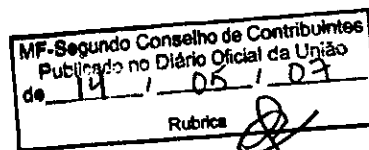




Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10820.000752/00-26  
Recurso nº : 131.067  
Acórdão nº : 203-11.680

Recorrente : CONSTRUPAN ARAÇATUBA CONSTRUÇÕES E  
EMPREENDEIMENTOS LTDA.  
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

**PIS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.** Na forma do § 1º, do art. 150 do CTN, a extinção do crédito tributário se dá com o pagamento do crédito, sob condição resolutória. **REPETIÇÃO DE INDÉBITO. PRESCRIÇÃO/DECADÊNCIA.** Extingue-se em cinco anos, contados da data da extinção do crédito e do pagamento indevido, o prazo para pedido de compensação ou restituição de indébito tributário.

**Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**CONSTRUPAN ARAÇATUBA CONSTRUÇÕES E EMPREENDEIMENTOS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, face à decadência.** Vencidos os Conselheiros Cesar Piantavigna, Sílvia de Brito Oliveira e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda que afastavam a decadência.

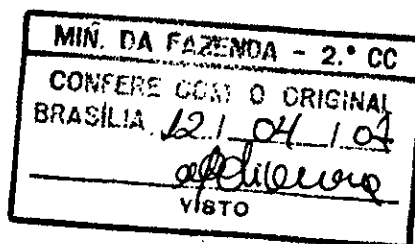
Sala das Sessões, em 08 de dezembro de 2006.

  
Antonio Bezerra Neto  
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Roberto Velloso (Suplente), Odassi Guerzoni Filho e Eric Moraes de Castro e Silva.

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Valdemar Ludvig.

/eaal





Processo nº : 10820.000752/00-26  
Recurso nº : 131.067  
Acórdão nº : 203-11.680

Recorrente : CONSTRUPAN ARAÇATUBA CONSTRUÇÕES E  
EMPREENDEIMENTOS LTDA.

## RELATÓRIO

A empresa CONSTRUPAN ARAÇATUBA CONSTRUÇÕES E EMPREENDEIMENTOS LTDA, em 23/05/2000, solicitou restituição/compensação, de créditos relativos a recolhimentos da contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, que teriam sido indevidamente recolhidos a maior nos períodos de apuração compreendidos entre 01/04/1994 e 30/09/1995.

A DRF em Araçatuba – SP, às fls. 174/176, deferiu parcialmente o pedido da contribuinte e, em relação à parte negada, suscitou a decadência do direito à repetição do suposto indébito.

A interessada apresentou tempestivamente a manifestação de inconformidade de fls. 121/135, onde argüiu, em síntese, que:

- a contagem do prazo para se pleitear a restituição dos valores recolhidos indevidamente a título de PIS iniciava-se em 10/10/1995, com a publicação da Resolução nº 49 do Senado Federal, momento em que os Decretos-leis 2.445/88 e 2.449/88 deixaram de produzir efeitos a todos os contribuintes, conforme Parecer Cosit nº 58, de 27/10/1998, e jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes e do STJ no mesmo sentido.

A autoridade julgadora de primeira instância indeferiu o pleito da interessada, resumindo sua Decisão de fls. 169/173 nos termos da seguinte ementa:

*“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Período de apuração: 01/04/1994 a 30/09/1995*

*Ementa: PIS. RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO. EXTINÇÃO DO DIREITO.*

*O direito de o contribuinte pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da data do pagamento, inclusive nos casos de tributos sujeito à homologação ou de declaração de inconstitucionalidade.*

*JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. ATOS ADMINISTRATIVOS. VINCULAÇÃO.*

*O julgamento de 1ª instância deve obrigatoriamente observar os atos normativos e declaratórios emanados pela Secretaria da Receita Federal e pelo Ministério da Fazenda.*

*Solicitação indeferida”*

Inconformada com a decisão de primeira instância, a interessada, às fls. 121/135, interpôs recurso voluntário tempestivo a este Segundo Conselho de Contribuintes, onde repetiu suas razões de inconformidade.

É o relatório.

|                         |
|-------------------------|
| MIN. DA FAZENDA - 2ª CC |
| CONFERE COM O ORIGINAL  |
| BRASILIA 12/04/01       |
| <i>aplicação</i>        |
| VISTO                   |



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

|                         |
|-------------------------|
| Min. A FAZENDA - 2.ª CL |
| CONFERE COM O ORIGINAL  |
| BRASILIA 12/04/07       |
| <i>de Oliveira</i>      |
| VISTO                   |

|          |
|----------|
| 2ª CC-MF |
| FI       |

Processo nº : 10820.000752/00-26  
Recurso nº : 131.067  
Acórdão nº : 203-11.680

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
ANTONIO BEZERRA NETO

O recurso cumpre os requisitos legais para os seu conhecimento.

O presente recurso trata exclusivamente da decadência do direito de repetir o PIS.

No apelo apresentado a este Conselho a recorrente alegou que o seu direito à repetição do indébito dos recolhimentos indevidos do PIS, efetuados entre 01/04/1994 e 23/05/1995, não havia decaído, visto que o prazo decadencial de cinco anos para o exercício desse direito se iniciava a partir da Resolução nº 49/95, sem considerar a respectiva data de recolhimento da contribuição.

Desnecessário se faz a distinção entre prescrição e decadência, no caso do direito de repetir o indébito, quando este direito está claramente descrito em categorias jurídicos-positivas (arts. 165 e 168 do CTN). Não podemos nos afastar do fato de que, decadência e prescrição são, no dizer de Pontes de Miranda (Tratado do Direito Privado, vol.6, p.100) conceitos jurídicos-positivos.

Sobre prescrição e decadência, a doutrina de Eurico Marcos Diniz de Santi nos ensina com muita propriedade, calcada na importância de um princípio basilar do Direito – A Segurança Jurídica (Decadência e Prescrição no Direito Tributário, 2ª edição, Ed. Max Limonad, págs. 276/277):

*“A impossibilidade da ADIN reabrir o prazo da prescrição.*

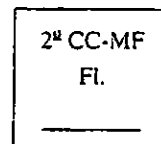
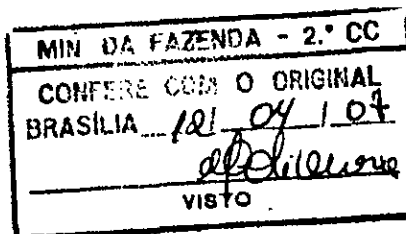
*A máquina do tempo instalada no interior do direito não permite que seu operador navegue no passado que quiser, o passado do direito é repleto de cavidades obstruídas pelo fluir do tempo que se tornam inacessíveis pelo próprio direito. Quando tomado como fato jurídico, o tempo cristaliza a trajetória de positivação no presente consolida juridicamente o passado. No direito tributário, a segurança jurídica garante a consolidação do passado impondo ao Legislativo, que produz leis, o limite da irretroatividade da lei; ao Executivo, que produz atos administrativos, o limite da decadência e ao Judiciário, que produz sentenças e acórdãos, o limite da prescrição. A segurança Jurídica, portanto, promove a legalidade, garantindo o passado da lei, sem deixar assumir a trajetória da lei no presente e os seus efeitos, ainda que no futuro essa lei deixe de ser lei.*

*(...) acórdão em ADIN que declarar a inconstitucionalidade da lei tributária serve de fundamento para configurar juridicamente o conceito de pagamento indevido, proporcionando a repetição do débito do Fisco somente se pleiteada tempestivamente em face dos prazos de decadência e prescrição: a decisão em controle direto não tem o efeito de reabrir os prazos de decadência e prescrição.*

*Descabe, portanto, justificar que, com o trânsito em julgado do acórdão do STF, a reabertura do prazo de prescrição se dá em razão do princípio do actio nata. Trata-se de petição de princípio: significa sobrepor como premissa a conclusão que se pretende. O acórdão em ADIN não faz surgir novo direito de ação, serve tão-só como novo*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10820.000752/00-26  
Recurso nº : 131.067  
Acórdão nº : 203-11.680

*fundamento jurídico para exercer o direito de ação ainda não desconstituído pela ação do tempo no direito.*

*Respeitados os limites do controle da constitucionalidade e da imprescritibilidade da ADIN, os prazos de prescrição do direito do contribuinte ao débito do Fisco permanecem regulados pelas três regras que construímos a partir dos dispositivos do CTN."*

O § 1º do Decreto nº 2.346/97, que consolida normas de procedimentos a serem observadas pela Administração Pública Federal em razão de decisões judiciais, vincula a autoridade administrativa a decidir da seguinte forma, *verbis*:

*"§ 1º Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia ex tunc, produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial."*

A declaração de inconstitucionalidade, no meu entendimento, mesmo com efeito ex tunc não pressupõe que o ato/norma não tenha existido, pois o que não é não necessita ser desfeito (desconstituído), precisamente porque nunca existiu, nunca foi. Inexistência é conceito próprio do mundo dos fatos, nunca do mundo jurídico. Vê-se então que a nulidade se dá no plano da validade e não no plano da existência, produzindo os seus efeitos naquele plano (validade) desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, "salvo se o ato não mais foi suscetível de revisão administrativa ou judicial", isso porque, o ato/norma inexistente seria sempre ineficaz, jamais convalidando pela prescrição/decadência, o que não aconteceria com o ato/norma inválido(a), que seria eficaz enquanto não decretada a invalidade e poderia convalidar.

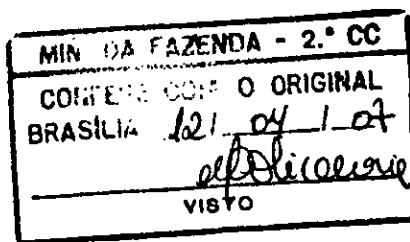
Diante desse quadro, fica fácil entender a Doutrina de Eurico de Santi, calcada acertadamente em princípio basilar ao Direito - Segurança Jurídica -, quando diz que a tese da possibilidade da ADIN reabrir prazo de prescrição/decadência recai na falácia da petição de princípio, pois aquilo que se tem que provar primeiro (a não-convalidação do ato), toma-se logo por conclusão. Na verdade, o que o Acórdão em ADIN faz, no dizer de Eurico de Santi, é fazer surgir *"novo fundamento jurídico para exercer o direito de ação ainda não desconstituído pela ação do tempo no direito"*.

De fato as normas gerais e abstratas que regem a decadência e a prescrição produzem regras individuais e concretas que veiculam, em seu antecedente, o fato concreto do decurso do tempo qualificado pela omissão do contribuinte e, por consequência, a extinção do direito de pleitear o débito. O tempo, nesse caso é destacado como fato jurídico, fazendo com que o ato ainda eficaz e produzindo os seus efeitos, seja desconstituído pela ação do tempo no direito antes que a declaração de inconstitucionalidade produza também os seus efeitos invalidando o ato. Isso porque, no magistério de Ricardo Lobo Torres (A Declaração de Inconstitucionalidade e a restituição de tributos, p.99): *"O controle de legalidade não é absoluto, exige respeito do presente em que a lei é vigente (...) No campo tributário, especificamente, isso significa que a declaração de inconstitucionalidade não atingirá a coisa julgada, o lançamento definitivo, os créditos prescritos (...)"*.

Se admitirmos a imprescritibilidade da ADIN, sem o rompimento do processo de positivação do direito pela decadência/prescrição, teríamos que também admitir como corolário



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10820.000752/00-26  
Recurso nº : 131.067  
Acórdão nº : 203-11.680

disso o absurdo de que todos os direitos subjetivos são imprescritíveis até que a constitucionalidade da lei seja objeto de controle pelo STF, disseminando-se, assim, sob o pretexto de se buscar a justiça, a total insegurança no direito, que é por sinal a maior das injustiças que o direito poderia permitir.

Dessa forma, não há como o administrador público afastar a prescrição/decadência na repetição de indébito tributário, mesmo quando a inconstitucionalidade for declarada depois da ocorrência desse fato jurídico, em face de tudo que foi dito alhures e das normas gerais e abstratas correspondentes a estes institutos estarem perfeitamente descritas em categorias jurídicas-positivas na figura dos arts. 165 e 168 do CTN, verbis:

Sobre a repetição de indébito dispõem os artigos 165, I e 168, I, do CTN, verbis:

*"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 artigo 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;"*

*"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 artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;"*

Releva ressaltar para os adeptos da tese dos "cinco mais cinco anos" que o § 1º do artigo 150 afirma que no lançamento por homologação o pagamento extingue o crédito tributário, por condição resolutória de ulterior homologação. Essa condição não descaracteriza a extinção do crédito no momento do pagamento do tributo, pois não impede a eficácia imediata do ato produzido. Aliás, tal aspecto foi ratificado pela Lei Complementar nº 118, de 9 de fevereiro de 2005, que definiu, em seu art. 3º, o momento da ocorrência da extinção do crédito tributário:

*"Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei."*

Portanto, não há como se aceitar a tese de que no lançamento por homologação a extinção do crédito tributário se dá com a sua homologação, seja pelo decurso de prazo de cinco anos ou por ato da autoridade administrativa.

Outrossim, o art. 173, I não poderia ser utilizado para os defensores daquela tese. Explico-me melhor. É sabido que os argumentos utilizados pelos defensores dessa tese quanto à decadência de repetir o indébito foram extraídos a partir dos argumentos utilizados na análise do fenômeno da decadência do lançamento. Esse empréstimo de argumentos oriundos da situação de lançamento para a situação de repetição de indébito se escora em um forte pressuposto: que as situações sejam simétricas de forma que a argumentação utilizada em uma se amoldaria completamente na outra. Desse pressuposto pode-se extrair ainda uma outra consequência, se ambas as situações de fato forem dignas de simetria, qualquer falha, por exemplo, na



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

|                         |
|-------------------------|
| MIN DA FAZENDA - 2.º CC |
| CONTÉM O ORIGINAL       |
| BRASILIA 12/04/07       |
| <i>[Assinatura]</i>     |
| VISTO                   |

|          |
|----------|
| 2ª CC-MF |
| Fl.      |

Processo nº : 10820.000752/00-26  
Recurso nº : 131.067  
Acórdão nº : 203-11.680

argumentação concernente à decadência do lançamento irá refletir-se automaticamente nos pilares da argumentação atinente à decadência de repetir o indébito.

Quanto ao primeiro pressuposto, de plano verifica-se que as situações são assimétricas, pois mesmo que admitíssemos que o lançamento não se extingue com o pagamento antecipado, mas sim com sua homologação, não existe possibilidade alguma, nem teórica e nem muito menos prática, de se admitir que o pagamento indevido só possa ser repetido após a homologação do lançamento e não no dia seguinte ao evento que caracterizou o pagamento indevido, como vem sempre ocorrendo na praxe cotidiana. Por essa linha de raciocínio, o direito de pleitear o indébito só surgiria ao final do prazo de homologação tácita, de modo que o contribuinte ficaria impedido de pleitear a restituição antes do prazo de cinco anos para homologação, tendo que aguardar a extinção do crédito pela homologação, o que nos parece um absurdo.

Apenas para argumentar, mesmo que por absurdo admitíssemos o pressuposto de que ambas as situações são simétricas (lançamento e repetição de indébito), são muitos os argumentos que infirmam a tese dos "cinco mais cinco" no que diz respeito ao lançamento, senão vejamos.

De fato, o art. 173, I não poderia ser utilizado para os defensores daquela tese pois o que se homologa não é o pagamento, mas sim a atividade, logo a falta do pagamento não enseja que se saia do escopo do art. 150, §4º (lançamento por homologação) para adentrar a seara do lançamento de ofício (art. 173, I), numa interpretação sistemática totalmente incoerente.

#### CTN

*"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*(...)"*

Como se não bastassem essas falhas, ainda forte no mestre Eurico de Santi, a sobredita tese ainda recai em outro equívoco maior: ao interpretar o art. 173, I, tomou a expressão "poderia" como "poder-que-não-pode-mais", como função demarcadora do prazo decadencial. Esqueceu-se o intérprete que "poder" não é conduta, é modalizador de conduta, imprestável, portanto, para ser demarcador do prazo decadencial. O intérprete deveria no caso ter tomado como conduta o primeiro momento que se "poderia lançar", e não a perda do poder de lançar (último poderia), acarretando ainda um outro equívoco, qual seja, o desencadeamento do fenômeno da recursividade infinita. Pois, nada impede de a perda de poder sempre se instale novamente no antecedente da norma como hipótese para o surgimento de novo poder (173, I), em prazo subsequente, de forma que, ao cabo dessa "nova" competência, se dá novamente outro poderia, que outra vez, faz iniciar prazo para lançar e assim ad eternum. O absurdo e a insegurança no direito se instala, justamente o que a decadência e a prescrição desejam evitar.

Assim, concluo que o termo inicial para contagem do prazo prescricional/decadencial de cinco anos para repetição do indébito tributário é a data da extinção do crédito tributário (pagamento indevido).



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10820.000752/00-26  
Recurso nº : 131.067  
Acórdão nº : 203-11.680

Isso posto, considerando que a contribuinte protocolizou seu pedido de repetição em 23/05/2000 (doc. fl. 01), os pagamentos efetuados antes de 23/05/1995 não podem ser restituídos e/ou compensados, por estarem prescritos/decaídos.

Desse modo, apenas os pagamentos indevidos realizados após 23/05/2005 podem ser restituídos/compensados, como afirmou a decisão de fls. 174/176.

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 08 de dezembro de 2006.

  
ANTONIO BEZERRA NETO

