



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10980.001649/2008-71
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3202-001.447 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de dezembro de 2012
Matéria PIS
Recorrente KRAFT FOODS BRASIL S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PIS. DECADÊNCIA.

A decadência do direito de pleitear a restituição tem como termo inicial de contagem a decisão transitada em julgado que reconheceu a inconstitucionalidade da norma.

Recurso Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário.

Assinado digitalmente

IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES OLIVEIRA - Presidente.

Assinado digitalmente

TATIANA MIDORI MIGIYAMA - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Irene Souza da Trindade Torres Oliveira (Presidente), Luis Eduardo Garrossino Barbieri, Charles Mayer de Castro Souza, Thiago Moura de Albuquerque Alves e Tatiana Midori Migiyama (Relatora).

Relatório

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 18/12/2014 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 18/12/2

014 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 19/12/2014 por IRENE SOUZA DA TRINDADE TOR

RES OLIVEIRA

Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Trata-se de recurso voluntário interposto por Kraft Foods Brasil S.A. contra Acórdão nº 06-28.015, de 25 de agosto de 2010, proferido pela 3ª Turma da DRJ/CTA, que acordou por unanimidade de votos, acolher em parte as razões de inconformidade para:

a) reconhecer o direito creditório de R\$ 7.046.233,33, em valores de 31/12/1995, deferindo-se a restituição correspondente;

b) indeferir a parcela remanescente do pedido (R\$ 1.754.174,83), relativa aos pagamentos efetuados anteriormente a outubro de 1990, não abrangidos por ação judicial, em razão da decadência do direito de restituição.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório integrante da decisão recorrida, a qual transcrevo a seguir:

“Conforme esclarece o despacho decisório de fls. 212/215 do Chefe do Seort da DRF em Curitiba, o presente processo foi formalizado, de ofício, "para abrigar pleito do interessado conexo ao-Pedido de Restituição, de-fl. 03,-onde o-contribuinte alega créditos de PIS no valor de RS 21.472.692,26. - Aludido valor, conforme consta, contempla créditos de três empresas incorporadas pela Kraft Lacta Suchard Brasil Ltda: Q-Refresco, Kibon e Indústria de Chocolate Lacta. Posteriormente, a Kraft Lacta Suchard Brasil Ltda. Foi incorporada pela Kraft Foods Brasil S/A.

No relatório do despacho decisório também consta que:

3. Relativamente aos créditos da Q-Refresco S/A e da Kibon S/A os mesmos já foram analisados e reconhecidos mediante o processo nº 13811.002238/97-17.

4. Com relação ao crédito da Indústria de Chocolate Lacta S/A (R\$ 8.800.408,16 - ver fl. 07), o mesmo não foi analisado no processo 13811.002238/97-17 uma vez que o interessado havia optado pela via judicial (e, portanto, renunciado a via administrativa) e a ação judicial, à época, não havia sido (sic) transitado em julgado

.....

7. No entanto, o contribuinte, posteriormente ix emissão do despacho decisório conexo aos créditos da Q-Refresco S/A e Kibon S/A (ver cópia às fls. 165 a 208) mediante o qual foi reconhecido crédito para estas 2 empresas; compareceu perante esta Delegacia para apresentar as peças judiciais conexas ao crédito da Indústria de Chocolate Lacta S/A (ver documentos de fls. 60 a 164), inclusive, com o comprovante do trânsito em julgado da ação.

8. Tendo em vista as informações acima, optei por providenciar a abertura do presente processo para analisar o pleito do interessado conexo à Indústria de Chocolates Lacta S/A.

De acordo com os autos, ao analisar o pedido, o Seort da DRF em Curitiba concluiu que na ação judicial não houve o reconhecimento expresso da semestralidade do PIS, tendo apenas sido assegurado o direito de compensação dos valores recolhidos indevidamente a mesmo título. Concluiu, também, inexistirem créditos em favor da interessada.

Inconformada com as conclusões do despacho de fls. 212/215, da qual foi cientificada em 15/02/2008 (fl. 215), a contribuinte, em 28/02/2008, ingressou com a manifestação de fls. 221/229 onde discorre sobre o contido no despacho e conclui ser absurdo o indeferimento tendo como base a simples omissão direta da expressão 'semestralidade' na decisão, já que a inconstitucionalidade dos decretos-leis foi decretada. Aduz que o reconhecimento da inconstitucionalidade dos decretos é o próprio reconhecimento da tese da semestralidade e pede o deferimento do pleito. Discorre, adicionalmente, sobre o posicionamento dos Conselhos de Contribuintes acerca do tema. Insiste no reconhecimento do direito e requer, inclusive, a homologação das compensações efetivadas.

A fl. 260, despacho encaminhando o processo para esta DRJ em Curitiba, para julgamento.

Tendo em vista o contido nas decisões judiciais, e, também, a adoção administrativa da tese da semestralidade, decidiu-se devolver o processo em diligência para que o Seort da DRF em Curitiba: a) informasse se as bases de cálculo indicadas na planilha de fls. 162/164, relativas aos fatos geradores havidos a partir de 22/11/1990, como sendo relativas ao 6º mês anterior ao da apuração, estavam corretas; b) atestasse os recolhimentos (fls. 124/161) havidos para os débitos de PIS relativos aos fatos geradores ocorridos a partir de 22/11/1990, tal como indicado na planilha de fls. 162/164; c) apurasse o montante passível de restituição, adotando-se a tese da semestralidade, e corrigisse monetariamente os recolhimentos pelos mesmos índices usados pela Fazenda Nacional; d) desse ciência à contribuinte das conclusões obtidas para que, sendo necessário, ela pudesse se manifestar no processo.

Em decorrência, foram juntados os extratos de fls. 265/291 e a tabela de atualização monetária de fl. 292, bem como o Parecer Técnico de fls. 293/312, que concluiu pela existência do valor de R\$ 7.046.233,33, passível de restituição (a ser acrescido da taxa de juros Selic a partir de 01/01/1996).

Ciente do Parecer em 09/06/2010 (fls. 313/314), a contribuinte solicitou e obteve cópia integral dos autos (fl. 315) e, em 09/07/2010 ingressou com a manifestação de inconformidade de fls. 333/341, questionando as conclusões do parecer. Juntamente com a manifestação juntou cópia da petição inicial relativa à ação ordinária nº 1999.03.99.075891-0

Na manifestação a interessada alega que o parecer incorreu em equívoco ao deixar de considerar os pagamentos efetuados no período de janeiro de 1988 a setembro de 1990, também constantes do pedido. Diz que tais pagamentos não foram objeto de decisão judicial e que em relação a eles não há que se falar em prescrição ou decadência. Pede a aplicação da súmula nº 15 do CARF e, em consequência, o deferimento total do pedido, nos termos da planilha de fl. 08.

E o relatório.”

A DRJ, por unanimidade de votos, acolheu em parte as razões de inconformidade em acórdão com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. SEMESTRALIDADE.RECONHECIMENTO.

Nos termos da legislação de regência, estando comprovado o recolhimento indevido ou maior que o devido de tributo ou contribuição, reconhece-se o direito creditório e autoriza-se a restituição correspondente.

Período apuração: 01/01/1988 a 31/08/1990

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PIS. DECADÊNCIA.

A decadência do direito de pleitear a restituição ocorre em cinco anos contados da extinção do crédito pelo pagamento.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte”

Cientificado do referido acórdão em 20 de setembro de 2010, apresentou recurso voluntário em 19 de outubro de 2010 ao Conselho Administrativo Fiscal – CARF.

É o relatório.

Voto

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 18/12/2014 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 19/12/2014 por IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES OLIVEIRA

RES OLIVEIRA

Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conselheira Tatiana Midori Migiyama, Relatora

Da admissibilidade

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário tempestivamente interposto pelo contribuinte, considerando que a recorrente teve ciência da decisão de primeira instância em 20 de setembro de 2010, quando, então, iniciou-se a contagem do prazo de 30 (trinta) dias para apresentação do presente recurso voluntário – apresentando-o em 19 de outubro de 2010.

Depreendendo-se da análise do processo, vê-se que a lide envolve a decadência alegada pela DRJ da parcela remanescente de R\$ 1.754.174,83, objeto de pedido de restituição pela contribuinte, relativa aos pagamentos efetuados entre janeiro de 1988 até setembro de 1990.

Quanto aos fatos, traz a recorrente que para adotar tal posicionamento a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba/PR (DRJ/CTA) expressamente contrariou determinação contida no v. acórdão de fls. 37158 proferido pelo Segundo Conselho de Contribuintes, bem como afrontou a jurisprudência pacífica deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) acerca da contagem do prazo decadencial nas situações em que ocorreu a declaração de inconstitucionalidade da exação.

Dessa forma, relativamente às questões de direito, traz a recorrente que:

- A decisão colegiada ora atacada consignou expressamente que a *“ação judicial analisou apenas os pagamentos de PIS feitos a partir de outubro de 1990”. Sendo assim, “como os demais pagamentos realizados (anteriormente a outubro de 1990) não foram incluídos na ação judicial, o entendimento a ser adotado em relação a eles passa a ser o administrativo”;*
- Os valores recolhidos pela LACTA, no período de janeiro de 1988 até setembro de 1990, já integravam o pedido de restituição **originalmente** formulado em 04.12.1998, sendo que, por

determinação do próprio Segundo Conselho de Contribuintes, exarada nos termos o V. acórdão de fls. 37/58, a sua apreciação foi postergada/suspensa até o trânsito em julgado da referida ação judicial;

- Apesar da referida ação judicial não envolver a discussão especificamente dos valores recolhidos naquele período, o presente pleito administrativo ficou vinculado a declaração judicial incidental da inconstitucionalidade dos Decretos-leis nº. 2.445/88 e 2.449/89, uma vez que esse pedido, contido na referida ação judicial, não se restringia apenas a determinado período temporal;
- Assim sendo, tendo devidamente transitado em julgado a decisão declaratória da inconstitucionalidade dos Decretos-leis nº. 2.445/88 e 2.449/89, a esfera administrativa foi reinstaurada, para, no tocante ao pedido de restituição formulado pela LACTA em 04.12.1998:

(i) *afерir, quantificar e restituir os créditos da contribuinte relacionados aos recolhimentos ocorridos no período novembro de 1990 até dezembro de 1995 (nos termos da decisão transitada em julgado); e, finalmente,*

(ii) *apreciar o pedido de restituição (que se encontrava, então, "suspense") dos valores recolhidos pela contribuinte no período de janeiro de 1988 até setembro de 1990 (nos termos do v. acórdão de fls. 37/58 do Segundo Conselho de Contribuintes).*

- Diante disso, importa consignar que, ao finalmente apreciar o pedido de restituição da LACTA, referente ao período de janeiro de 1988 até setembro de 1990, tendo em vista o trânsito em julgado da declaração incidental de inconstitucionalidade dos referidos diplomas legais, tornou-se inadmissível qualquer eventual pretensão administrativa de reanalisar o mérito da tese da semestralidade do PIS;
- É que, como acima anotado, a declaração de inconstitucionalidade de leis, em controle incidental, não se resumiu a determinado lapso

temporal; ao contrário, referida forma de declaração de inconstitucionalidade possuiu eficácia *ex tunc*, nulificando todos os efeitos gerados pelos atos normativos.

Quanto à ausência de decadência do direito à restituição dos valores indevidamente recolhidos no período de janeiro de 1988 até setembro de 1990, traz a recorrente que:

- O completo esgotamento do presente pedido de restituição carecia da apreciação administrativa definitiva relacionada aos valores de PIS recolhidos pela contribuinte no período de janeiro de 1988 até setembro de 1990, devendo, quanto a essas parcelas, ser aplicado o entendimento judicial já transitado em julgado relacionado a inconstitucionalidade dos Decretos-leis nºs. 2.445/88 e 2.449/88;
- Mesmo diante de todas essas constatações, a Terceira Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR indeferiu o pleito de restituição das parcelas recolhidas no período de **janeiro/1988 até setembro/1990**, sob o pretexto de que o direito do contribuinte estaria caduco;
- Para tanto, a decisão ora atacada sustentou que seriam apenas passíveis de restituição as parcelas recolhidas pelo contribuinte até 04.12.1993, tendo em vista que esse pedido de restituição foi formulado em 04.12.1998;
- Sempre com o devido respeito, o entendimento defendido pela decisão atacada é flagrantemente equivocado, na medida em que define como termo inicial da contagem do prazo decadencial a data em que foram indevidamente recolhidos os valores aos cofres públicos;
- Tal entendimento afronta claramente o entendimento jurisprudencial pacífico acerca do tema neste egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), bem como viola a próprio entendimento já proferido nestes autos, pelo v. acórdão nº. 202-15.432 do Segundo Conselho de Contribuintes, que originalmente apreciou o presente caso (fls. 37/58);

- Nesse sentido, importa anotar, preliminarmente, que os Decretos-Leis nº. 2.445/88 e 2.449/88 foram declarados inconstitucionais pelo excelso Supremo Tribunal Federal, tendo sido posteriormente objetos da Resolução nº. 49, do Senado Federal, publicada em 10/10/1995;
- Em decorrência dessa peculiaridade, o prazo decadencial para o contribuinte pleitear a restituição dos valores indevidamente recolhidos teve início apenas com a publicação da referida Resolução e não propriamente com os efetivos recolhimentos indevidos realizados, como equivocadamente defendeu a decisão ora atacada;
- Diante de tudo isso, logo se percebe que o prazo decadencial para que fosse formulado o requerimento administrativo de restituição de valores de PIS, recolhidos com base nos Decretos-leis nº. 2.445/88 e 2.449/88, apenas se iniciou em 10 de outubro de 1995, esgotando-se, conseqüentemente, em 10 de outubro de 2000;
- Por essa razão, como o presente pedido de restituição foi originalmente formulado pela contribuinte ainda em 04/12/1998 – conforme expressamente anotado pela própria decisão atacada - importa concluir que os referidos créditos de PIS ainda não foram extintos pela decadência;
- Firmada essa conclusão, importa consignar que a decisão colegiada ora atacada, ao negar o pedido de restituição das parcelas remanescentes de PIS (recolhidos indevidamente pelo contribuinte, entre jan/1988 e set/1990), adotou posicionamento rechaçado — de maneira unânime — por esse egrégio Órgão Julgador e pela própria Secretaria da Receita Federal do Brasil (a teor do disposto no Parecer COSIT nº. 58/1998, acima mencionado);
- Afora isso, cabe anotar que a decisão ora recorrida, ainda, confessadamente contrariou o entendimento manifestado pelo v. acórdão nº. 202-15.432 do Segundo Conselho de Contribuintes, o qual originalmente apreciou o presente caso (fls. 37/58). Nesse sentido, transcrevemos trecho da decisão ora atacada:

"Oportuno ressaltar contudo que, ainda que no

âmbito do Acórdão nº. 202 — 15.432, do então Segundo

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-8/2001
Autenticado digitalmente em 18/12/2014 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 18/12/2

014 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 19/12/2014 por IRENE SOUZA DA TRINDADE TOR

RES OLIVEIRA

Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conselho de Contribuintes, tenha se considerado que nenhuma dessa parcelas (em relação as demais empresas envolvidas no processo original) estivesse decaída, tal entendimento, que como se percebe deflui de posicionamento que admite como termo inicial do prazo quinquenal de repetição a data do transito em julgado da ação que reconheceu a inconstitucionalidade, não pode ser adotado no presente âmbito, por absoluta falta de previsão legal"

- a decisão recorrida afronta claramente a autoridade do julgado proferido por esse colendo Órgão Julgador, o qual declara expressamente, no tocante aos pleitos da Q-REFRESCO S.A. e da KIBON S.A. — que os créditos da contribuinte não estariam caducos, tendo em vista que o pedido foi formulado antes do transcurso do prazo quinquenal decadencial previsto no art. 165, inciso III c/c o art. 168, inciso II, ambos do Código Tributário Nacional, cuja contagem se inicia apenas com o efetivo trânsito em julgado da decisão judicial declaratória da inconstitucionalidade dos atos normativos. Portanto, até mesmo por uma questão de isonomia no tratamento das questões, o entendimento já manifestado pelo acórdão nº. 202-15.432 (fls. 37/58) deve ser igualmente aplicado aos créditos ora pleiteados, uma vez que o processo administrativo de restituição foi reaberto de ofício em 08/02/2008 pela autoridade fazendária, após pouco mais de três anos do efetivo trânsito em julgado da decisão judicial que incidentalmente declarou a inconstitucionalidade dos Decretos-leis nº's. 2.445/88 e 2.449/88 (fls. 92);
- Assim sendo, mesmo que este pedido de restituição fosse considerado um "novo" requerimento administrativo (o que já foi inclusive rechaçado pela própria decisão recorrida), cabe anotar que o pleito da contribuinte não estaria caduco, na medida em que foi instaurado em 08/02/2008, sendo que o trânsito em julgado da decisão judicial ocorreu ainda em 05/04/2005. Logo, pela aplicação do disposto nos arts. 165, inciso III c/c art. 168, inciso II, ambos do Código Tributário Nacional, o pedido de restituição da contribuinte não decaiu;

- Dessa maneira — selo pela aplicação do entendimento pacífico desta egrégia Corte Julgadora e do Parecer COSIT nº. 581/1998, seja pela aplicação do art. 165, inciso III, c/c o art. 168, inciso II, ambos do Código Tributário Nacional (tal como realizado pelo v. acórdão nº. 202-15.432) - torna-se peremptória a conclusão de que este pleito de restituição de valores, indevidamente recolhidos no período compreendido entre **janeiro de 1988 até setembro de 1990**, não está decaído;
- Por consequência, a decisão colegiada ora atacada deve ser parcialmente reformada, de modo que seja reconhecido o direito da contribuinte de ser restituída na importância histórica total de R\$ 8.800.408,16 (oito milhões, oitocentos mil, quatrocentos e oito reais e dezesseis centavos), conforme planilha constante As fls. 08 destes autos;

Por fim, diante das argumentações postas, requer a recorrente que seja dado provimento ao presente recurso voluntário, para que seja integralmente reconhecido o direito de ser restituída a importância de R\$ 8.800.408,16, sendo, se necessário, determinado o retorno dos autos à origem para apurar a efetiva existência dos créditos de PIS oriundos de pagamentos indevidos realizados no período de janeiro de 1988 até setembro de 1990.

Passada a descrição das argumentações esposadas pela recorrente, em relação à esse tema, concordo com o entendimento exposto no Acórdão 123.972 – que expõe, entre outros que, o termo inicial de contagem da decadência/prescrição para solicitação de restituição/compensação de valores pagos a maior não coincide com o dos pagamentos realizados, mas com o da decisão judicial definitiva que reconheceu a inconstitucionalidade da lei.

Tal acórdão contempla a apreciação da matéria pela 2ª Câmara do 2º Conselho de Contribuinte que, em sessão de julgamento, acordou, por unanimidade de votos em acolher o pedido para afastar a decadência, tendo como Presidente o ilustre Conselheiro Henrique Pinheiro Torres e como relatora a Conselheira Nayra Bastos Manatta.

Para melhor confortar meu entendimento, peço licença para transcrever parte do voto da relatora:

“[...]

Entretanto, é de se observar que a ação interposta pela recorrente não se refere apenas ao direito compensatório, mas, também, à declaração de inconstitucionalidade dos já citados Decretos-Leis. A declaração de inconstitucionalidade de uma norma não há de ser feita por período determinado, pois que, uma vez declarada a sua inconstitucionalidade, ela se toma nula desde a sua origem.

Desta forma, em se tratando de pedido de repetição de indébito, ainda que determinado período não tenha sido albergado pelo pedido judicial da recorrente especificamente, é de se considerar que o direito de pedir repetição dos valores pagos a maior com base na norma cuja constitucionalidade está sendo questionada judicialmente sujeita-se, no que diz respeito ao prazo decadencial, à mesma situação descrita no item anterior, qual seja, exteriorização de situação jurídica conflituosa, hipótese em que o pedido de restituição tem assento no inciso III do art. 165 do CTN, contando-se o prazo de prescrição a partir da data do trânsito em julgado da ação que reconheceu a impertinência da exação tributária anteriormente exigida.

[...]

Em razão do princípio constitucional da unidade de jurisdição, consagrado no art. 5º, XXXV, da Constituição Federal, de 1988, a decisão judicial sempre prevalece sobre a decisão administrativa, e o julgamento em processo administrativo passa a não mais 'fazer sentido, em havendo ação judicial tratando da mesma matéria, uma vez que, se todas as questões podem ser levadas ao Poder Judiciário, somente a ele é conferida a capacidade de examiná-las, de forma definitiva e com o efeito de coisa julgada.

O processo administrativo é, assim, apenas uma alternativa, ou seja, uma opção, conveniente tanto para a administração como para o contribuinte, por ser um processo gratuito e sem a necessidade de intermediação de advogado e geralmente com maior celeridade que a via judicial.

Em razão disso, a propositura de ação judicial pela contribuinte, quanto à mesma matéria, torna ineficaz o processo administrativo. Com efeito, em havendo deslocamento da lide para o Poder Judiciário, perde o sentido a apreciação da mesma matéria na via administrativa. Ao contrário, ter-se-ia a absurda hipótese de modificação de decisão judicial transitada em julgado e, portanto, definitiva, pela autoridade administrativa: basta imaginar um processo administrativo que, tramitando mesmo após a propositura de ação judicial, seja decidido após o trânsito em julgado da sentença judicial e no sentido contrário desta. Ademais, a posição predominante sempre foi nesse sentido, como comprova o Parecer da Procuradoria da Fazenda Nacional publicado no DOU de 10/07/1978, pág. 16.431, e cujas conclusões são as seguintes:

"32. Todavia, nenhum dispositivo legal ou princípio processual permite a discussão paralela da mesma matéria em instâncias diversas, sejam administrativas ou judiciais ou uma de cada natureza.

33. Outrossim, pela sistemática constitucional, o ato administrativo está sujeito ao controle do Poder Judiciário, sendo este último, em relação ao primeiro, instância superior e autônoma. SUPERIOR, porque pode rever, para cassar ou anular, o ato administrativo; AUTÔNOMA, porque a parte não está obrigada a percorrer às instâncias administrativas, para ingressar em juízo. Pode fazê-lo diretamente.

34. Assim sendo, a opção pela via judicial importa em princípio, em renúncia às instâncias administrativas ou desistência de recurso acaso formulado.

35. Somente quando a pretensão judicial tem por objeto o próprio processo administrativo (v.g. a obrigação de decidir de autoridade administrativa; a inadmissão de recurso administrativo válido, dado por intempestivo ou incabível por falta de garantia ou outra razão análoga) é que não ocorre renúncia à instância administrativa, pois aí o objeto do pedido judicial é o próprio rito do processo administrativo.

36. Inadmissível, porém, por ser ilógica e injurídica, é a existência paralela de duas iniciativas, dois procedimentos, com idêntico objeto e para o mesmo fim." (Grifos do original)".

Cabe ainda citar o Parecer PGFN n.º 1.159, de 1999, da lavra do ilustre Procurador representante da PGFN junto aos Conselhos de Contribuintes, Dr. Rodrigo Pereira de Mello, aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional e submetido à apreciação do Sr. Ministro de Estado da Fazenda e cujos itens 29 a 34 assim esclarecem:

"29. Antes de prosseguir, cumpre esclarecer que o Conselho de Contribuintes, ao contrário do aventado na consulta, não tem entendimento diverso daquele que levou ao disposto no ADN n. 3/96. Conforme verifica-se, dentre inúmero; outros, dos acórdãos n. 02-02.098, de 13.12.98, 01-02.127, de 17.3.97, 'e 03-03.029, de 12.4.99, todos da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), e 101-92.102, de 2.6.98, 101-92.190, de 15.7.98, 103-18.091, de 14.11.96, e 108.03.984, estes do Primeiro Conselho de Contribuintes, há firme entendimento no sentido da renúncia à discussão na esfera administrativa quando há anterior, concomitante ou superveniente arguição da mesma matéria junto ao Poder Judiciário. O que ocorreu algumas vezes e ' excepcionalmente ainda ocorre, é que há conselheiros — e, quiçá, certas Câmaras em certas composições — que assim não entendem, especialmente quando a ação judicial é anterior ao lançamento: alegam, aqui, que ninguém pode renunciar aquilo que ainda não existe. Nestes casos — isolados e cada vez mais excepcionais, repita-se - a PGFN, forte nos precedentes da CSRF acima referidos, vem sistematicamente levando a questão àquela superior instância, postulando e obtendo sua reforma neste particular.

30. Voltando ao tema do procedimento a adotar nos casos enunciados no item 28, preliminarmente anotamos que não nos parece existir qualquer distinção entre a ocorrência destas situações antes ou após o trânsito em julgado da decisão judicial menos favorável ao contribuinte, pois sendo a decisão administrativa imediatamente executável e mandatária à administração (art. 42, inciso II, do Decreto n. 70.235/72) - enquanto a decisão judicial será apenas declaratória dos interesses da Fazenda Nacional -, a situação de impasse se instalará qualquer que seja a posição processual do trâmite judicial.

31. No mérito, verifica-se que muitas destas situações são evitadas quando os agentes da administração tributária, conforme é da sua incumbência, diligenciam nos atos preparatórios do lançamento para verificar a existência de ação judicial proposta pelo contribuinte naquela matéria, ou ainda, preocupam-se em rapidamente informar aos órgãos julgadores (de primeira ou de segunda instância) acerca do mesmo fato quando identificado no curso de tramita* do processo administrativo. O mesmo se diga com a boa-fé processual que deve presidir as atitudes do contribuinte, pois que ele – mais que qualquer agente da administração - estaria em condições de informar no processo administrativo sobre a existência de ação judicial e igualmente informar no processo judicial acerca de eventual decisão na instância administrativa: no primeiro caso, o órgão administrativo deixaria de apreciar o litígio na matéria idêntica àquela deduzida em juízo; no segundo caso, provavelmente o Poder Judiciário deixaria de enfrentar os temas já resolvidos pró-contribuinte na instância administrativa, até mesmo por superveniente carência de interesse da União; em qualquer hipótese, estaria evitado o conflito entre as jurisdições.

32. Naquelas ocorrências onde estas cautelas não são possíveis ou não atingem os efeitos almejados, temos que analisar o tema sobre duas óticas diversas: o primeiro, da superioridade do pronunciamento do Poder Judiciário;- o segundo, da revisibilidade da decisão – administrativa e dos procedimentos à realização deste intento.

33. Não há qualquer dúvida acerca da superioridade do pronunciamento do Poder Judiciário em relação àquele que possa advir de órgãos administrativos. Fosse insuficiente perceber a óbvia validade dessa assertiva em nosso modelo constitucional, assentada na unicidade jurisdicional, basta verificar que as decisões administrativas são sempre submissíveis ao crivo e legalidade do judicium, não sendo o reverso verdadeiro (melhor dizendo, o reverso não é sequer possível!!!). É por esse motivo que havendo tramitação de feito judiciário concomitante à de processo administrativo fiscal, considera-se renunciado pelo contribuinte o direito a prosseguir na contenda administrativa. E também por este motivo que a administração não

pode deixar de dar cumprimento a decisão judiciária mais favorável que outra proferida no âmbito administrativo.

34. Ora, caracterizada a prevalência da decisão judicial sobre a administrativa em matéria de legalidade, tem-se de verificar as possibilidades de revisão da decisão definitiva proferida pelo Conselho de Contribuintes quando, nesta específica hipótese, for menos favorável à Fazenda Nacional. A possibilidade da revisão existe, conforme comentado nos itens 3/10 supra, e sendo definitiva a decisão do Conselho de Contribuintes, nos termos do art. 42 do Decreto' n. 70.235/72 — pois se não for devem ser utilizados os competentes instrumentos recursais (recurso especial e embargos de declaração, este inclusive pelas autoridades julgadora de primeira instância e executora do acórdão) — resta apenas a cassação da decisão pelo Sr. Ministro da Fazenda, que pode ser total ou parcial, mas sempre vinculada apenas à parte confrontadora com o Poder Judiciário. Neste quadro, o exercício excepcional desta prerrogativa estaria assentado nas hipóteses de inequívoca ilegalidade (quando houver o confronto de posições tout court) ou abuso de poder (quando deliberadamente ignorada a submissão do tema ao crivo do Poder Judiciário), conforme o caso."

Dessa forma, agiu corretamente a autoridade a quo ao afastar a possibilidade de reconhecimento, pela autoridade administrativa, de matéria que está em discussão na esfera judicial - que tem a competência para dizer o direito em última instância-, quais sejam, o direito compensatório para os períodos de outubro/90 a outubro/95; constitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88; e aplicação da LC nº 07/70, inclusive a semestralidade.

Vale lembrar que, de acordo com o art 170-A do CTN só se pode efetivar, a compensação de qualquer tributo, em virtude de decisão judicial, após o trânsito em julgado desta. No caso, não consta do processo o trânsito em julgado da Ação Ordinária na qual foi proferida a sentença autorizadora da compensação. Portanto, inexistente coisa julgada em favor da contribuinte, autorizando-lhe o exercício do pretense direito à compensação.

A compensação, a teor do art. 156, inciso II, do CTN, constitui uma forma de extinção do crédito tributário. Por sua vez, a extinção ou é definitiva ou inexistente, pois extinção provisória significa uma incompatibilidade lógica irreconciliável.

No caso, o direito da impugnante à compensação ainda não foi decidido definitivamente. Jaz tão-somente provisoriamente reconhecido, pela ausência de decisão transitada em julgado. Como não há compensação provisória, vez que extinção ainda instável, ou seja, sujeita a modificação, não é extinção, não poderia a autoridade administrativa reconhecer, desde já, o já o direito compensatório da contribuinte, provisoriamente concedido pelo Judiciário.

Para os períodos de julho/88 a setembro/90 também há de se aplicar a renúncia em relação à constitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 e à aplicação da LC nº07/70, inclusive a semestralidade. Ressalte-se que estes períodos ainda não podem ser objeto de pedido de restituição/compensação na via administrativa, pois que os recolhimentos efetuados com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, até a presente data, não foram definitivamente considerados ilegítimos pelo Judiciário na ação interposta pela empresa, faltando-lhe a definitividade que só ocorrerá com o trânsito em julgado da decisão final.”

Importante também frisar o entendimento externado pelo Parecer Cosit 58/98 (destaques meus):

“25 - Para que se possa cogitar de decadência, é mister que o direito seja exercitável; que, no caso, o crédito (restituição) seja exigível. Assim, antes de a lei ser declarada inconstitucional não há que se falar em pagamento indevido, pois, até então, por presunção, eram a lei constitucional e os pagamentos efetivamente devidos;

26 - Logo, para o contribuinte que foi parte na relação processual que resultou na declaração incidental de inconstitucionalidade, o início da decadência é contado a partir do trânsito em julgado da decisão judicial. Quanto aos demais, só se pode falar em prazo decadencial quando os efeitos da decisão foram válidos "erga omnes", que, conforme já dito no item 12, ocorre apenas após a publicação da Resolução do Senado ou após a edição de ato específico, do Secretário da Receita Federal (hipótese do Decreto nº 2.346/1997, art. 4º).

26.1 - Quanto à declaração de inconstitucionalidade de lei por meio de ADIn, o termo inicial para a contagem do prazo de decadência é a data do trânsito em julgado da decisão do STF" (apud Ricardo Mariz de Oliveira in Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário, pág. 366, publicado pela DIALÉTICA em co-edição com o Instituto Cearense de Estudos Tributários)."

É de se ater, dessa forma, que a inconstitucionalidade de uma norma inserida no direito posto depende do Poder Judiciário.

Ademais, não poderia o sujeito passivo, a cada recolhimento efetuado, ingressar com um pedido de restituição para se garantir do prazo decadencial, tendo em vista que demonstraria falta de confiança nas normas ora positivadas.

Não por menos, peço também licença para transcrever o ementário do Acórdão nº 108-05.791, da lavra do ilustre e nobre José Antonio Minatel:

*"RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO - CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA - INTELIGÊNCIA DO ART. 168 DO CTN: O prazo para pleitear a restituição ou compensação de tributos pagos indevidamente é sempre de 5 (cinco) anos, distinguindo-se o início de sua contagem em razão da forma em que se exterioriza o indébito. Se o indébito exsurge da iniciativa unilateral do sujeito passivo, calcado em situação fática não litigiosa, o prazo para pleitear a restituição ou a compensação tem início a partir da data do pagamento que se considera indevido (extinção do crédito tributário). **Todavia, se o indébito se exterioriza no contexto de solução jurídica conflituosa, o prazo para desconstituir a indevida incidência só pode ter início com a decisão definitiva da controvérsia, como acontece nas soluções jurídicas ordenadas com eficácia erga omnes, pela edição de resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional, ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência de exação tributária anteriormente exigida.**"*

Destarte, a rigor, vê-se que o pagamento indevido, diante da inconstitucionalidade da lei que havia criado o tributo materializa-se na data da decisão definitiva da controvérsia.

Sendo assim, entendo que, no presente caso, não houve decadência do direito de se pleitear os valores indevidamente recolhidos no período compreendido entre **janeiro de 1988 até setembro de 1990.**

Processo nº 10980.001649/2008-71
Acórdão n.º **3202-001.447**

S3-C2T2
Fl. 824

Diante de todo o exposto, por conseguinte, voto por dar provimento ao recurso voluntário para deferir a parcela remanescente do pedido relativa aos pagamentos efetuados anteriormente a outubro de 1990, afastando a decadência do direito de restituição.

Assinado digitalmente

Tatiana Midori Migiyama