



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.007313/00-39
Recurso nº : 126.259
Acórdão nº : 203-10.793

MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 11/05/2006
Rubrica [assinatura]

2º CC-MF
Fl.

Recorrente : AUTO POSTO VERDE COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES LTDA.
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 07/04/2006
<i>afolneira</i>
VISTO

PIS. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA.
PRAZO. O direito de pleitear a restituição do tributo recolhido indevidamente decai em cinco (5) anos contados da extinção do crédito tributário caracterizada pelo pagamento, nos termos do art. 168, inciso I, c/c art. 150, § 1º, do Código Tributário Nacional.

RECOLHIMENTO INDEVIDO. COMPROVAÇÃO. O pedido de restituição deve estar acompanhado dos comprovantes de recolhimento que demonstram o pagamento indevido, com vistas a subsidiar o reconhecimento da liquidez e certeza do crédito.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **AUTO POSTO VERDE COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES .**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **em negar provimento ao recurso, nos seguintes termos:** I) pelo voto de qualidade, para afastar a decadência. Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López, Cesar Piantavigna, Valdemar Ludvig e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva que admitiam a restituição/compensação dos possíveis recolhimentos efetuados a partir de 10/10/1990 pela tese dos dez anos; II) por unanimidade de votos, quanto ao período remanescente.

Sala das Sessões, em 21 de fevereiro de 2006.

Antônio Bezerra Neto
Antônio Bezerra Neto
Presidente

Leonardo de Andrade Couto
Leonardo de Andrade Couto
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis e Mônica Monteiro Garcia de Los Rios (Suplente).
Ausente, justificadamente, a Conselheira Sílvia de Brito Oliveira.
Eaal/mdc



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10980.007313/00-39

Recurso nº : 126.259

Acórdão nº : 203-10.793

Recorrente : AUTO POSTO VERDE COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES LTDA.

RELATÓRIO

Trata o presente de pedido de restituição no montante de R\$ 242.068,86, modificado posteriormente para R\$ 122.690,29, protocolizado em 10/10/00, relativo a suposto crédito do PIS correspondente a recolhimentos efetuados no período de março de 1992 a janeiro de 1996, com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, retirados do mundo jurídico por inconstitucionalidade.

A Delegacia da Receita Federal em Curitiba proferiu o Despacho de fl. 18 indeferindo a solicitação, pela não apresentação de documentos comprobatórios dos pagamentos e demonstrativo dos cálculos, ressaltando ainda a ocorrência da decadência para os pagamentos efetuados antes de cinco anos da data do pedido.

Devidamente cientificada, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 20/31) dirigida à Delegacia de Julgamento defendendo que, nos casos de decisão proferida em ação indireta de inconstitucionalidade, o prazo prescricional para solicitação de restituição dos valores recolhidos indevidamente conta-se a partir da publicação da Resolução do Senado Federal que suspende a lei declarada inconstitucional.

Afirma ainda que a documentação comprobatória dos recolhimentos indevidos deveria ser obtida mediante diligência ou através de intimação à interessada. Requer ainda a aplicação da semestralidade na apuração do valor a ser restituído.

A Delegacia de Julgamento proferiu o Acórdão DRJ/CTA nº 155/01 (fls. 49/66), ratificando o Despacho de fl. 18. Não se conformando, a interessada recorre a este colegiado (fls. 69/11) ratificando as razões da peça impugnatória e apresentando documentos de fls. 913/1.425 que, segundo ela, comprovariam os recolhimentos indevidos.

É o relatório.

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 07/04/06
<i>afolilme</i>
VISTO

R



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.007313/00-39
Recurso nº : 126.259
Acórdão nº : 203-10.793

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 07.1.94 106
<i>Leileiria</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR LEONARDO DE ANDRADE COUTO

O recurso preenche as condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

É reconhecidamente polêmica a questão da contagem do prazo prescricional para repetição do indébito, nos casos em que a existência do crédito teve por base uma decisão do STF proferida em controle de constitucionalidade.

No caso, o Pretório Excelso manifestou-se em controle difuso pela inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988 e, mediante a Resolução nº 49 do Senado Federal em 09/10/95, essa decisão ganhou eficácia geral. Com isso, os valores do PIS recolhidos com base nos Decretos-Leis mostraram-se indevidos e passíveis de restituição ou compensação.

A princípio, é razoável entender-se que apenas com o advento da Resolução nasceu o direito ao crédito e, portanto, a data de publicação seria o termo inicial para contagem do prazo prescricional com vistas à solicitação de restituição. Esse posicionamento, inclusive, é defendido em algumas Câmaras deste colegiado.

Por outro lado, não se pode olvidar que o pagamento é modalidade de extinção do crédito tributário. No caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o § 1º do art. 150 do CTN deixa bem claro o momento em que ocorre essa extinção:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tornando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

(.....). (grifo acrescido)

A condição resolutória não impede que o evento produza efeitos de imediato. A posterior homologação visa apenas ratificá-lo caso, no prazo legal, não sejam apurados fatos modificativos. Claro, portanto, que a extinção do crédito tributário dá-se com o pagamento e não com a homologação.

Assim, as disposições do art. 168 do CTN limitam o pedido aos pagamentos feitos há menos de cinco anos do requerimento:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.007313/00-39
Recurso nº : 126.259
Acórdão nº : 203-10.793

MIN. DA FAZENDA - 2.º C.
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 07/04/06
<i>efelipeva</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido

(.....)

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;
(.....). (grifo acrescido)

A data de publicação da Resolução do Senado Federal, ainda que, em tese, pudesse ter impacto direto na contagem do prazo prescricional para efeitos de formalização do pedido de restituição, não tem o condão de influenciar no momento de extinção do crédito tributário que é definido, no caso, pelo pagamento.

Não se poderia aceitar que a demora na apreciação da constitucionalidade da norma sirva como justificativa para o desprezo a um dos mais importantes institutos do direito tributário. Em manifestação irrepreensível MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA¹ bem esclarece:

1. A Constituição atribui valor, espaço e tempo ao conteúdo fático das normas, ultrapassando a sua dimensão exclusivamente normativa.

2. A desconformidade da norma infraconstitucional com a Lei Fundamental encerra uma contradição em si mesmo. Entretanto, os sistemas jurídicos constitucionais em vigor nos Estados Democráticos, universalmente considerados, têm se visto às voltas com o tratamento a ser dado às leis promulgadas de forma incompatível com a Constituição ou cujo procedimento de produção normativa não se ateve ao rito legislativo estabelecido, em face das consequências sociais advindas de uma posterior retirada da juridicidade de normas que já produziram efeitos ao tempo de sua vigência.

3. No estudo comparado dos sistemas constitucionais de diversos países constata-se a firme tendência no sentido de flexibilizar e até mesmo impedir a produção de efeitos retroativos da pronúncia de constitucionalidade.

4. O sistema jurídico brasileiro combina dois métodos de verificação da constitucionalidade das leis e atos normativos federais e estaduais: o direto, que também é chamado concentrado, principal ou em tese ou abstrato; e o indireto, ao qual se aplicam igualmente as designações de difuso, incidental, por via de exceção ou concreto.

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

6. O constitucionalismo arrima-se, fundamentalmente, na ordem jurídica exsurgeente do poder constitucional originário e, regra geral, aperfeiçoa-se, no fluir do tempo, pelas

¹ Direito Tributário e Processo Administrativo Aplicados, Coordenação Heleno Taveira Torres, Mary Elbe Queiroz e Raymundo Juliano Feitosa; Quartier Latin, 1ª ed., São Paulo, 2005, p.172/174.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.007313/00-39
Recurso nº : 126.259
Acórdão nº : 203-10.793

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 07.1.04.106
<i>af</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

modificações que porventura sejam necessárias introduzir, o que é executado pelo poder constituinte derivado. A revisão posterior de norma produzida sem observância do rigor constitucional imprescindível à sua validade e eficácia, mas que mesmo assim adentra no ordenamento jurídico, é efetuada em momento diverso daquele em que ela foi gerada, o que faz com que ela deixe rastros indeléveis de sua existência no universo fático que juridicizou.

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

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

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

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

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

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

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

14. *A presunção de constitucionalidade das leis não é absoluta. Com a adoção dos dois tipos de controle de constitucionalidade pelo sistema jurídico brasileiro – concentrado e*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 07/04/06
<i>admitere</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo n° : 10980.007313/00-39
Recurso n° : 126.259
Acórdão n° : 203-10.793

difuso, não é necessário aguardar uma ação direta de constitucionalidade para repetir o tributo indevido. A declaração de constitucionalidade posterior e em controle concentrado não tem o condão de reabrir prazos superados.

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

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

Pelo exposto, tendo sido o pedido formalizado em 10/10/00, entendo que ocorreu a decadência para solicitação de repetição de indébito em relação aos pagamentos anteriores a 10/10/95.

Quanto ao mérito, a interessada trouxe aos autos notas fiscais referentes à aquisição de combustíveis junto à distribuidora. Apresentou também planilhas que, segundo ela, demonstrariam a apuração indevidamente recolhida.

Entretanto, não foram apresentados os comprovantes de recolhimento que embasassem o pedido de restituição. Registre-se que a sistemática de apuração do PIS sob o regime de substituição tributária não pode servir de justificativa para a inexistência desses comprovantes. Afinal, se o pleito gira em torno de pedido de restituição face a pagamentos indevidos, esses pagamentos devem estar perfeitamente demonstrados.

A apresentação das notas fiscais de venda de combustíveis confirma apenas a realização da operação, sem indicar o efetivo recolhimento da contribuição. Os demonstrativos e planilhas trazidos aos autos pela recorrente indicam, na verdade, uma estimativa do valor a ser restituído, que não pode ser tomada como real.

Essa circunstância fica clara ao se constatar que a interessada alterou duas vezes o valor do suposto crédito. No pedido original (fl. 01) o montante da restituição seria R\$ 242.068,86. Na Manifestação de Inconformidade (fls. 20/31) dirigida à Delegacia de Julgamento, contra a decisão denegatória (fl. 18) proferida pela Receita Federal em Curitiba, o pedido foi reduzido para R\$ 140.403,09. Já no Recurso Voluntário (fls. 70/111) dirigido a este Colegiado, o valor da restituição foi novamente reduzido, desta vez para R\$ 122.690,29.

Não partilho do entendimento da recorrente segundo o qual caberia ao Fisco realizar diligências para obter os comprovantes necessários ou intimar a interessada a apresentá-los. Para que se processe o pedido de restituição, é condição essencial que o crédito goze dos atributos de liquidez e certeza, cabendo à parte interessada envidar todos os esforços para demonstrar o cumprimento desses requisitos.

Destarte, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 21 de fevereiro de 2006.

Leonardo de Andrade Couto

LEONARDO DE ANDRADE COUTO