



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

PUBL. ADO NO D. O. U.	
2.º	D. 16 / 02 / 07
C	
C	Rubrica

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13656.000465/2002-78
Recurso nº : 128.724
Acórdão nº : 202-17.068

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

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.

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.

PIS/PASEP. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. LAPSO TEMPORAL PARA REPETIÇÃO DO INDÉBITO.

O prazo para a repetição do indébito tributário é de cinco anos contados da extinção do crédito tributário, mesmo nos casos em que a norma tenha sido declarada inconstitucional, seja por Declaração Direta de Inconstitucionalidade, seja através de Resolução expedida pelo Senado Federal, nos termos do inciso X do art. 52 da Constituição da República.

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE.

A inclusão do ICMS na base de cálculo da Cofins tem seu supedâneo legal no estabelecimento do faturamento como base de cálculo da exação, nos termos da Lei Complementar nº 70/91, em cujos conceitos estão inseridos os tributos indiretos não lançados destacadamente na nota fiscal.

Recurso negado.

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

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Os Conselheiros Raquel Motta Brandão Minatel (Suplente), Raimar da Silva Aguiar, Mauro Wasilewski (Suplente) e Maria Teresa Martínez-López votaram pelas conclusões.

Sala das Sessões, em 27 de abril de 2006.

Antonio Carlos Atulim

Presidente

Maria Cristina Roza da Costa
Relatora

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 16 de 12/06

Cleuza Takafuji
Secretaria da Segunda Câmara

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Nadja Rodrigues Romero e Antonio Zomer.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 16/6/2006

2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 13656.000465/2002-78
Recurso nº : 128.724
Acórdão nº : 202-17.068

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

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. 02/327, a restituição de valores recolhidos indevidamente do PIS e da Cofins, realizados entre dezembro de 1993 e outubro de 2001, planilhas de fls. 25/32, oriundos de exclusão do ICMS das bases de cálculo das citadas contribuições e das multas de mora pagas em recolhimentos efetuados em atraso.

Por meio da Decisão de fls. 340/351 foi indeferido o pleito da contribuinte.

A interessada manifestou sua inconformidade às fls. 356/375. Em resumo:

Após discorrer sobre o assunto, conclui que a incidência da Cofins e do PIS sobre o ICMS é inconstitucional pois fere os princípios da seletividade e não-cumulatividade. Cita decisões prolatadas na esfera judicial. 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;

Os pagamentos das contribuições atrasadas, antes de iniciado procedimento de ofício, caracterizam denúncia espontânea prevista no artigo 138 do CTN, ficando isenta da multa de mora. Motivo pelo qual solicitou restituição dos valores pagos a título de multa de mora. Cita decisão judicial;

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: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/12/1993 a 31/10/2001

Ementa: RESTITUIÇÃO. PIS/COFINS. 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. PIS/COFINS. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data de extinção do

CP

J



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 16/16/2006

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13656.000465/2002-78
Recurso nº : 128.724
Acórdão nº : 202-17.068

Cleuza Takafuji
Secretária de Segunda Câmara

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

INCONSTITUCIONALIDADE. PIS/COFINS. 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.

INFRAÇÕES E PENALIDADES. PIS/COFINS. A denúncia espontânea pressupõe o desconhecimento pela autoridade fiscal da infração revelada pela contribuinte e inibe a cobrança de multa punitiva, devendo, entretanto, ser efetivado o recolhimento do tributo com os devidos encargos de mora.

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 seguinte razões de dissentir:

- a) o pedido foi protocolado em 21/08/2002;
- b) pugna pela inconstitucionalidade da incidência do PIS e da Cofins sobre o ICMS, por ferir os princípios da seletividade e da não-cumulatividade. Enumera jurisprudências;
- c) aduz que efetuou recolhimento intempestivamente das exações, porém espontaneamente, sendo descabido o pagamento de multa de mora por haver efetuado o pagamento antes da prática de qualquer ato de fiscalização pela Fazenda Nacional. Cita jurisprudência;
- d) rebate o argumento de ocorrência da decadência constante da decisão recorrida, por defender a tese dos "cinco mais cinco anos" prevalente no Judiciário;
- e) quanto à multa de mora, defende ser descabida em razão do disposto no art. 138 do CTN, conforme jurisprudência majoritária do Poder Judiciário;
- f) expende arrazoado acerca dos itens acima citados, pugnando pela possibilidade de apreciação da inconstitucionalidade pela Administração;
- g) 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
- h) 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.

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

É o relatório.

CS

J



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 16/6/2006

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13656.000465/2002-78
Recurso nº : 128.724
Acórdão nº : 202-17.068

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

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

Quanto à exclusão do ICMS da base de cálculo da Contribuição, ao argumento de ferir os princípios da seletividade e da não-cumulatividade, impossível o atendimento do pleito, pois é consabido que referido tributo estadual compõe o faturamento da empresa, sendo, portanto, parte dessa base de cálculo, inexistindo autorização legal à pretendida exclusão. Igualmente entendo correta a fundamentação trazida pela autoridade julgadora *a quo* relativamente a este item.

É jurisprudência assente dos Tribunais Superiores que o ICMS integra a base de cálculo de todos os demais tributos incidentes sobre a receita e o faturamento.

Quanto à restituição da multa de mora paga em face dos recolhimentos efetuados de forma espontânea, porém após a data de vencimento, vale transcrever notícia proveniente do Superior Tribunal de Justiça:

"24/08/2005 - Denúncia espontânea não afasta multa punitiva por atraso de pagamento de tributos (Notícias STJ) Para os casos em que o contribuinte declara e recolhe em atraso o débito tributário, não é possível ser reconhecida a denúncia espontânea a fim de que seja excluída a multa moratória. A partir desse entendimento, a Segunda Turma atendeu o pedido da Fazenda Nacional, que agora não terá de restituir à Companhia Petroquímica do Sul (Copesul) o valor pago como multa, obrigação que havia sido dispensada em decisão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região. O relator do agravo, ministro Franciulli Netto, reconsiderou seu entendimento e levou à Segunda Turma voto no qual reconheceu que não cabe restituir à Copesul os valores pagos a título de multa moratória pelo pagamento em atraso de débitos de diversos tributos administrados pela Receita Federal."

Portanto, descabe aplicar o disposto no art. 138 do CTN, uma vez que não se trata de matéria regulada no capítulo da responsabilidade tributária, seção relativa à responsabilidade por infrações. As infrações a que se refere o artigo não são as respeitantes à mera inadimplência, mas às infrações elencadas no art. 137 do CTN, ou seja, aquelas infrações consideradas crimes ou contravenções ou definidas como dolo específico. Como se referem a artigos insertos na mesma seção do CTN, devem ser analisados em conjunto para que seja apreendida a correta interpretação dos mesmos.

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 seus órgãos, por restar incongruente. Se a decisão for desfavorável ao contribuinte é-lhe



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 16/6/2006

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13656.000465/2002-78
Recurso nº : 128.724
Acórdão nº : 202-17.068

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

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 pág. 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 especada 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.

R

J



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 16/01/2006

2ª CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 13656.000465/2002-78
Recurso nº : 128.724
Acórdão nº : 202-17.068

Cléuza Takafuji
Secretária de Segunda Câmara

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

Entretanto torna-se despicienda a efetivação da análise doutrinária de tais efeitos, visto não se cuidar, 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 executividade 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 Bastos¹ 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 repute 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

¹ BASTOS, Celso Ribeiro. Curso de Direito Constitucional. 3ª ed. atualizada. São Paulo: Saraiva, 1980. pp. 50 e 51.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 16/6/2006

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13656.000465/2002-78
Recurso nº : 128.724
Acórdão nº : 202-17.068

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

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 torná-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.

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 impugnação. 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).

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 inexistir uma corrente firmemente majoritária.



Processo nº : 13656.000465/2002-78
Recurso nº : 128.724
Acórdão nº : 202-17.068

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Respeitante ao direito de repetir indébito, tal matéria já foi, iteradas vezes, tratada pelos três Conselhos de Contribuintes e pacificada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF no sentido de que o prazo prescricional para o pedido de repetição de indébito, em caso de recolhimento efetuado a maior que o devido, em razão de declaração de inconstitucionalidade pelo STF de lei tributária que vigeu e produziu seus efeitos até a ocorrência da manifestação do Tribunal Maior, se proferida em sede de controle concentrado ou se em sede de controle difuso, com efeitos *erga omnes* a partir da publicação de Resolução do Senado Federal, nos termos do inciso X do art. 52 da Constituição Federal, é de cinco anos, contados da entrada no mundo jurídico de um dos referidos atos.

Em inúmeras oportunidades firmei meu voto nesse mesmo sentido, entendendo, também, 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 elaborado², 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 ateu 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 inconstitucionalidade.*
- 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.*

² Diversos autores. Direito Tributário e Processo Administrativo Aplicados. São Paulo: Quartie Latin. 2005. p. 127 e ss.



Processo nº : 13656.000465/2002-78
Recurso nº : 128.724
Acórdão nº : 202-17.068

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

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.

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

CD

J 9



Processo nº : 13656.000465/2002-78
Recurso nº : 128.724
Acórdão nº : 202-17.068

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

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."

Com estas considerações, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 27 de abril de 2006.

Maria Cristina Roza da Costa
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA