 / 11 / 06 Ivana Cláudia Silva Castro Mat. SIAPE 92136
--

2º CC-MF  
Fl.

### VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR MARCELO MARCONDES MEYER-KOZLOWSKI

Verifico, inicialmente, que o recurso voluntário atende a todos os requisitos para sua admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Como relatado, trata-se de pedido de restituição protocolizado pela recorrente em 16/01/2001 relativo às parcelas pagas a título de contribuição ao PIS exigido com fulcro nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, concernente aos fatos geradores compreendidos entre janeiro de 1990 e setembro de 1995.

Sempre vinha votando no sentido de se operar a prescrição quinquenal do direito de o contribuinte requerer a repetição de determinado indébito, à luz do disposto no artigo 168 do Código Tributário Nacional, mesmo nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação. Isto porque, na forma do inciso VII do artigo 156 do Código Tributário Nacional, extinguem o crédito tributário, dentre outras modalidades, o pagamento antecipado e a homologação do pagamento nos termos do disposto no art. 150 e seus §§ 1º e 4º, estes da seguinte redação:

*"Art. 150 (...)*

*§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.*

*(...)*

*§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."*

Interpretando estes artigos à luz do disposto no inciso I do art. 168 do CTN, segundo o qual o direito de pleitear a restituição de tributo indevidamente pago extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário, vem decidindo o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, reiterada e copiosamente, que o termo inicial de contagem do prazo prescricional vem a ser a data da homologação expressa ou tácita. Inexistindo a primeira, situação mais do que comum na Administração Tributária, considera-se definitivamente extinto o crédito somente após cinco anos a contar da data do fato gerador, resultando, na prática, em um prazo prescricional de dez anos para que o contribuinte postule a repetição de tributo que considere indevidamente pago.

Meu posicionamento anterior se fulcrava na necessidade de uma leitura mais acurada do disposto no inciso I do artigo 168 do CTN, que ora transcrevo em sua inteireza:

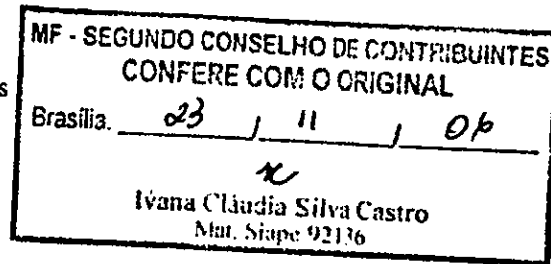
*"Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:*

*I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;" (negritei)*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10768.000182/2001-90  
Recurso nº : 130.835  
Acórdão nº : 202-17.040



A partir da leitura desse dispositivo, tinha que, extinto o tributo, sem qualquer ressalva, dispunha o contribuinte de um prazo quinquenal para exercer seu direito de postular a repetição daquele seu indébito.

Estou convicto que, na forma do inciso VII do artigo 156 do CTN, o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do art. 150, §§ 1º e 4º, do CTN, extinguem o crédito tributário. Contudo, a partir da leitura destes últimos dispositivos, já transcritos acima (art. 150, §§ 1º e 4º, do CTN), observa-se que o pagamento antecipado pelo obrigado, por si só, extingue o crédito tributário sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

Quanto ao tema, observe-se os ensinamentos de Américo Masset Lacombe (*in* "Comentários ao Código Tributário Nacional - Volume II", coordenado por Ives Gandra da Silva Martins, Ed. Saraiva, 1998, p. 301):

*"Tão logo o sujeito passivo efetue o pagamento, o crédito do sujeito ativo extingue-se. Mas essa extinção só se verifica se ocorrer a homologação futura pela Administração. Trata-se, conforme determina expressamente o § 1º, de condição resolutiva, i.e., a relação jurídico-tributária entre os sujeitos ativo e passivo só se extingue após a ocorrência do lançamento por homologação. Uma vez negada a homologação, a obrigação mantém-se dando margem ao lançamento de ofício. Note-se que o que se extingue, por ocasião do pagamento, sob condição resolutiva da homologação ulterior é o crédito (obligatio, haftung, relação de responsabilidade), mantendo-se a obrigação até a homologação pela Administração Fazendária." (destaquei)*

Vale dizer, nos tributos lançados por homologação, o crédito tributário é extinto com o pagamento, mas a obrigação tributária remanescerá, até ulterior homologação da atividade do contribuinte, seja esta expressa ou tácita (cinco anos após a ocorrência do fato gerador). Esta, inclusive, a interpretação que alcanço a partir da leitura do enunciado contido no § 2º do artigo 150 do CTN, *verbis*:

"Art. 150 (...)

(...)

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito." (grifos nossos)

Nesse diapasão, extinto o crédito tributário com o pagamento, ainda que sob condição resolutória, tem-se neste ato o termo inicial da contagem do prazo prescricional quinquenal a que alude o inciso I do artigo 168 do CTN, não se tomando, como *dies a quem* do prazo prescricional, tal como intencionado pela recorrente, o momento da extinção da obrigação tributária.

No meu posicionamento pessoal, admitir o contrário seria o mesmo que vetar ao contribuinte o direito à restituição de pagamento indevido de determinado tributo, lançado na forma prevista no artigo 150 do CTN, antes do advento da homologação expressa ou tácita de sua atividade, o que seria um verdadeiro contra-senso jurídico.

Entretanto, de nada vale me degladiar contra a mansa e remansosa jurisprudência emanada dos cinco Tribunais Regionais Federais e do próprio Egrégio Superior Tribunal de



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10768.000182/2001-90  
Recurso nº : 130.835  
Acórdão nº : 202-17.040

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 23 / 11 / 06  
Ivana Cláudia Silva Castro  
Mat. Stape 92136

2º CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

Justiça, considerando-se, ademais, o resultado de recentes julgamentos proferidos pela Colenda Primeira Seção do Egrégio Superior Tribunal de Justiça quanto à matéria (consagrando a famosa tese dos 5+5 anos acima referida), dos quais são exemplo as seguintes ementas:

*"TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. AGRAVO REGIMENTAL. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. DISSÍDIO NOTÓRIO. PIS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. NÃO-OCORRÊNCIA.*

1. 'A jurisprudência deste STJ tem admitido os Embargos de Divergência quando é notória a dissonância entre o julgado embargado e o aresto apontado como paradigma.' (EREsp nº 202.250/SC)

2. 'A Primeira Seção, no julgamento do EREsp nº 435.835/SC, relator Ministro José Delgado, sessão de 24.3.2004, firmou o entendimento de que, no tocante à prescrição dos tributos sujeitos à homologação, aplica-se a teoria dos 'cinco mais cinco.'

3. *Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, caso esta não ocorra de modo expresso, o prazo para haver a restituição é de cinco anos, contados do fato gerador, acrescidos de mais cinco anos da data da homologação tácita.*

4. *Embargos de divergência acolhidos.*" (STJ, 1ª Seção, Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 479.728/MG, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, unânime, DJU de 04/10/2004, p. 201)

*"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. LEIS NºS 7.787/89 E 8.212/91. COMPENSAÇÃO. PRESCRIÇÃO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL DO PRAZO. PRECEDENTES.*

1. *Está uniforme na 1ª Seção do STJ que, no caso de lançamento tributário por homologação e havendo silêncio 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.*

2. *Não há que se falar em prazo prescricional a contar da declaração de inconstitucionalidade pelo STF ou da Resolução do Senado. A pretensão foi formulada no prazo concebido pela jurisprudência desta Casa Julgadora como admissível, visto que a ação não está alcançada pela prescrição, nem o direito pela decadência. Aplica-se, assim, o prazo prescricional nos moldes em que pacificado pelo STJ, id est, a corrente dos cinco mais cinco.*

3. *A ação foi ajuizada em 27/09/2000. Valores recolhidos, a título da exação discutida, entre 09/90 e 04/95. Não transcorreu, entre o prazo do recolhimento (contado a partir de 09/1990) e o do ingresso da ação em juízo, o prazo de 10 (dez) anos. Inexiste prescrição sem que tenha havido homologação expressa da Fazenda, atinente ao prazo de 10 (dez) anos (5 + 5), a partir de cada fato gerador da exação tributária, contados para trás, a partir do ajuizamento da ação.*

4. *Precedentes desta Corte Superior.*

5. *Embargos de divergência acolhidos.*" (STJ, 1ª Seção, Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 503.332/PR, Rel. Ministro José Delgado, unânime, DJU de 04/10/2004, p. 202)



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 23 / 11 / 06
Ivana Cláudia Silva Castro Mat. SIAPE 92136

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10768.000182/2001-90  
Recurso nº : 130.835  
Acórdão nº : 202-17.040

Observe-se, da mesma forma, que revejo também meu posicionamento anterior quanto à contagem do prazo prescricional para pedidos de restituição/compensação de tributos, segundo o qual seu termo *a quo* era a data do trânsito em julgado da decisão do Supremo Tribunal Federal em controle concentrado de constitucionalidade, ou a publicação da Resolução do Senado Federal, caso a declaração de inconstitucionalidade tenha sido dada em controle difuso de constitucionalidade.

Em outras oportunidades, votei no sentido de que, especificamente no caso de pedidos de restituição de parcelas da Contribuição ao PIS exigidas com base nos malsinados Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, o termo inicial do prazo quinquenal de que dispunha o contribuinte era a data da publicação da Resolução nº 49/95 do Senado Federal, ocorrida em 10/10/95.

Entretanto, também com base nos precedentes acima citados, revejo meu posicionamento, adequando-o à jurisprudência assente do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, também exemplificada na seguinte ementa:

**“EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. RECURSO ESPECIAL. RESTITUIÇÃO DE TRIBUTOS DECLARADOS INCONSTITUCIONAIS PELO STF. PRESCRIÇÃO. PIS. TERMO A QUO. NÃO-OCORRÊNCIA DE PRESCRIÇÃO.**

*No entender deste Relator, nas hipóteses de restituição ou compensação de tributos declarados inconstitucionais pelo Excelso Supremo Tribunal Federal, o termo a quo do prazo prescricional é a data do trânsito em julgado da declaração de inconstitucionalidade, em controle concentrado de constitucionalidade, ou a publicação da Resolução do Senado Federal, caso a declaração de inconstitucionalidade tenha-se dado em controle difuso de constitucionalidade.*

*Com efeito, a declaração de inconstitucionalidade da lei instituidora de um tributo altera a natureza jurídica dessa prestação pecuniária, que, retirada do âmbito tributário, passa a ser de indébito sem causa do Poder Público, e não de indébito tributário. Dessarte, aquela lei declarada inconstitucional desaparece do mundo jurídico, como se nunca tivesse existido (veja-se, a esse respeito, o Resp 534.986/SC, Relator p/acórdão este Magistrado, j. em 04.11.2003).*

*A egrégia Primeira Seção deste colendo Superior Tribunal de Justiça, porém, na assentada de 24 de março de 2004, houve por bem afastar, por maioria, a tese acima esposada, para adotar o entendimento segundo o qual, para as hipóteses de devolução de tributos sujeitos à homologação declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, a prescrição do direito de pleitear a restituição se dá após expirado o prazo de cinco anos, contados do fato gerador, acrescidos de mais cinco anos, a partir da homologação tácita (cf. Informativo de Jurisprudência do STJ n. 203, de 22 a 26 de março de 2004).*

*Dessarte, na hipótese em exame ocorreu a prescrição, em parte, pois a ação foi ajuizada em 18 de maio de 2000 e os créditos a serem compensados datam de outubro de 1998 em diante.*

*Embargos acolhidos, em parte, para afastar a prescrição dos créditos anteriores a 10 (dez) anos do ajuizamento da ação.” (STJ, 1ª Seção, Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 503.271/SP, Rel. Ministro Franciulli Netto, unânime, DJU de 06/09/2004, p. 160)*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10768.000182/2001-90  
Recurso nº : 130.835  
Acórdão nº : 202-17.040

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>23</u> / <u>11</u> / <u>06</u> <i>u</i> Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Siape 92136
---

2º CC-MF Fl. _____
-----------------------

Por estas razões, às quais se acresce o fato de que os cinco Tribunais Regionais Federais do País adotam a mesma tese esposada pela Egrégia Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, afasto a prescrição dos créditos anteriores a 10 (dez) anos, contados da data da protocolização do presente pedido de restituição.

No mérito propriamente dito, assiste razão à recorrente, posto que os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 foram, como sabido, afastados do nosso ordenamento jurídico.

Por estas razões, dou PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário para assegurar à recorrente o direito ao ressarcimento das parcelas indevidamente recolhidas a título de contribuição ao PIS relativas a fatos geradores ocorridos após 05/01/1991, sujeitas à verificação aritmética quanto ao acerto de seu valor.

É como voto.

Sala das Sessões, em 29 de março de 2006.

MARCELO MARCONDES MEYER-KOZLOWSKI



Ministério da Fazenda  
Sêgundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10768.000182/2001-90  
Recurso nº : 130.835  
Acórdão nº : 202-17.040

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 23 / 11 / 04 Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Siape 92136
--

2º CC-MF  
Fl.

VOTO DO CONSELHEIRO-DESIGNADO  
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. 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 de pleitear a restituição/compensação da contribuição para o 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 silêncio 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 Colendo 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.” (destaquei).*

<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.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10768.000182/2001-90  
Recurso nº : 130.835  
Acórdão nº : 202-17.040

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 23 / 11 / 06  
Ivana Cláudia Silva Castro  
Mat. SIAPE 92136

2º CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

No caso em tela foi justamente isso o que ocorreu. O Colendo 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 requerente 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 Colendo 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 de 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 arts. 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 prescritibilidade 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.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília. <u>23</u> / <u>11</u> / <u>06</u>
<i>lc</i> Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Sinape 92136

2º CC-MF Fl. _____
-----------------------

Processo nº : 10768.000182/2001-90  
Recurso nº : 130.835  
Acórdão nº : 202-17.040

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 e 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 - na hipótese 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.” (grifos meus)*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10768.000182/2001-90  
Recurso nº : 130.835  
Acórdão nº : 202-17.040

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 23 / 11 / 06
<i>W</i> Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Símp. 92136

2º CC-MF Fl. _____
--------------------------

Com efeito, se um determinado contribuinte recolheu mais tributo 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, do CTN), que se deu com a homologação do lançamento. Logo, correta a aplicação da tese esposada no Acórdão recorrido.

Todavia, nos casos, como o presente, em que a contribuinte recolheu tributo indevido (art. 165, inciso I, do 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, em 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 05 de janeiro de 2001, portanto, em data posterior a 10/10/2000, o que atrai a decadência ao referido pedido administrativo.**

Em face de todo o exposto, com a observação de que este também é o entendimento exarado pela Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho de Contribuintes, nego provimento ao recurso.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 29 de março de 2006.

  
DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA