



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2.º	PUBLI - DO NO D. O. U.
C	0.16 02/ 07
C	Rubrica

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10825.002235/00-04
Recurso nº : 128.623
Acórdão nº : 202-17.065

Recorrente : FARMÁCIA NOSSA SENHORA APARECIDA DE PIRAJUÍ LTDA.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 16/16/2006

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

PIS/PASEP. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. LAPSO TEMPORAL PARA REPETIÇÃO DO INDÉBITO.

O prazo para a repetição do indébito tributário, consoante tese majoritária nesta Câmara, é de cinco anos, contados da publicação da Resolução nº 49, do Senado Federal, nos termos do inciso X do art. 52 da Constituição da República.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FARMÁCIA NOSSA SENHORA APARECIDA DE PIRAJUÍ LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em negar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Mauro Wasilewski (Suplente) e Maria Teresa Martínez López, que votaram pelos dez anos.

Sala das Sessões, em 27 de abril de 2006.

Antonio Carlos Atulim
Antonio Carlos Atulim
Presidente

Maria Cristina Roza da Costa
Maria Cristina Roza da Costa
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Raquel Motta Brandão Minatel (Suplente), Nadja Rodrigues Romero, Raimar da Silva Aguiar e Antonio Zomer.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 16.16.2006

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10825.002235/00-04
Recurso nº : 128.623
Acórdão nº : 202-17.065

Cléuza Takafuji
Secretaria da Segunda Câmara

Recorrente : FARMÁCIA NOSSA SENHORA APARECIDA DE PIRAJUÍ LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto - SP.

Por bem descrever os fatos, reproduz-se, abaixo, o relatório da decisão recorrida:

"Trata o presente processo de solicitação de restituição de valores ditos recolhidos indevidamente ao Programa de Integração Social – PIS, para posterior compensação com débitos vencidos e vincendos, de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, no montante de R\$ 4.689,28.

Referida solicitação se deu pelo fato de a contribuinte entender que, com a declaração de inconstitucionalidade, pelo STF, dos Decretos-Leis nºs. 2.445 e 2.449, ambos de 1988, e o evento da Resolução nº 49, de 1995, do Senado Federal, que suspendeu a aplicação desses dispositivos legais, passou a ser credora da Fazenda Nacional.

A Delegacia da Receita Federal em Bauru - SP, por meio do Despacho Decisório Saori prolatado em 18 de julho de 2002, indeferiu a solicitação da contribuinte considerando ter ocorrido a decadência do direito de pleitear a restituição com relação a todos os pagamentos.

Inconformada, a empresa apresenta, em 07 de agosto de 2002, manifestação de inconformidade às fls. 139/156, na qual solicitou a homologação do pedido de compensação e o arquivamento do processo. Fez, em resumo, as seguintes considerações:

- *O prazo para se reaver o imposto pago a maior é de prescrição e não de decadência.*
- *No que concerne ao PIS, está efetivamente pacificada, no Conselho de Contribuintes, a compreensão de que o faturamento do sexto mês anterior consubstancia não o fato gerador, como pretende a fiscalização, mas tão-somente o elemento quantitativo do tributo à base de cálculo;*
- *Firmou-se no Superior Tribunal de Justiça (STJ) a jurisprudência de que, nas ações que versem sobre tributos lançados por homologação (CTN, art. 150), o prazo prescricional é de dez anos, ou seja, cinco anos para a Fazenda efetuar a homologação do lançamento (§4º) mais cinco anos da prescrição do direito do contribuinte para haver tributo pago a maior e/ou indevidamente (CTN, art. 168, I);*
- *Outra tese, quanto ao PIS, é de que o Decreto-lei nº 2.052, de 3 de agosto de 1983, art. 10, dispõe que a prescrição para a cobrança e, mutatis mutandi, para a pretensão de repetição/compensação é de dez anos;*
- *Prescrição e decadência são institutos jurídicos distintos no que diz respeito à obrigação tributária principal e estão claramente colocados no Código Tributário Nacional (CTN), arts. 173 e 174. O primeiro cuida da extinção do direito de lançar o tributo e o segundo da extinção do direito de cobrá-lo. Tanto a prescrição como a decadência são causas extintivas de direitos e se destinam a evitar que se eternizem pendências nas quais alguém tem direito, mas não o exercita. Mesmo assim, não se confundem, são institutos distintos.*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 16/6/2006

2ª CC-MF
Fl.

Cleuza Takafuji
Secretaria da Segunda Câmara

Processo nº : 10825.002235/00-04
Recurso nº : 128.623
Acórdão nº : 202-17.065

• A decadência diz respeito apenas aos direitos potestativos enquanto a prescrição diz respeito aos direitos a uma prestação. Assim, a exemplo do que ocorreu com referência ao exercício das ações condenatórias, surgiu a necessidade de se estabelecer também um prazo para o exercício de alguns dos direitos potestativos, isto é, aqueles cuja falta de exercício concorre de forma mais acentuada para perturbar a paz social. Seja como for, não se pode confundir a decadência com a prescrição.

• A empresa não pleiteou restituição e sim compensação de tributos pagos indevidamente. Se existentes créditos de recolhimentos indevidos ou a maior, a compensação destes valores, por iniciativa e efetivação do próprio contribuinte, é medida que se impõe à luz do disposto na Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, art. 66, e do Decreto nº 2.138, de 29 de janeiro de 1997. Desta forma a empresa tem o direito à compensação dos valores recolhidos indevidamente com créditos tributários de sua responsabilidade.

• A compensação de indêbitos fiscais com créditos tributários é um direito garantido pela Constituição Federal, fundamentado nos princípios da cidadania, justiça, isonomia, propriedade e moralidade e, portanto, a denegação a esse direito afronta a Constituição.

Ao final, concluiu que seu direito material à repetição e/ou compensação dos indêbitos reclamados não se extinguiu pelo tempo, como entendeu a Receita Federal, e por esta razão deve ser deferida a compensação pleiteada."

Apreciando as razões postas na manifestação de inconformidade, o Colegiado de primeira instância proferiu acórdão resumido na seguinte ementa:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/11/1990 a 31/10/1995

Ementa: COMPENSAÇÃO.

Incabível a compensação de recolhimentos da Contribuição para o PIS, com base nos Decretos-lei declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, quando não excederem a valores devidos com fulcro na Lei Complementar nº 7, de 1970, e suas posteriores alterações.

DECADÊNCIA.

O direito de pleitear a restituição/compensação de tributos ou contribuições pagos com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal extingue-se com o decurso de prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário, assim entendido como o pagamento antecipado, nos casos de lançamento por homologação.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/11/1990 a 31/10/1995

Ementa: BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. SEMESTRALIDADE.

A base de cálculo do PIS é o faturamento do próprio mês de ocorrência do fato gerador.

Solicitação Indeferida".

Intimada a conhecer da decisão em 11/10/2004, a empresa, insurreta contra seus termos, apresentou, em 10/11/2004, recurso voluntário a este Eg. Conselho de Contribuintes,



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 16/6/2006

2ª CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 10825.002235/00-04
Recurso nº : 128.623
Acórdão nº : 202-17.065

Cleuza Takafuji
Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

com as mesmas razões de dissentir postas na manifestação de inconformidade, reforçando a improcedência total do indeferimento do pedido de restituição/compensação, e mais:

- a) a compensação se constitui em instituto diverso da restituição, não se lhe aplicando o disposto no art. 168 do CTN;
- b) a compensação se constitui em atribuição do contribuinte e não da autoridade administrativa, nos termos da Lei nº 8.383/91. A lei não exige que se trate de crédito líquido e certo;
- c) defende que o prazo prescricional para compensação dos tributos recolhidos pelo regime do lançamento por homologação é de dez anos, conforme a tese majoritária no STJ de que o prazo para homologação se inicia após a extinção do crédito tributário, o que ocorre cinco anos após a ocorrência do fato gerador;
- d) defende ainda a semestralidade da base de cálculo do PIS, sem correção monetária, reproduzindo jurisprudência neste sentido;
- e) rebate a tese defendida pelo Fisco relativa à ocorrência da decadência/prescrição do direito de repetir indébito decorrente da declaração de inconstitucionalidade da norma que arrimou sua exigência; e
- f) a compensação pretendida decorre da garantia dos direitos de crédito. A compensação é um efeito inexorável das obrigações jurídicas. O direito à compensação tem arrimo na Constituição da República, nos princípios da cidadania, justiça, isonomia, direito à propriedade e da moralidade e sua negação constitui afronta à Carta Magna.

Alfim requer o conhecimento e provimento do recurso, permitindo a homologação do pedido de compensação efetuado no presente processo.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 16/6/2006

2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 10825.002235/00-04
Recurso nº : 128.623
Acórdão nº : 202-17.065

Cleuza Takafuji
Secretaria da Segunda Câmara

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

O recurso voluntário atende aos requisitos legais exigidos para sua admissibilidade e conhecimento.

Dos argumentos apresentados, tem-se que os dois primeiros referem-se à legislação aplicável, que a recorrente entende ser específica para regular o instituto da compensação, portanto, diversa da citada pela autoridade administrativa para arrimar sua decisão.

De fato. Não se trata de exigir a observância do art. 168 do CTN na realização da compensação. O ordenamento jurídico deve ser interpretado de forma sistemática. Assim, existindo normas que traduzam o conceito, o conteúdo e o alcance dos institutos constantes da lei tributária, devem ser observados, consoante determinam os arts. 109 e 110 do CTN, de forma a se obter a melhor exegese.

Reza o art. 170 do CTN que:

"Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública."

Verifica-se de pronto que não assiste razão à recorrente. De fato a Lei nº 8.383/1991 não dispõe sobre a liquidez e certeza dos créditos a compensar por despiciendo, uma vez que o próprio Código Tributário Nacional já o determina.

Não só exige que os créditos sejam líquidos e certos como também prevê a hipótese de estipulação de garantias. Vale dizer, considerando tratar-se do Orçamento Público, cujos recursos são indisponíveis, não possui o Administrador Tributário poder discricionário para dispor do produto da arrecadação, via compensação de tributo devido com tributo já recolhido, sem que existam reais garantias de se tratar de direito líquido e certo daquele que se apresenta junto à Fazenda Pública como seu credor.

Portanto, antecede o direito à compensação a identificação de tratar-se de valores restituíveis, ou seja, recolhidos a maior que o devido, como estabelece o art. 168 do CTN. Tanto é assim que o art. 66 da Lei nº 8.383/1991 utiliza-se quase que da mesma redação deste artigo.
Verbis:

"Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a períodos subsequentes."

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos e contribuições da mesma espécie.



Processo nº : 10825.002235/00-04
Recurso nº : 128.623
Acórdão nº : 202-17.065

Glauza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do imposto ou contribuição corrigido monetariamente com base na variação da Ufir.

§ 4º O Departamento da Receita Federal e o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo."

Por conseguinte, afasto tal alegação da recorrente.

Quanto à prescrição, que a recorrente defende não haver produzido efeitos, nos termos dos precedentes do Superior Tribunal de Justiça, entendo diferentemente, uma vez ser outra a tese prevalente no âmbito do julgamento administrativo, embora inexistir uma corrente firmemente majoritária.

Em inúmeras oportunidades firmei meu voto entendendo que, no caso de ser declarada a inconstitucionalidade de lei que promoveu a exigência tributária, o direito ao indébito surgia somente a partir do momento em que era declarada a exclusão ou suspensão de seus efeitos do mundo jurídico, cessando o direito-dever potestativo do Estado em efetuar a cobrança de tal tributo.

Entretanto, após aprofundar no estudo da matéria acerca dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade de uma norma, seja pelo controle difuso, seja pelo controle concentrado, no contexto do ordenamento jurídico brasileiro, com enfoque principalmente nos princípios constitucionais da segurança jurídica e da proporcionalidade, não me restou alternativa diferente da que agora me posiciono.

Apropriando-me de conclusões obtidas a partir de trabalho monográfico elaborado¹, respeitante ao limite temporal para o exercício do direito de repetição de indébito em face da decisão de inconstitucionalidade seja proferida em sede do controle difuso, seja em controle concentrado, firmo meu voto, como a seguir transcrito:

"Por todo o exposto, impende enumerar as conclusões seguintes:

- 1. A Constituição atribui valor, espaço e tempo ao conteúdo fático das normas, ultrapassando a sua dimensão exclusivamente normativa.*
- 2. A desconformidade da norma infraconstitucional com a Lei Fundamental encerra uma contradição em si mesmo. Entretanto, os sistemas jurídicos constitucionais em vigor nos Estados Democráticos, universalmente considerados, têm se visto às voltas com o tratamento a ser dado às leis promulgadas de forma incompatível com a Constituição ou cujo procedimento de produção normativa não se ateve ao rito legislativo estabelecido, em face das consequências sociais advindas de uma posterior retirada da juridicidade de normas que já produziram efeitos ao tempo de sua vigência.*
- 3. No estudo comparado dos sistemas constitucionais de diversos países constata-se a firme tendência no sentido de flexibilizar e até mesmo impedir a produção de efeitos retroativos da pronúncia de inconstitucionalidade.*
- 4. O sistema jurídico brasileiro combina dois métodos de verificação da constitucionalidade das leis e atos normativos federais e estaduais: o direto, que também*

¹ Diversos autores. Direito Tributário e Processo Administrativo Aplicados. São Paulo: Quartie Latin. 2005. p. 127 e ss



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 16/16/2006

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10825.002235/00-04
Recurso nº : 128.623
Acórdão nº : 202-17.065

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

é chamado concentrado, principal ou em tese ou abstrato; e o indireto, ao qual se aplicam igualmente as designações de difuso, incidental, por via de exceção ou concreto.

5. Os princípios constitucionais da legalidade e da segurança jurídica têm como escopo defender a existência do Estado Democrático de Direito. O princípio da legalidade estrita no Direito Tributário visa, essencialmente, a segurança jurídica e a não-surpresa para qualquer das partes da relação jurídica. Antepõem-se como balizas os princípios da anterioridade e da anualidade, esta última mitigada no caso das contribuições, mas ainda suficiente para atender ao desiderato implícito na Constituição da não-surpresa em matéria tributária.

6. O constitucionalismo arrima-se, fundamentalmente, na ordem jurídica exurgida do poder constitucional originário e, regra geral, aperfeiçoa-se, no fluir do tempo, pelas modificações que porventura sejam necessárias introduzir, o que é executado pelo poder constituinte derivado. A revisão posterior de norma produzida sem observância do rigor constitucional imprescindível à sua validade e eficácia, mas que mesmo assim adentra no ordenamento jurídico, é efetuada em momento diverso daquele em que ela foi gerada, o que faz com que ela deixe rastros indelévels de sua existência no universo fático que juridicizou.

7. A Lei nº 9.868/1999, visando atingir o desiderato da segurança jurídica, sobrepôs o interesse social e o princípio da segurança jurídica ao princípio da legalidade, autorizando o STF modular a eficácia da declaração produzida restringindo seus efeitos ou estabelecendo-lhe o die a quo.

8. Os institutos da decadência e da prescrição em matéria de direito tributário alcançam, o primeiro, o exercício do direito potestativo (poder-dever) da Administração em praticar o ato administrativo do lançamento (CTN, art. 173) e o segundo, o crédito tributário constituído ou o pagamento efetuado (art. 150 CTN).

9. A homologação deve ser entendida como um dos elementos acessórios do negócio jurídico, qual seja, a condição. Portanto, a homologação do lançamento caracteriza-se por ser condição resolutiva do lançamento. Em face de a regra legal enfeixar na atividade de pagamento do contribuinte todos os requisitos necessários ao nascimento e extinção do crédito tributário – prática da ação pertinente à ocorrência do fato gerador, nascimento da obrigação tributária, constituição do crédito tributário pela identificação dos elementos da regra matriz de incidência, bem como a respectiva extinção, fazendo a ressalva da condição resolutiva, a qual atribui eficácia plena ao pagamento no momento de sua realização, é forçoso concluir que os prazos de decadência e prescrição fluem simultaneamente. Tal conclusão derrui a tese prevalente no STJ da sucessividade de tais prazos.

10. A norma do art. 173 do CTN constitui-se em regra geral de decadência no Direito Tributário. A norma do art. 150, § 4º constitui-se em regra específica de decadência para uma espécie específica de lançamento – o por homologação.

11. Na declaração de inconstitucionalidade, a imediata e instantânea supressão da norma do mundo jurídico (efeito ex tunc) é o efeito conseqüente. Entretanto, no curso de sua trajetória para o passado no processo de anulação da juridicidade que a norma irradiou sobre os fatos então ocorridos, sofre a atuação de outros institutos que, como vetores, se não lhe modifica a rota na direção do momento em que a norma foi editada, tira-lhe a força.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 16/06/2006

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10825.002235/00-04
Recurso nº : 128.623
Acórdão nº : 202-17.065

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

12. Os efeitos da declaração de inconstitucionalidade subsistem, porém o exercício de tal direito fica impossibilitado a partir do momento no tempo em que a prescrição e a decadência atuarem seccionando o tempo decorrido em duas partes: uma em que eles já operaram e outra em que eles ainda não atingiram. Na parte em que tais institutos já operaram seus efeitos encontram-se o direito adquirido e o ato jurídico perfeito. Os prazos judiciais operam a coisa julgada.

13. A não caducidade da possibilidade de se avaliar a conformidade da norma jurídica à constituição não enseja, também, a não caducidade dos direitos quer subjetivos, quer potestativos. O direito, enquanto criação cultural, tem o escopo na previsibilidade e segurança das relações entre os indivíduos e entre estes e o Estado.

14. A presunção de constitucionalidade das leis não é absoluta. Com a adoção dos dois tipos de controle de constitucionalidade pelo sistema jurídico brasileiro – concentrado e difuso, não é necessário aguardar uma ação direta de inconstitucionalidade para repetir o tributo indevido. A declaração de inconstitucionalidade posterior e em controle concentrado não tem o condão de reabrir prazos superados.

15. A retirada da norma do mundo jurídico no presente em razão da declaração de inconstitucionalidade obsta a produção de seus efeitos para o futuro. Inadmissível que atinja os efeitos produzidos no passado, que tenham sido consolidados pela decadência e pela prescrição.

16. A jurisprudência do judiciário, de forma ainda incipiente, tende à adoção do posicionamento ora defendido, vislumbrando-se o fato de ser inadmissível para o estudioso do direito, mormente para o seu operador cuja decisão produz norma individual e concreta, acatar a tese da não caducidade como regra do Direito."

Esta Câmara, por maioria, entende que o *dies a quo* da contagem do prazo prescricional do direito de repetir o indébito, no caso de norma declarada inconstitucional é exatamente a data da publicação de tal ato do Poder Judiciário, ou, tratando de declaração incidental de inconstitucionalidade, a data da publicação da Resolução do Senado Federal.

In casu, o Supremo Tribunal Federal declarou, incidentalmente, a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, e a Resolução nº 49, do Senado Federal, que suspendeu a execução deles foi publicada em 10/10/1995.

Nestes autos o pedido de restituição foi protocolado em 29/12/2000, sendo, portanto, extemporâneo, seja pela interpretação que, entendo, melhor atende ao interesse público seja pela tese majoritária nesta Câmara.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 27 de abril de 2006.

Maria Cristina Roza da Costa
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA