



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

Processo nº : 13656.000464/2002-23  
Recurso nº : 128.712  
Acórdão nº : 202-17.066

2.º	PUBL. - DO NO D. O. U.
C	D. 16, 02, 07
C	Rubrica

Recorrente : PAPELARIA BOMPAPPEL LTDA.  
Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 17/11/2006

*Cleuza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

**MEDIDA PROVISÓRIA. PRAZO.**

Contagem do prazo de noventa dias, medida provisória convertida em lei: conta-se o prazo de noventa dias a partir da veiculação da primeira medida provisória. Precedentes do STF.

**INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.**

É defeso à autoridade administrativa afastar a aplicação de lei sob a alegação de inconstitucionalidade da mesma, por se tratar de matéria de competência do Poder Judiciário, cuja atribuição decorre do art. 102, I, "a", e III, "b", da Constituição Federal.

**NORMA PROCESSUAL. MATÉRIA NÃO APRECIADA.**

Não há cerceamento de defesa ou omissão quanto ao exame de pontos levantados pelas partes, pois ao Juiz cabe apreciar a lide de acordo com o seu livre convencimento, não estando obrigado a analisar todos os pontos suscitados. Precedente do STJ.

**PIS. RESTITUIÇÃO. NORMA INCONSTITUCIONAL. PRAZO DECADENCIAL.**

Se o indébito se exterioriza a partir da declaração de inconstitucionalidade das normas instituidoras do tributo, a contagem do prazo decadencial inicia-se na data em que a norma foi declarada inconstitucional.

**BASE DE CÁLCULO. SEMESTRALIDADE.**

É de se admitir a existência de indébitos da contribuição para o PIS, relativa aos períodos de apuração ocorridos nos meses de janeiro e fevereiro de 1996, paga com base na MP nº 1.212/95, cuja retroatividade foi declarada inconstitucional pelo STF no julgamento da ADIN nº 1.407-0/DF, uma vez que continuaram aplicáveis, até 29/02/1996, as disposições da Lei Complementar nº 07/70, segundo as quais a base de cálculo do PIS era o faturamento do sexto mês anterior ao de ocorrência do fato gerador.

**ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC.**

O valor recolhido a maior deve ser atualizado com base na Taxa Selic, nos termos do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.

**Recurso provido em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PAPELARIA BOMPAPPEL LTDA.

*[Assinatura]*  
2-  
1



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 17/11/2006

*Cleuza Takafuji*  
Cleuza Takafuji  
Secretária da Segunda Câmara

2º CC-MF  
Fl.  
\_\_\_\_\_

Processo nº : 13656.000464/2002-23  
Recurso nº : 128.712  
Acórdão nº : 202-17.066

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: I) por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito à restituição do indébito relativo à diferença entre o que seria devido pela LC nº 7/70 e a MP nº 1.212/95 no mês de fevereiro/1996. Vencidos os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa (Relatora), Antonio Carlos Atulim e Nadja Rodrigues Romero, que negaram provimento. Designado o Conselheiro Antonio Zomer para redigir o voto vencedor; e II) por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso quanto aos períodos subsequentes a fevereiro/1996.

Sala das Sessões, em 27 de abril de 2006.

*Antonio Carlos Atulim*  
Antonio Carlos Atulim  
Presidente

*Antonio Zomer*  
Antonio Zomer  
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Raquel Motta Brandão Minatel (Suplente), Raimar da Silva Aguiar, Mauro Wasilewski (Suplente) e Maria Teresa Martínez López.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 17/11/2006

2ª CC-MF  
Fl.

*Cleuza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 13656.000464/2002-23  
Recurso nº : 128.712  
Acórdão nº : 202-17.066

Recorrente : PAPELARIA BOMPAPPEL LTDA.

### RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Juiz de Fora - MG.

Por bem descrever os fatos, reproduz-se, abaixo, o relatório da decisão recorrida:

*"A contribuinte acima identificada requereu às fls. 01, com juntada de documentos de fls. 02/39, a restituição de valores recolhidos indevidamente do PIS, realizados entre fevereiro de 1996 a janeiro de 1999, planilha de fls. 38 e DARF de fls. 26/37, oriundos das determinações contidas na MP nº 1.212/95 e reedições. Ato legal que não tem força para criar ou alterar tributo; perde sua validade após trinta dias sem aprovação do legislativo; perdendo sua validade não podem ser reeditadas, no presente caso, não respeita o princípio da anterioridade.*

*Por meio da Decisão de fls. 47/51 foi indeferido o pleito da contribuinte.*

*A interessada manifestou sua inconformidade às fls. 53/75. Em resumo:*

*a) Após discorrer sobre o assunto, conclui que somente a Medida Provisória transformada em Lei poderá surtir seus efeitos que perdurarão no tempo; a MP não serve para criar ou inovar tributos, tendo em vista que seus requisitos são frontalmente contrários ao princípio da anterioridade. Alega inconstitucionalidade do artigo 18 da Lei nº 9.715/1998, sendo a norma inconstitucional, não tem validade e não pode obrigar a requerente ao seu recolhimento;*

*b) Discute a competência administrativa para apreciar inconstitucionalidade. Apresenta conceitos de processo e procedimento administrativo. Aborda a nulidade da decisão pela não aplicação de uma série de princípios constitucionais. O julgador não observou a diferença entre processo e procedimento administrativo e, assim, tangenciou a discussão relativa à inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins. Tal posição é inadmissível e fere frontalmente a CF. Por fim, alega que não cabe nessa instância administrativa analisar questões não analisadas pela autoridade julgadora, em obediência ao princípio do duplo grau de jurisdição;*

*c) Extinto o crédito tributário com a homologação tácita pelo decurso do prazo de 5 anos, contados do pagamento, inicia-se a contagem do prazo decadencial de 5 anos para pleitear a restituição do tributo recolhido indevidamente (art. 168, inciso I, do CTN). Nesse sentido cita julgado do STJ. Pelo exposto, o prazo é de dez anos, sendo de pleno direito o pedido, relativamente ao período considerado abrangido pela decadência."*

Apreciando as razões postas na manifestação de inconformidade, o Colegiado de primeira instância proferiu acórdão resumido na seguinte ementa:

*"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Período de apuração: 01/02/1996 a 31/01/1999*

*Ementa: RESTITUIÇÃO. Não há que se falar em restituição, quando não restar comprovado a existência de pagamento indevido ou maior que o devido das contribuições do PIS e da Cofins, em consonância com a legislação pertinente.*

*RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data de extinção do crédito tributário,*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 17/11/2006

2ª CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13656.000464/2002-23  
Recurso nº : 128.712  
Acórdão nº : 202-17.066

Cleuza Takafuji  
Secretária de Segunda Câmara

*assim entendido como o pagamento antecipado, nos casos de lançamento por homologação.*

*INCONSTITUCIONALIDADE. A arguição de inconstitucionalidade é uma questão não oponível na esfera administrativa por transbordar o limite de sua competência o julgamento da matéria do ponto de vista constitucional.*

*Solicitação Indeferida".*

Intimada a conhecer da decisão em 25/11/2004, a empresa, insurreta contra seus termos, apresentou, em 16/12/2004, recurso voluntário a este Eg. Conselho de Contribuintes, com as seguintes razões de dissentir:

- a) o pedido de restituição, protocolado em 22/08/2002, é referente ao período de fevereiro de 1996 a janeiro de 1999;
- b) arrima o pedido de restituição na impossibilidade jurídica de medida provisória criar ou alterar tributo; ter vigência limitada a 30 dias; não poderem ser reeditadas; não respeitarem o princípio da anterioridade; não conciliar o princípio da anterioridade com os requisitos de urgência e relevância;
- c) expende arrazoado acerca dos itens acima citados, pugnano pela possibilidade de apreciação da inconstitucionalidade pela Administração. Cita doutrina;
- d) distingue procedimento administrativo de processo administrativo para aduzir que a estes aplicam-se outros princípios mais, tais como da ampla defesa e do contraditório, da verdade material, do devido processo legal, do duplo grau de jurisdição, entre outros;
- e) pugna pela nulidade do acórdão recorrido por deixar de apreciar argumento apresentado na manifestação de inconformidade, cuja lacuna não pode ser suprida pela instância superior;
- f) pretende seja observada a interpretação da contagem do prazo prescricional pela tese dos "cinco mais cinco" prevalente no Poder Judiciário.

Alfim a recorrente requer a reforma da decisão recorrida para que sejam apreciados os argumentos apresentados por ela e, sucessivamente, reconhecido o direito creditório pleiteado, homologando a compensação como efetuada.

É o relatório.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 17/11/2006

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13656.000464/2002-23  
Recurso nº : 128.712  
Acórdão nº : 202-17.066

*Cleuza Takafuji*  
Secretária de Segunda Câmara

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA  
VENCIDO QUANTO À DECADÊNCIA

O recurso voluntário atende aos requisitos legais exigidos para sua admissibilidade e conhecimento.

Quanto à prescrição, que a recorrente defende não haver produzido efeitos, nos termos dos precedentes do Superior Tribunal de Justiça, entendo diferentemente, uma vez ser outra a tese prevalente no âmbito do julgamento administrativo, embora inexista uma corrente firmemente majoritária.

Respeitante ao direito de repetir indébito, em inúmeras oportunidades firmei meu voto entendendo que, no caso de ser declarada a inconstitucionalidade de lei que promoveu a exigência tributária, o direito ao indébito surgia somente a partir do momento em que era declarada a exclusão ou suspensão de seus efeitos do mundo jurídico, cessando o direito-dever potestativo do Estado em efetuar a cobrança de tal tributo.

Entretanto, após aprofundar no estudo da matéria acerca dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade de uma norma, seja pelo controle difuso, seja pelo controle concentrado, no contexto do ordenamento jurídico brasileiro, com enfoque principalmente nos princípios constitucionais da segurança jurídica e da proporcionalidade, não me restou alternativa diferente da que agora me posiciono.

Apropriando-me de conclusões obtidas a partir de trabalho monográfico elaborado<sup>1</sup>, respeitante ao limite temporal para o exercício do direito de repetição de indébito em face da decisão de inconstitucionalidade, seja proferida em sede do controle difuso, seja em controle concentrado, firmo meu voto, como a seguir transcrito:

*“Por todo o exposto, impende enumerar as conclusões seguintes:*

- 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 conseqüências 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 inconstitucionalidade.*

<sup>1</sup> Diversos autores. Direito Tributário e Processo Administrativo Aplicados. São Paulo: Quartie Latin. 2005. p. 127 e ss.

*R*

*JK*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 17/11/2006

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13656.000464/2002-23  
Recurso nº : 128.712  
Acórdão nº : 202-17.066

Cleuzá Takafuji  
Secretária da Segunda Câmara

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 exurgida do poder constitucional originário e, regra geral, aperfeiçoa-se, no fluir do tempo, pelas 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 indelévels de sua existência no universo fático que juridicizou.
7. A Lei nº 9.868/1999, visando atingir o desiderato da segurança jurídica, sobrepôs 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.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COMO ORIGINAL  
Brasília-DF, em 17/11/2006

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13656.000464/2002-23  
Recurso nº : 128.712  
Acórdão nº : 202-17.066

Cleuza Takafuji  
Secretária de Segunda Câmara

*11. Na declaração de inconstitucionalidade, a imediata e instantânea supressão da norma do mundo jurídico (efeito ex tunc) é o efeito conseqüente. Entretanto, no curso de sua trajetória para o passado no processo de anulação da juridicidade 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 difuso, não é necessário aguardar uma ação direta de inconstitucionalidade para repetir o tributo indevido. A declaração de inconstitucionalidade 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 inconstitucionalidade 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.”*

Esta Câmara, por maioria, entende que o *dies a quo* da contagem do prazo prescricional do direito de repetir o indébito, no caso de norma declarada inconstitucional é exatamente a data da publicação de tal ato do Poder Judiciário, ou, tratando de declaração incidental de inconstitucionalidade, a data da publicação da Resolução do Senado Federal.

*In casu*, o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade do art. 18, *in fine*, da Lei nº 9.715/1998, na qual foi convertida a Medida Provisória - MP nº 1.212/1995 (e reedições). Assim, os efeitos da declaração de inconstitucionalidade limitaram-se a postergar pelo prazo de noventa dias a entrada em vigor da norma da referida MP, a qual se deu em 29/02/1996.

Quanto à inconstitucionalidade de lei, cumpre ressaltar que não compete à autoridade julgadora administrativa manifestar-se acerca da constitucionalidade ou adequabilidade de normas infraconstitucionais à Constituição Federal.

As decisões resultantes de julgamentos administrativos somente são imutáveis, equiparando-se aos atos jurisdicionais, quando proferidas contra a Fazenda Pública. Isso porque, no contexto processual-legal em vigor, não é possível à União recorrer de decisão produzida por



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 17/11/2006

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13656.000464/2002-23  
Recurso nº : 128.712  
Acórdão nº : 202-17.066

*Cleuza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

seus órgãos, por restar incongruente. Se a decisão for desfavorável ao contribuinte é-lhe facultado recorrer ao judiciário. Tem-se, nesse caso, uma disparidade em armas, ou seja, o princípio da igualdade de oportunidade das partes torna-se inaplicável.

Corroborando esse entendimento, preleciona Maria Sylvia Zanella Di Pietro, à pag. 616 do livro Direito Administrativo, 15ª ed.:

*"O controle judicial constitui, juntamente com o princípio da legalidade, um dos fundamentos em que repousa o Estado de Direito. De nada adiantaria sujeitar-se a Administração Pública à lei se seus atos não pudessem ser controlados por um órgão dotado de garantias de imparcialidade que permitam apreciar e invalidar os atos ilícitos por ela praticados.*

*O direito brasileiro adotou o sistema da jurisdição una, pelo qual o Poder Judiciário tem o monopólio da função jurisdicional, ou seja, do poder de apreciar, com força de coisa julgada, a lesão ou ameaça de lesão a direitos individuais e coletivos. Afastou, portanto, o sistema da dualidade de jurisdição em que, paralelamente ao Poder Judiciário, existem os órgãos do Contencioso Administrativo que exercem, como aquele, função jurisdicional sobre lides de que a Administração Pública seja parte interessada.*

*O fundamento Constitucional do sistema da unidade de jurisdição é o artigo 5º, inciso XXXV, da Constituição Federal, que proíbe a lei de excluir da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito, Qualquer que seja o autor da lesão, mesmo o poder público, poderá o prejudicado ir às vias judiciais." (destaque do original)*

Na ocorrência de pacificação judiciária de ilegalidade ou inconstitucionalidade de lei ou norma, tem o Conselho de Contribuintes atuado de forma proativa, consoante o princípio da economia processual, definido os litígios dela decorrentes.

De fato, o questionamento de constitucionalidade das leis não é oponível na esfera administrativa, por ser defeso aos seus julgadores apreciarem legalidade ou constitucionalidade de ato normativo. Esta competência está circunscrita ao Poder Judiciário, para onde deverá ser dirigido o inconformismo relacionado com a legalidade ou constitucionalidade de normas legais regularmente editadas.

Considerando a unicidade de jurisdição eleita pela Constituição Federal para o exercício da justiça no Brasil, torna-se defeso ao servidor público sobrelevar o princípio, também nela assente, da legalidade.

O dever de observar a compatibilidade das leis aos preceitos constitucionais que se lhes aplicam é, antes de tudo, do legislador. A prática do ato ou procedimento, pelo agente da Administração, é sempre espedada em norma cujo processo legislativo se desenvolveu consoante a determinação da Carta Magna, portanto, regularmente editada e, até que se manifeste o Poder Judiciário, goza da presunção de validade e eficácia, sendo defeso ao agente da Administração afrontá-la.

Desse modo, a instância administrativa não é o foro competente para a manifestação sobre a inconstitucionalidade das leis, atribuição reservada ao Poder Judiciário, conforme disposto nos incisos I, "a", e III, "b", ambos do art. 102 da Constituição Federal, onde estão configuradas as duas vias de controle de constitucionalidade das leis: o controle concentrado e o controle difuso.

*P*

*8*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 17/11/2002

2º CC-MF  
Fl.

*Cleuza Takafuji*  
Secretária de Segunda Câmara

Processo nº : 13656.000464/2002-23  
Recurso nº : 128.712  
Acórdão nº : 202-17.066

Os efeitos a serem produzidos estão diretamente ligados à via em que foi declarada a inconstitucionalidade.

Entretanto torna-se despropiciada a efetivação da análise doutrinária de tais efeitos, visto não cuidar-se, aqui, de refutar ou aceitar o argumento de inconstitucionalidade das normas em tela.

Unicamente, por absoluta incompetência legal, afasta-se a mera apreciação do argumento.

À Administração Pública cumpre não praticar qualquer ato baseado em lei declarada inconstitucional pela via de ação, uma vez que a declaração de inconstitucionalidade proferida no controle abstrato acarreta a nulidade *ipso jure* da norma. Quando a declaração se dá pela via de exceção, apenas sujeita a Administração Pública ao caso examinado, salvo após suspensão da exequibilidade pelo Senado Federal.

Também as decisões expendidas nas sentenças judiciais ou proferidas em sede dos Conselhos de Contribuintes não são passíveis de serem estendidas a fatos ou pessoas que lhes sejam estranhas.

A propósito da controvérsia empreendida pela recorrente, reporto-me a excerto das lições do professor Hugo de Brito Machado (Temas de Direito Tributário, Vol. 1, Editora Revista dos Tribunais: São Paulo, 1994, p. 134):

*"(...) Não pode a autoridade administrativa deixar de aplicar uma lei ante o argumento de ser ela inconstitucional. Se não cumpri-la sujeita-se à pena de responsabilidade, artigo 142, parágrafo único, do CTN. Há o inconformado de provocar o judiciário, ou pedir a repetição do indébito, tratando-se de inconstitucionalidade já declarada."*

Abordando a questão do aferimento da validade constitucional da norma de direito, Celso Ribeiro Bastos<sup>2</sup> conforma precisamente as conclusões emanadas da própria Constituição Federal, *in litteris*:

*"(...) que conclusões podem ser tiradas dos princípios firmados: a) o da validade da norma em função de sua adequação à norma hierárquica superior; b) o da presunção de legitimidade de toda norma, em nome da segurança e estabilidade das relações reguladas pelo direito."*

*A primeira conclusão é a de que, toda vez em que não houver desrespeito ao segundo princípio, pode-se, em nome do primeiro, desobedecer à lei inconstitucional. Pelo contrário, em nome do segundo princípio nunca se pode desobedecer à lei inconstitucional, quando sua desobediência implicar sua transgressão. A conclusão extraída permite retirar respostas para tormentosas questões colocadas pela incerteza de saber em que circunstâncias é de admitir-se o descumprimento da lei pelo seu destinatário, por julgá-la afrontadora da Magna Carta. Assim explica-se porque, por exemplo, o contribuinte pode, ainda que por sua conta e risco deixar de pagar um tributo que repete indevido, por inconstitucional. É certo que a eficácia da norma tida subjetivamente pelo contribuinte como inconstitucional não fica por isso paralisada. A Administração poderá promover o competente ajuizamento da ação executiva, colimando a satisfação de sua pretensão contrariada. Fica, entretanto, reservado ao particular a sua defesa, consubstanciada justamente na alegação de falta de existência*

<sup>2</sup> BASTOS, Celso Ribeiro. Curso de Direito Constitucional. 3ª ed. atualizada. São Paulo: Saraiva, 1980. pp. 50 e 51.

*P*

*J*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 17/11/2006

2º CC-MF  
Fl.

*Cleúza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 13656.000464/2002-23  
Recurso nº : 128.712  
Acórdão nº : 202-17.066

*constitucional para pretensa norma jurídica autorizadora da arrecadação do tributo questionado. O que é importante, todavia, notar é o fato de ter-se possibilitado ao insurgente o não cumprimento da obrigação que lhe foi imposta, o desconhecimento da pretensão do fisco, até o pronunciamento do órgão encarregado do exame da constitucionalidade das leis, que entre nós, sem nenhuma novidade, é o Poder Judiciário. Exemplificando agora a segunda parte da conclusão extraída, temos como certo que a ninguém é permitido afrontar, derrubando-a, uma barreira colocada pelo Poder Público na estrada, em cumprimento a uma existente lei proibitiva; não importando em nada a opinião que o autor da desobediência faça a respeito da constitucionalidade da dita lei. A Administração será facultado tomar todas as medidas de caráter executório para tornar efetiva a sua pretensão, antes mesmo que o órgão encarregado do controle da constitucionalidade tenha se manifestado sobre a questão. O segundo princípio sobreleva-se ao primeiro, a ponto de torna-lo insubsistente em face da impostergável necessidade da manutenção da ordem pública. Os exemplos poderiam ser citados em grande abundância. Limitar-nos-emos, entretanto, a apenas mais um. Um indivíduo, submetido a ordem de prisão por autoridade competente, não pode resistir, valendo-se da violência, à obrigação que lhe é imposta, ainda que manifestamente inconstitucional. Poderá valer-se de remédios jurídicos apropriados pela eventual lesão de seus direitos, em face da inconstitucionalidade da lei em que se fundava a autoridade. Mas isto em nada invalida o fato de ter antes se submetido à pretensão, independentemente de pronúncia do Judiciário sobre a matéria."*

Dessarte, constata-se que, no contexto do julgamento administrativo não assiste razão à recorrente quanto à tese de defesa.

Já quanto à validade e eficácia das medidas provisórias, após o transcurso do prazo de 30 dias de sua publicação, verifica-se a ementa do *decisum* proferido pelo Ministro Carlos Velloso do STF nos Embargos de Declaração apresentados no RE nº 293457 ED/DF, na parte que interessa a este julgado:

*"(...) A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal é no sentido do decidido no RE 232.896-PA, por mim relatado e cujo acórdão porta a seguinte ementa: 'EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. PIS-PASEP. PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL: MEDIDA PROVISÓRIA: REEDIÇÃO. I. - Princípio da anterioridade nonagesimal: C.F., art. 195, § 6º: contagem do prazo de noventa dias, medida provisória convertida em lei: conta-se o prazo de noventa dias a partir da veiculação da primeira medida provisória. II. - Inconstitucionalidade da disposição inscrita no art. 15 da Med. Prov. 1.212, de 28.11.95 ? "aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995" ? e de igual disposição inscrita nas medidas provisórias reeditadas e na Lei 9.715, de 25.11.98, artigo 18. III. - Não perde eficácia a medida provisória, com força de lei, não apreciada pelo Congresso Nacional, mas reeditada, por meio de nova medida provisória, dentro de seu prazo de validade de trinta dias. IV. - Precedentes do S.T.F.: ADIn 1.617-MS, Ministro Octavio Gallotti, "DJ" de 15.8.97; ADIn 1.610-DF, Ministro Sydney Sanches; RE nº 221.856-PE, Ministro Carlos Velloso, 2º T., 25.5.98. V. - R.E. conhecido e provido, em parte.' Por outro lado, como bem registrou a decisão agravada, assentou o Plenário, no julgamento da ADIn 1.417: '(...) Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP. Medida Provisória. Superação, por sua conversão em lei, da contestação do preenchimento dos requisitos de urgência e relevância. Sendo a contribuição expressamente autorizada pelo art. 239 da Constituição, a ela não se opõem as restrições constantes dos artigos 154, I e 195, § 4º,*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 17/11/2006

2ª CC-MF  
Fl.

*Cleuza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 13656.000464/2002-23  
Recurso nº : 128.712  
Acórdão nº : 202-17.066

*da mesma Carta. Não compromete autonomia do orçamento da seguridade social (CF, art. 165, § 5º, III) a atribuição, à Secretaria da Receita Federal, de administração e fiscalização da contribuição em causa. Inconstitucionalidade apenas do efeito retroativo imprimido à vigência da contribuição pela parte final do art. 18 da Lei nº 8.715-98. (...). Nesta Turma, a questão é pacífica: RE 269.428 (AgRg)-RR, Relator o Ministro Mauricio Corrêa ("DJ" de 15.12.2000) e RE 231.630 (AgRg)-PR, Relator o Ministro Néri da Silveira ("DJ" de 24.9.99). Do exposto, nego provimento ao agravo.' (...) "Do exposto, acolho os embargos para esclarecer que o provimento do RE dá-se parcialmente, já que reconhecido o direito à restituição das contribuições descontadas e que estão abrangidas pela anterioridade nonagesimal a partir da veiculação da primeira medida provisória (Med. Prov. 560, de 26.7.94). Publique-se. Brasília, 09 de outubro de 2001. Ministro CARLOS VELLOSO – Relator". (negritos inseridos).*

Quanto aos princípios que regem o processo fiscal, verifica-se a observância de todos eles, especialmente os citados pela recorrente.

Alega, também, a recorrente que a decisão *a quo* deixou de apreciar matéria aventada na manifestação de inconformidade. Entretanto não identifica tal matéria, impossibilitando a formação do juízo desta relatora e da Câmara, não merecendo acolhida tal alegação.

Ademais, em relação a esta matéria, os Tribunais Superiores já se manifestaram inúmeras vezes, afirmando que:

*"Não há cerceamento de defesa ou omissão quanto ao exame de pontos levantados pelas partes, pois ao Juiz cabe apreciar a lide de acordo com o seu livre convencimento, não estando obrigado a analisar todos os pontos suscitados.*

*O órgão judicial para expressar a sua convicção não precisa aduzir comentários sobre todos os argumentos levantados pelas partes. Embora sucinta ou deficiente a motivação, pronunciando-se sobre as questões de fato e de direito para fundamentar o resultado, exprimindo o sentido geral do julgamento, não emoldura negativa divergência aos arts. 458, II, e 535, II, CPC ." (Fonte: DJ DATA:07/03/2005 PÁGINA:210. Ministro Francisco Peçanha Martins).*

O pedido de restituição/compensação apresentado pela recorrente refere-se aos recolhimentos correspondentes aos períodos de apuração de fevereiro de 1996 a janeiro de 1999.

Pelo acima exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 27 de abril de 2006.

*Maria Cristina Roza da Costa*  
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 17/11/2006

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13656.000464/2002-23  
Recurso nº : 128.712  
Acórdão nº : 202-17.066

*Cléuza Takafuji*  
Secretária de Segunda Câmara

VOTO DO CONSELHEIRO  
ANTONIO ZOMER  
DESIGNADO QUANTO À DECADÊNCIA

Cuidarei, neste voto exclusivamente da matéria na qual a relatora originária foi vencida, ou seja, da questão da decadência para se pleitear a restituição de indébitos do PIS pagos com base na Medida Provisória nº 1.212/95 e, por consequência, da forma de apuração da contribuição no período de outubro de 1995 a fevereiro de 1996.

A recorrente, baseada na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça – STJ, entende que teria o prazo de 10 (dez) anos para exercer esse direito.

A tese majoritária no STJ, até a entrada em vigor da Lei Complementar nº 118/2005, também defendida pelo Prof. Hugo de Brito Machado, era a de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, a extinção do crédito tributário de que trata o art. 168, I, do CTN ocorre com a combinação do pagamento antecipado e a homologação do lançamento, referidos no art. 156, VII, do CTN.

Segundo esta corrente doutrinária e jurisprudencial, caso o contribuinte tenha efetuado algum pagamento, o prazo de cinco anos previsto no art. 150, § 4º, do CTN, começa a fluir a partir da data da homologação do lançamento. Se a homologação for expressa, os cinco anos do prazo são contados a partir da data deste fato. Se for tácita, contam-se os cinco anos a partir do exaurimento do quinquênio previsto no art. 150, § 4º, do CTN.

O art. 156, VII, do CTN estabelece que:

*“Art. 156. Extinguem o crédito tributário:*

*(...)*

*VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no art. 150 e seus §§ 1º e 4º.” (grifei)*

O dispositivo realmente exige a conjugação de dois fatos que são a ocorrência de um pagamento antecipado e a homologação do lançamento, que pode ser tácita ou expressa.

Entretanto, a interpretação a ser dada deve levar em conta que o art. 150, § 1º, consigna que *“(...) O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.” (negritei)*

Por sua vez, o art. 127 do Novo Código Civil deixa claro que, quando a condição é resolutiva, o ato jurídico tem eficácia desde o momento de sua constituição, ao estabelecer que *“(...) Se for resolutiva a condição, enquanto esta se não realizar, vigorará o negócio jurídico, podendo exercer-se desde a conclusão deste o direito por ele estabelecido.(...)” (negritei).*

A tese do Prof. Hugo de Brito Machado só seria válida se o art. 150, § 1º, do CTN extinguisse o crédito sob **condição suspensiva** da ulterior homologação do lançamento. Como o legislador estabeleceu que a condição é resolutória, a extinção definitiva do crédito tributário



Processo nº : 13656.000464/2002-23  
Recurso nº : 128.712  
Acórdão nº : 202-17.066

Cleuza Takafuji  
Secretária da Segunda Câmara

ocorre no momento da antecipação do pagamento e somente em relação ao montante antecipado. Os efeitos da homologação ou da não-homologação retroagem à data do pagamento.

Desse modo, como o inciso I do art. 168 do CTN fixa como *dies a quo* do prazo de decadência a data da extinção do crédito tributário, o prazo para pleitear a restituição ou compensação, em relação aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, extingue-se com o decurso do prazo de 5 anos, contados da data do pagamento indevido e não da homologação.

Este entendimento foi chancelado pelo legislador, por meio de interpretação autêntica, com a publicação da Lei Complementar nº 118, em 09/02/2005, a qual, em seu art. 3º estabeleceu que, para os efeitos do disposto no art. 168, I, do CTN, a extinção do crédito tributário, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, ocorre no momento do pagamento antecipado de que trata o art. 150, § 1º, do referido Código.

Embora entenda que o prazo para pedir restituição/compensação de indébitos tributários é sempre de 5 (cinco) anos, a jurisprudência majoritária nos Conselhos de Contribuintes faz importante distinção nas situações em que o pedido decorre de situação jurídica conflituosa, que tenha culminado em declaração de inconstitucionalidade de lei. Nesses casos, tem-se entendido que o *dies a quo* da contagem do prazo decadencial é a data da declaração de inconstitucionalidade, pois é somente a partir dela que o pagamento, antes legalmente válido, torna-se indevido.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais sintetizou bem essa questão no Acórdão CSRF/01-03.239, de 19 de março de 2001, cuja ementa tem o seguinte teor:

*"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."*

Nesta Segunda Câmara, as decisões têm seguido a mesma linha da CSRF, como demonstra a ementa do Acórdão nº 202-15.492, de 17/03/2004, da lavra da Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda, assim redigida:

*"PIS - PEDIDO DE RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO SOBRE RECOLHIMENTOS EFETUADOS COM BASE EM NORMAS DETERMINADAS INCONSTITUCIONAIS - PRAZO DECADENCIAL - Se o indébito se exterioriza a partir da declaração de inconstitucionalidade das normas instituidoras do tributo, surge para o contribuinte o direito à sua repetição, independentemente do exercício financeiro em que se deu o pagamento indevido (Entendimento baseado no RE nº 141.331-0, Rel. Min. Francisco Rezek). A contagem do prazo decadencial para pleitear a repetição da indevida incidência apenas se inicia a partir da data em que a norma foi declarada inconstitucional, vez que o sujeito passivo não poderia perder direito que não podia exercer.(...)"*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

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

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13656.000464/2002-23  
Recurso nº : 128.712  
Acórdão nº : 202-17.066

*Cleúza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

Considerando que a cobrança da Contribuição para o PIS, com base na MP nº 1.212/95, no período de 1º de outubro de 1995 a 29 de fevereiro de 1996, só veio a ser afastada com publicação da decisão do STF na ADIn nº 1.417-0/DF, em 16/08/1999, deve ser este o *dies a quo* da contagem do prazo decadencial dos pedidos de restituição dos valores pagos com base na referida MP.

Conseqüentemente, não está decaído o presente pedido de restituição, formulado em 21/08/2002, quando ainda não tinha transcorrido o prazo de cinco anos, contados da data da publicação do Acórdão do STF na ADIn nº 1.417-0/DF.

Ultrapassada a questão da decadência, anoto que o pedido alcança os pagamentos efetuados no período de fevereiro de 1996 a janeiro de 1999 (fatos geradores dos meses de janeiro de 1996 a dezembro de 1998).

A recorrente defende a tese de que, em decorrência da sucessiva reedição da Medida Provisória nº 1.212, de 1995, até a sua conversão na Lei nº 9.715/98, não haveria norma legal apta a determinar a incidência da contribuição, no período de 1º/01/1996 a 31/12/1998. Conseqüentemente, os pagamentos que efetuou com base na referida medida provisória, relativos aos fatos geradores ocorridos no citado período, seriam indevidos, tendo o direito de repeti-los.

A questão da eficácia das regras estatuídas pela MP nº 1.212/95, para os fatos geradores ocorridos a partir de 29/02/96, já foi decidida conforme proposta da relatora originária, não sendo matéria objeto deste voto vencedor.

A declaração de inconstitucionalidade veiculada na ADIn nº 1.407-0/DF reporta-se apenas ao final do art. 18 da Lei nº 9.715, de 1998 (art. 15 da MP nº 1.212/95), e diz respeito apenas à descon sideração da anterioridade nonagesimal aplicável às contribuições sociais, instituída pelo art. 195, § 6º, da CF/1988.

Afastada a vigência retroativa da MP nº 1.212, remanesceu a aplicação da Lei Complementar nº 07/70 até 29 de fevereiro de 1996, quando então passaram a vigor as determinações da MP e suas sucessivas reedições, até a transformação na Lei nº 9.715/98, sem solução de continuidade, para a cobrança da contribuição para o PIS.

Desse modo, considerando-se que a base de cálculo eleita pela LC nº 07/70 é o faturamento do sexto mês anterior ao de ocorrência do fato gerador, é de se admitir a existência de indébitos referentes à contribuição para o PIS, pagos sob a forma da Medida Provisória nº 1.212/95, nos períodos de apuração de janeiro e fevereiro de 1996, aos quais a contribuinte tem direito à restituição, uma vez que o pedido foi apresentado em tempo hábil.

A aplicação da Lei Complementar nº 07/70 requer, também, sejam observadas as suas alterações constitucionalmente válidas, valendo dizer que, com relação à alíquota, deve ser observado o disposto no art. 1º da Lei Complementar nº 17/73.

De se esclarecer, por último, que sobre os indébitos incidem juros calculados de acordo com a taxa Selic, acumulada mensalmente desde a data do pagamento indevido até o mês anterior ao da restituição, e de 1% relativamente ao mês em que esta estiver sendo efetuada, por força do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.

Isto posto, afasto a decadência do pleito, relativamente aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro e fevereiro de 1996, e dou provimento parcial ao recurso, para



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 17/11/2006

*Cleuzo Takafuji*  
Secretária de Segunda Câmara

2ª CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13656.000464/2002-23  
Recurso nº : 128.712  
Acórdão nº : 202-17.066

reconhecer o direito à restituição dos indébitos referentes aos pagamentos efetuados, no que for superior à contribuição calculada com base na Lei Complementar nº 07/70, com a aplicação da alíquota de 0,75% sobre o faturamento do sexto mês anterior ao de ocorrência de fato gerador, sem qualquer atualização monetária.

Sala das Sessões, em 27 de abril de 2006.

ANTONIO ZOMER