



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10840.003001/00-88  
Recurso nº : 129.139  
Acórdão nº : 202-16.716

2.º	PUBLICADO NO D.O.U. De 16/03/2006
C	Rubrica
C	

2º CC-MF  
Fl.

Recorrente : REFRATÁRIOS RIBEIRÃO PRETO LTDA.  
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

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

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Segundo Conselho de Contribuintes  
**CONFERE COM O ORIGINAL**  
Brasília-DF, em 31/11/2006

Cleusa Takafuji  
Secretária da Segunda Câmara

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, tendo como prazo de decadência/prescrição aquele de cinco anos, deve ser 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 REFRATÁRIOS RIBEIRÃO PRETO 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). Designado o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 9 de novembro de 2005.

Antônio Carlos Atalhá  
Presidente

Dalton Cesar Cordeiro de Miranda  
Relator-Designado

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 31/11/2006

2ª CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10840.003001/00-88  
Recurso nº : 129.139  
Acórdão nº : 202-16.716

*Cleuzá Takafuji*  
Cleuzá Takafuji  
Secretária da Segunda Câmara

Recorrente : REFRATÁRIOS RIBEIRÃO PRETO LTDA.

## RELATÓRIO

Por bem descrever os atos praticados no presente feito, adoto como relatório aquele constante do Acórdão recorrido, a seguir transcrito em sua inteireza:

*"A interessada solicitou restituição de indébitos da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS (fl. 1), nos períodos de apuração de setembro de 1990 a outubro de 1995, cumulado com pedido de compensação de débitos (fl. 2). Instruem o pedido o demonstrativo de fls. 132/134 e as guias de recolhimento de fls. 135/154.*

**2. A Delegacia da Receita Federal em Ribeirão Preto, SP, por meio do despacho decisório de fls. 156/159, indeferiu a solicitação da contribuinte considerando ter ocorrido a decadência do direito de pleitear a restituição e a inexistência do direito creditório, pelo uso indevido do prazo semestral para o cálculo do crédito a seu favor.**

**3. Inconformada com o indeferimento de seu pedido, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade às fls. 163/171, na qual alegou, em suma:**

- o prazo para se reaver o imposto pago a maior é de prescrição e não de decadência;
- a compensação de tributo sujeito a lançamento por homologação, uma vez que o pagamento é feito sem audiência prévia da autoridade administrativa, conduz à conclusão de que a compensação requer iniciativa do contribuinte e independe de prévia manifestação do Fisco, o qual, por sua vez, tem um prazo para eventual lançamento ex officio por diferenças não pagas, conforme Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, art. 66, disciplinado também pelo Decreto nº 2.138, de 29 de janeiro de 1997;
- a compensação de indébitos fiscais com créditos tributários é um direito garantido pela Constituição Federal (CF), fundamentado nos princípios da cidadania, justiça, isonomia, propriedade e moralidade e, portanto, a denegação a esse direito afronta a Constituição;
- prescrição e decadência são institutos jurídicos distintos no que diz respeito à obrigação tributária principal, e estão claramente colocados no 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;
- a decadência diz respeito apenas aos direitos potestativos enquanto a prescrição diz respeito aos direitos a uma prestação, assim não se pode confundir a decadência com a prescrição.

**4. Requereu seja dado provimento a seu recurso, com a homologação do pedido de compensação dos pagamentos efetuados indevidamente ou a maior a título de PIS."**

Às fls. 174/179, acórdão lavrado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto - SP, assim ementado:

*"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Período de apuração: 01/09/1990 a 31/10/1995*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 31/11/2006

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10840.003001/00-88  
Recurso nº : 129.139  
Acórdão nº : 202-16.716

Cleuza Takafuji  
Secretaria da Segunda Câmara

*Ementa: COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA.*

*O direito de pleitear a restituição de pagamentos indevidos para compensação com créditos vencidos decai no prazo de cinco anos contados da data de extinção do crédito tributário.*

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Período de apuração: 01/09/1990 a 31/10/1995*

*Ementa: IMPUGNAÇÃO. ALCANCE.*

*Consideram-se impugnadas somente as matérias expressamente contestadas na impugnação.*

*Solicitação indeferida".*

Às fls. 184/191, recurso voluntário da contribuinte, no qual basicamente repisa os argumentos já aduzidos na manifestação de inconformidade.

É o relatório.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 31/11/2006

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10840.003001/00-88  
Recurso nº : 129.139  
Acórdão nº : 202-16.716

*Cleusa Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

## 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 31/10/2000, 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 setembro de 1990 a outubro de 1995, no valor histórico total de R\$ 32.092,72.

Sempre vinha votando no sentido de se operar a prescrição quinquenal do direito do contribuinte de requerer a repetição de determinado indébito, à luz do disposto no art. 168 do Código Tributário Nacional, mesmo nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação. Isto porque, na forma do inciso VII do art. 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 com a 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 art. 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 art. 165, da data da extinção do crédito tributário;"*  
(grifei)



Processo nº : 10840.003001/00-88  
Recurso nº : 129.139  
Acórdão nº : 202-16.716

*Cleusa Takafuji*  
Cleusa Takafuji  
Secretária da Segunda Câmara

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 art. 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, observem-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, hastung, relação de responsabilidade), mantendo-se a obrigação até a homologação pela Administração Fazendária."*

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 alcançou a partir da leitura do enunciado contido no § 2º do art. 150 do CTN, *in 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 art. 168 do CTN, não se tomindo, 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 art. 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 digladiar 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 31/11/2006

2<sup>a</sup> CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10840.003001/00-88  
Recurso nº : 129.139  
Acórdão nº : 202-16.716

Cléuza Takafuji  
Secretaria da Segunda Câmara

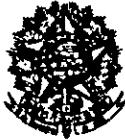
Justiça, considerando-se, ademais, o resultado de recentes julgamentos proferidos pela Colenda Primeira Seção do Egrégio Superior Tribunal de Justiça quanto à matéria (consagrando a famosa tese dos 5+5 anos acima referida), dos quais são exemplo as seguintes ementas:

**"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 arresto apontado como paradigma." (EREsp n. 202.250/SC)
2. A Primeira Seção, no julgamento do EREsp n. 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, 1<sup>a</sup> Seção, Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 479.728/MG, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, unânime, DJU de 04/10/04, p. 201)

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

1. Está uniforme na 1<sup>a</sup> 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.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 31/11/2006

2<sup>a</sup> CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10840.003001/00-88  
Recurso nº : 129.139  
Acórdão nº : 202-16.716

*Cleuza Takafuji*  
Cleuza Takafuji  
Secretaria de Segunda Câmara

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

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 tivesse 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 plácôrdo 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.*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 31/11/2006

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10840.003001/00-88  
Recurso nº : 129.139  
Acórdão nº : 202-16.716

*Cleusa Takafuji*  
Cleusa Takafuji  
Secretária da Segunda Câmara

*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 06/09/04, p. 160)

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.

Ressalto, ademais, que este Egrégio Segundo Conselho de Contribuintes bem como o Egrégio Superior Tribunal de Justiça e a Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais têm reiteradamente declarado que a base de cálculo da Contribuição ao PIS, até a edição da MP nº 1.212/95, corresponde ao faturamento do sexto mês anterior ao de ocorrência do fato gerador (o que deverá ser levado em consideração quando da apuração do indébito postulado), como se depreende dos seguintes julgados:

**"TRIBUTÁRIO – CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP – SEMESTRALIDADE – BASE DE CÁLCULO – CORREÇÃO MONETÁRIA – NÃO INCIDÊNCIA – PRECEDENTES DA EG. Iª SEÇÃO.**

- *A iterativa jurisprudência desta eg 1ª Seção firmou entendimento no sentido de não admitir a correção monetária da base de cálculo do PIS por total ausência de expressa previsão legal.*

- *Ressalva do ponto de vista do Relator.*

- *Embargos de divergência conhecidos e providos.* (STJ, 1ª Seção, Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 265.401/SC, Rel. Ministro Francisco Peçanha Martins, unânime, DJU de 26/05/03, p. 254)

**EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. PIS SEMESTRAL. CORREÇÃO MONETÁRIA DA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE.**

*É entendimento pacífico da egrégia Primeira Seção deste Superior Tribunal de Justiça que a base de cálculo do PIS é o faturamento de seis meses anteriores à ocorrência do fato gerador (art. 6º, parágrafo único da LC 07/70). 'A incidência da correção monetária, segundo posição jurisprudencial, só pode ser calculada a partir do fato gerador. O STJ entende que corrigir a base de cálculo do PIS é prática que não se alinha à previsão da lei e à posição da jurisprudência' (ERESP 255.973/RS, Relator Min. Francisco Peçanha Martins, Relator p/ Acórdão Min. Humberto Gomes de Barros, DJU 19/12/2002).*

*Embargos de Divergência acolhidos.*" (STJ, 1ª Seção, Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 274.260/RS, Rel. Ministro Franciulli Netto, unânime, DJU de 12/05/03, p. 207)

*"PIS – BASE DE CÁLCULO - SEMESTRALIDADE – Até o advento da MP 1212/95, a base de cálculo da Contribuição para o PIS é o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, de acordo com o parágrafo único, do art. 6º, da Lei Complementar nº 07/70. Precedentes do STJ e da CSRF. Recurso especial da Fazenda*

*J*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 31/11/2006

2º CC-MF  
FL

Processo nº : 10840.003001/00-88  
Recurso nº : 129.139  
Acórdão nº : 202-16.716

*Cleusa Takafuji*  
Cleusa Takafuji  
Secretária da Segunda Câmara

*Nacional negado.*" (CSRF, 2ª Turma, Acórdão CSRF/02-01.199, julgado em 17.09.02, Rel. Conselheiro Otacílio Dantas Cartaxo – no mesmo sentido, Acórdãos CSRF/02-01.188, CSRF/02-01.208, CSRF/02-01.196, CSRF/02-01.186, CSRF/02-01.183, CSRF/02-01.184, CSRF/02-01.185, CSRF/02-01.169, CSRF/02-01.198).

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, sujeitas à verificação aritmética quanto ao acerto de seu valor.

É como voto.

Sala das Sessões, em 9 de novembro de 2005.

  
MARCELO MARCONDES MEYER-KOZLOWSKI



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 31/11/2006

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10840.003001/00-88  
Recurso nº : 129.139  
Acórdão nº : 202-16.716

*Cleuzia Takaishi*  
Cleuzia Takaishi  
Secretária da Segunda Câmara

VOTO 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, que se não ainda alcançou este Colegiado de forma mais latente, por certo o tomará. 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 transrito.

Com a devida vénia 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, consequentemente, 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 C. 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 austriaco, 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.”* (destacamos).

<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.



Processo nº : 10840.003001/00-88  
Recurso nº : 129.139  
Acórdão nº : 202-16.716

*Cleusa Takafuji*  
Cleusa Takafuji  
Secretaria da Segunda Câmara

No caso em tela foi justamente isso o que ocorreu. O C. 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. Consequentemente, 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 C. 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 13/9/91)*

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 recorrente –, 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.



Processo nº : 10840.003001/00-88  
Recurso nº : 129.139  
Acórdão nº : 202-16.716

Cleusa Takafuji  
Secretária da Segunda Câmara

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.

Cumpre 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 de 5 (cinco) anos, contados:*

*I – nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário;*

*II – nas hipóteses 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." (destaquei)*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 31/11/2006

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10840.003001/00-88  
Recurso nº : 129.139  
Acórdão nº : 202-16.716

Cleusa Takafuji  
Secretaria da Segunda Câmara

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

Todavia, em casos, como o presente, em que a contribuinte recolheu tributo indevido (art. 165, inciso I, 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, de 10/10/1995, momento em que a requerente 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 31/10/2000, portanto, em data posterior a 10/10/2000, o que atrai a decadência ao referido pedido administrativo.

Em face do todo exposto, nego provimento ao recurso.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 9 de novembro de 2005.

DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA