



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 29/06/2004
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13603.001021/00-13
Recurso nº : 123.225
Acórdão nº : 202-15.130

Recorrente : TECNA – TÉCNICAS ASSOCIADAS DE ENGENHARIA LTDA.
Recorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG

PIS. RESTITUIÇÃO. PRAZO. PRESCRIÇÃO. O *dies a quo* do prazo prescricional quinquenal para se pleitear repetição de indébito tributário relativo à Contribuição para o PIS, considerada inconstitucional pelo STF, é a data da publicação da Resolução nº 49, de 10/10/1995, do Senado Federal.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA – NULIDADE - 1) A autoridade julgadora em primeira instância deve referir-se expressamente a todas as razões de defesa suscitadas pela impugnante contra todas as exigências. 2) O ato administrativo ilegal não produz qualquer efeito válido entre as partes, pela evidente razão de que não se pode adquirir direitos contra a lei. A nulidade reconhecida, seja pela Administração, seja pelo Judiciário, opera-se *ex tunc*, isto é retroage às suas origens e alcança todos os seus efeitos passados, presentes e futuros em relação às partes, só se admitindo exceção para com os terceiros de boa-fé, sujeitos às suas conseqüências reflexas.

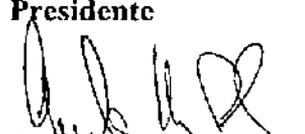
Processo que se anula a partir da decisão de primeira instância, inclusive.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
TECNA – TÉCNICAS ASSOCIADAS DE ENGENHARIA LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em anular o processo a partir da decisão de primeira instância, inclusive.

Sala das Sessões, em 11 de setembro de 2003


Henrique Pinheiro Torres
Presidente


Gustavo Kelly Alencar
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Ana Neyle Olímpio Holanda, Raimar da Silva Aguiar, Nayra Bastos Manatta e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

cl/opr



Processo nº : 13603.001021/00-13
Recurso nº : 123.225
Acórdão nº : 202-15.130

Recorrente : TECNA – TÉCNICAS ASSOCIADAS DE ENGENHARIA LTDA.

RELATÓRIO

Apresentou o Recorrente, em 12/07/2000, pedido administrativo de compensação de valores recolhidos a título da Contribuição para o PIS/Faturamento, alegando que deveria ter pago na realidade o PIS/repique. Tendo em vista que as competências que pretende ver repetidas correspondem ao período de 04/1989 a 04/1995, entendeu a Delegacia da Receita Federal em Contagem/MG que seu direito já pereceu pelo transcurso do prazo prescricional, com fulcro no Ato Declaratório nº 96/99, que se reporta ao artigo 168 do CTN.

Irresignado, o Contribuinte apresentou impugnação, às fls. 61/74, discorrendo sobre a hierarquia de leis no Sistema Tributário Brasileiro; sobre a inafastável observância dos diversos princípios do Direito Tributário insculpidos na Constituição; sobre prescrição e decadência no direito tributário e, no mérito, sobre a impossibilidade de lei ordinária ou medida provisória modificarem Lei Complementar.

Contudo, a decisão de fls. 129/132, abaixo ementada, mantém o Despacho Decisório impugnado, ensejando o Recurso Voluntário que neste momento se julga:

“Assunto: Contribuição para o PIS/PASEP

Período de Apuração: 01/10/1989 a 31/03/1995

Ementa: PRESCRIÇÃO.

O prazo prescricional para pleitear a restituição/compensação extingue-se em cinco anos, contados do pagamento do crédito tributário.

Solicitação indeferida”.

É o relatório. *h*



Processo nº : 13603.001021/00-13
Recurso nº : 123.225
Acórdão nº : 202-15.130

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
GUSTAVO KELLY ALENCAR

Por tempestivo e regularmente formal, preenchendo os requisitos de admissibilidade, conheço do presente recurso.

Verifico que o ponto crucial da questão aqui tratada refere-se à metodologia de contagem do prazo prescricional/decadencial para se restituir tributos indevidamente pagos.

Vejamos.

DO PRAZO DE PRESCRIÇÃO/DECADÊNCIA PARA A REPETIÇÃO DO INDÉBITO DE TRIBUTOS PAGOS INDEVIDAMENTE

O indébito aqui tratado decorre de declaração de inconstitucionalidade, ocorrida em caráter *erga omnes*, de dispositivos legais que modificaram significativamente a sistemática de apuração e recolhimento da contribuição para o Programa de Integração Social -- PIS.

Ao considerar prescritos todos os recolhimentos efetuados pelo Contribuinte anteriormente aos cinco anos anteriores à protocolização do pedido de restituição via compensação -, a decisão recorrida fundamentou-se principalmente no Ato Declaratório SRF nº 096/99, que considera como *dies a quo* do prazo prescricional relativo a pedidos de restituição de tributos pagos indevidamente com base em lei posteriormente declarada inconstitucional a data de extinção do crédito tributário, nos termos dos artigos 165, I e 168, I, do CTN.

Contudo, tal entendimento vai de encontro não só aos efeitos práticos da declaração de inconstitucionalidade das normas, mas também ao próprio conceito de "extinção do crédito tributário". Vejamos:

Quando a Suprema Corte declara a inconstitucionalidade de determinada norma, está, por assim dizer, agindo como autêntico legislador negativo. Em sua obra *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*¹, assim assevera J.J. Gomes Canotilho:

"...no caso de sentenças judiciais de inconstitucionalidade estamos perante sentenças judiciais com força de lei (Richterrecht mit Gesetzeskraft)."

O Ilustre Jurista Marco Aurélio Greco, em novel obra recém publicada, assim dispõe sobre a declaração de inconstitucionalidade das normas pelo Supremo Tribunal Federal:

"(..)Isto pois a pronúncia de invalidade constitucional de uma norma tem, como regra geral, efeito constitutivo retroativo, vale dizer, é juízo que retira a

¹ CANOTILHO, J.J. Gomes. *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*, 4ª Edição. Almedina : Coimbra 2000, p. 994



Processo nº : 13603.001021/00-13
Recurso nº : 123.225
Acórdão nº : 202-15.130

presunção de validade da norma ou reconhece a sua invalidade de forma definitiva, fazendo retroagir os efeitos de tal decisão até o momento de edição da norma, no sentido de reparar todos os atos praticados sob a sua égide, desde que lesivos a direitos individuais, já que a inconstitucionalidade de uma norma não pode servir para beneficiar o próprio Estado que produziu tal norma. Esta, aliás, é a linha jurisprudencial adotada pelo Supremo Tribunal Federal para amainar o efeito retroativo das declarações de inconstitucionalidade.

O efeito retroativo não se dirige à existência da norma, mas à sua validade. Ou seja, a declaração de inconstitucionalidade não implica afirmar que a norma nunca existiu. Pelo contrário, esta decisão, em si, já é o expresse reconhecimento de que a norma existiu até o momento em que teve sua validade retirada pelo Supremo Tribunal Federal.

(...)²

Isto posto, ainda que à primeira análise tenha-se a – válida, ressalte-se – idéia de se vincular a repetição do indébito tributário estritamente às normas do Código Tributário Nacional, como pretende a decisão recorrida, amparada pela orientação Fazendária, fazê-lo é um contra-senso à realidade prática, vez que as normas gerais de direito tributário previstas no referido dispositivo prevêm sua aplicação a normas acessórias válidas e plenamente eficazes, o que não ocorre no caso de dispositivos declaradamente inconstitucionais.

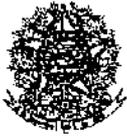
Desta forma, a aplicação hermética e singular do disposto nos artigos 165 e 168 do CTN à repetição do indébito tributário decorrente de declaração de inconstitucionalidade se mostra incabível na espécie. Deve-se, ao contrário, analisar-se a natureza jurídica do referido indébito, qual seja, a própria declaração de inconstitucionalidade, a fim de que se obtenha a correta aplicação da realidade jurídica à realidade fática.

Para tal, há que se verificar dois momentos, quais sejam, o pagamento em si, e o instante em que o mesmo se torna indevido, vez que, ao ser realizado em observância formal e material à legislação vigente à época, o mesmo era estritamente legal e produziu efeitos no mundo jurídico, vindo a perder este *status* somente após a decisão que retirou a validade da norma que o regia.

E a jurisprudência administrativa não se posiciona de forma diversa:

“Em matéria de tributos declarados inconstitucionais, o termo inicial de contagem da decadência não coincide com o dos pagamentos, devendo tomá-lo, no caso concreto, a partir da Resolução nº 11, de 04 de abril de 1995, do Senado Federal, que deu efeitos – erga omnes – à declaração de

² GRECO, Marco Aurélio – Inconstitucionalidade da Lei Tributária - Repetição do indébito. São Paulo : Dialética, 2002. p. 33 //



Processo n° : 13603.001021/00-13
Recurso n° : 123.225
Acórdão n° : 202-15.130

inconstitucionalidade da pela Suprema Corte no controle difuso de constitucionalidade.”

Primeiro Conselho de Contribuintes – Ac. N° 107-05.962, Rel. Cons. Natanael Martins, DOU 23/10/2000, p. 9.

E, por fim, a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais:

“Decadência. Pedido de Restituição. Termo Inicial.

Em caso de conflito quanto à inconstitucionalidade da exação tributária, o termo inicial para contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente inicia-se:

a) da publicação do acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIn;

b) da Resolução do senado que confere efeito ‘erga omnes’ à decisão proferida ‘inter partes’ em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo;

c) da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária.”

Ac. CSRF/01-03.239, sessão de 19 de março de 2001.

Tal posição, inclusive, é amparada pela própria Secretaria da Receita Federal, através do Parecer Cosit n° 58/98, o qual afirma:

“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 da lei ser declarada inconstitucional não há que se falar em pagamento indevido, pois, até então, por presunção, eram a lei constitucional e os pagamentos efetuados efetivamente devidos.”

Assim, parece-nos confirmada nossa posição no sentido de que não se deve ater-se somente aos elementos contidos no CTN, devendo-se observar também os elementos acima elencados quando da verificação do termo inicial do prazo para pleitear-se a restituição de tributos pagos indevidamente.

Outrossim, ainda que se desconsiderasse o termo inicial da perda de eficácia da norma inconstitucional, analisando-se somente a questão pelo segundo prisma citado – o conceito de “extinção do crédito tributário”, verificar-se-ia que, no caso de tributos lançados por homologação, o pagamento por si só não extingue o crédito, pois o mesmo ainda depende de homologação, expressa ou tácita, por parte do ente arrecadador, para que produza efeitos no mundo jurídico.



Processo nº : 13603.001021/00-13
Recurso nº : 123.225
Acórdão nº : 202-15.130

Vê-se, então, que o próprio CTN não dá validade à alegação fazendária de que o prazo consiste em “cinco anos contados do pagamento indevido”, remetendo-nos novamente à unicidade do entendimento jurisprudencial que dispõe sobre o prazo para se pleitear a restituição de tributos pagos indevidamente.

Assim, tendo em vista que há efetivamente Resolução do Senado Federal relativa ao caso em tela, temos que, acompanhando posicionamento iteradamente repetido por este colegiado, o início da contagem do prazo é a data da publicação da referida Resolução nº 49/95. Logo, o direito do Recorrente persiste e foi exercido dentro do prazo para tal.

Por tal, dou provimento ao Recurso neste sentido, afastando a prejudicial de decadência. Outrossim, verifico que o mérito da questão não foi objeto de apreciação pela DRJ, razão pela qual hei por bem, em obediência do princípio do duplo grau de jurisdição, anular o processo desde a decisão de primeira instância, para que outra seja proferida, apreciando todas as questões colocadas pelo Contribuinte.

É como voto.

Sala das Sessões, em 11 de setembro de 2003


GUSTAVO KELLY ALENCAR