



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº 10880.018221/99-89
Recurso nº 137.556 Embargos
Matéria RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO DE PIS
Acórdão nº 202-19.009
Sessão de 08 de maio de 2008
Embargante PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL
Interessado STARVESA SERVIÇOS TÉCNICOS ACESSÓRIOS E REVENDA DE VEÍCULOS LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 30/09/1997, 31/10/1997, 30/11/1997, 31/12/1997, 31/01/1998, 31/03/1998, 31/05/1998, 30/06/1998, 31/08/1998, 30/09/1998, 31/10/1998, 31/12/1998, 31/01/1999, 28/02/1999, 31/03/1999

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.

Comprovada a omissão de ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a Câmara, acolhem-se os embargos de declaração e retifica-se o Acórdão nº 202-18.323, para incluir a fundamentação relativa ao afastamento da decadência, mantendo-se a ementa e o resultado do julgamento:

“SEMESTRALIDADE. Até o advento da Medida Provisória 1.212/95, a base de cálculo do PIS corresponde ao sexto mês anterior ao de ocorrência do fato gerador.

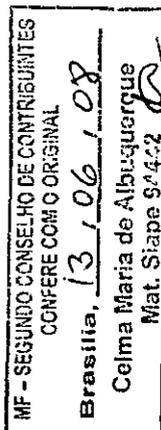
PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA QÜINQUENAL.

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.

Recurso provido em parte.”

Embargos acolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.



ACORDAM os membros da segunda câmara do segundo conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração para complementar o Acórdão nº 202-18.323 incluindo-se a fundamentação relativa ao afastamento da decadência, mantendo-se o resultado do julgamento.

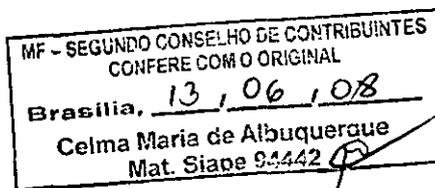

ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente


ANTONIO LISBOA CARDOSO

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Nadja Rodrigues Romero, Antonio Zomer, Domingos de Sá Filho e Maria Teresa Martínez López.



Relatório

Cuida-se de Embargos de Declaração opostos pela douta Procuradoria da Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 202-18.323, prolatado na sessão de 20 de setembro de 2007, nos termos da seguinte ementa (pág. 397):

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

*Data do fato gerador: 30/09/1997, 31/10/1997, 30/11/1997,
31/12/1997, 31/01/1998, 31/03/1998, 31/05/1998, 30/06/1998,
31/08/1998, 30/09/1998, 31/10/1998, 31/12/1998, 31/01/1999,
28/02/1999, 31/03/1999.*

SEMESTRALIDADE. Até o advento da Medida Provisória 1.212/95 a base de cálculo do PIS corresponde ao sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA QÜINQUENAL.

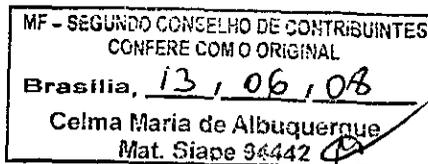
O pleito de restituição/compensação de valores recolhidos a maior, a título de contribuição para o PIS, nos moldes dos inconstitucionais Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, tem como prazo de decadência/prescrição aquele de cinco anos, contado a partir da edição da Resolução nº 49 do Senado.

Recurso provido em parte."

Os embargos de declaração foram opostos em razão de o voto condutor do v. acórdão embargado não ter se referido expressamente sobre os fundamentos que levaram esta colenda Segunda Câmara a reconhecer parcialmente o pleito da recorrente, sobre a restituição/compensação do PIS não extinto pela decadência.

É o Relatório.





Voto

Conselheiro ANTÔNIO LISBOA CARDOSO, Relator

Os embargos de declaração merecem ser conhecidos, porquanto o acórdão embargado foi omissivo em sua fundamentação, conforme bem apontou a ilustre representante da PGFN, ora embargante.

O pedido de restituição se refere aos períodos de apuração de 07/88 a 09/95, protocolizado em 18/06/99 (fl. 1), sendo requerido ainda a compensação do indébito com os débitos do próprio PIS relativos aos fatos geradores ocorridos de 30/09/97 a 31/03/99 (de forma descontínua).

Assim sendo, voto no sentido de prover os embargos de declaração, mantendo-se o acórdão recorrido com a fundamentação seguinte, sem modificação do resultado:

Decadência

Conforme se depreende dos autos e dos fatos narrados no relatório, a DRJ indeferiu o pleito de restituição/compensação em razão de aquele órgão julgador entender que o direito da contribuinte foi fulminado pela decadência, porquanto tratar-se de indébito de PIS com base nos inconstitucionais Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, referente aos períodos de apuração de 07/88 a 09/95, protocolizado em 18/06/99 (fl. 1), sendo requerido ainda a compensação do indébito com os débitos do próprio PIS relativos aos fatos geradores ocorridos de 30/09/97 a 31/03/99 (de forma descontínua).

Portanto, trata o caso em tela de pedido de restituição de contribuição para o PIS, em face da declaração de inconstitucionalidade proferida pelo Eg. STF, em face dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, nos autos do Recurso Extraordinário nº 148.754-2/RJ, tendo o Senado Federal exercido a prerrogativa contemplada no art. 52, X, da Constituição Federal, sendo promulgada a Resolução nº 49, de 09 de outubro de 1995 (DOU de 10/10/1995).

O requerimento foi protocolado em 18/06/99, o que levou a DRJ a indeferir o pleito por considerar decaído o direito à restituição, em face do que preconiza o art. 168 do CTN, bem como pelo fato do Ato Declaratório SRF nº 96/99, respaldado no Parecer PGFN/CAT nº 1.538/99, que igualmente considera o prazo de 5 (cinco) anos para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente.

O assunto já foi bastante discutido no âmbito deste Colegiado, nesse sentido, peço *venia* para transcrever parte do voto condutor do Acórdão nº 202-16.357, nos autos do Processo nº 13847.000227/99-59 (Recurso nº 124.876), julgado na sessão de 18 de maio de 2005, designado relator para o acórdão o Conselheiro Dalton César Cordeiro de Miranda, cujos fundamentos adoto como razão de decidir, *verbis*:

"Em preliminar, volto meus esforços para a análise de tormentosa questão. Assim, com respeito a meus pares, passo ao exame da questão"

[Handwritten mark]

[Handwritten signature]
4

Brasília, 13, 06, 08

Celma Maria de Albuquerque

da aplicação do dies a quo ~~paralelo~~ reconhecimento. ~~Se~~ 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.'¹

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.

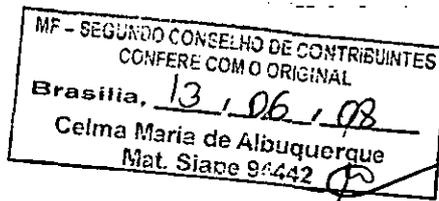
Ocorre que a defesa à tese dos 5+5 contraria o próprio sistema constitucional brasileiro, de acordo com o qual, uma vez declarada, pelo Colendo Supremo Tribunal Federal, a inconstitucionalidade de determinada exação em controle difuso de constitucionalidade, compete ao Senado Federal suspender a execução 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 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.' (destaquei).

¹ 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.

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 prescribibilidade 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

J

6

constitucionalidade da exação outrora declarada inconstitucional, seja prejudicado com isso. Daí se mostra a necessidade da aplicação do princípio da razoabilidade.

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 n.ºs 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 n.º 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. Confirma-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 n.ºs 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)

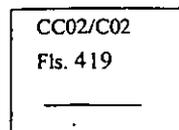
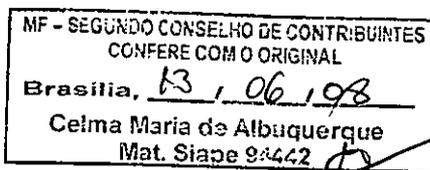
O Acórdão recorrido, por seu turno, externou posicionamento no sentido diametralmente oposto, qual seja, de que o termo a quo para a contagem do prazo prescricional teria início com o fato gerador da exação, variando conforme a homologação, desconsiderando a existência ou não de declaração de inconstitucionalidade 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)

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.

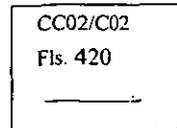
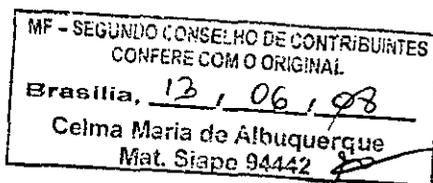
In casu, o pleito foi formulado pela recorrente em 26 de setembro de 2001, portanto, em data posterior a 10/10/2000, o que atrai a decadência ao referido pedido administrativo.

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." (destaques do original)

Portanto, trata-se de indébitos relativos aos períodos de julho de 1988 a setembro de 1995, e, considerando ainda a Resolução nº 49, do Senado Federal, de 1995

1

8



(10/10/1995) que definitivamente afastou do mundo jurídico os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, logo, quando o pedido de restituição/compensação foi protocolado (18/06/99), ainda não havia decaído o direito de a contribuinte pleitear a restituição do indébito, cujo direito se estendia até 10/10/2000, conforme bem demonstrado no acórdão paradigma.

Semestralidade da base de cálculo do pis sob à égide da Lei Complementar nº 7, de 1970

O critério da semestralidade da base de cálculo do PIS/Pasep, com base nas Leis Complementares nºs 7/70 e 8/70, tornou-se questão pacificada no âmbito deste Segundo Conselho de Contribuintes, conforme inclusive preconiza a Súmula nº 11, *verbis*:

“A base de cálculo do PIS, prevista no artigo 6º da Lei Complementar nº 7, de 1970, é o faturamento do sexto mês anterior sem correção monetária.”

Em face do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, para reconhecer o direito de restituição/compensação do indébito de PIS até o limite apurado na diligência.

Os valores dos indébitos remanescentes, após o desconto da contribuição devida com base nas Leis Complementares nºs 7/70 e 8/70, devem ser corrigidos monetariamente, até 31/12/1995, de acordo com o provimento judicial e, a partir de 1º/01/96, sobre os indébitos passam a incidir exclusivamente juros equivalentes à taxa Selic, acumulada mensalmente, até o mês anterior em que houver a restituição/compensação, acrescida de 1% relativamente ao mês da ocorrência da restituição ou compensação, por força do disposto no art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.

Sala das Sessões, em 08 de maio de 2008.


ANTONIO LISBOA CARDOSO