



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13707.002422/2001-01
Recurso nº : 123.567
Acórdão nº : 202-15.033

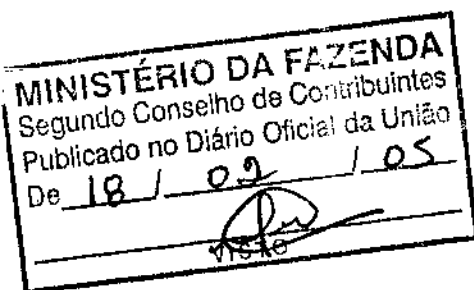
MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Segunda Câmara

RECURSO ESPECIAL

Nº RD/202-123567

2º CC-MF
Fl.

Recorrente : BALPRENSA COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE FERRO LTDA.
Recorrida : DRJ no Rio de Janeiro - RJ



PIS. RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA. MP Nº 1.212/95. RETROATIVIDADE INCONSTITUCIONAL. CONSEQUÊNCIAS. CORREÇÃO MONETÁRIA. COMPENSAÇÃO. OUTROS TRIBUTOS. O prazo prescricional para a restituição de tributos considerados inconstitucionais tem por termo inicial a data da declaração de inconstitucionalidade da lei em que se fundamentou o gravame. Com a declaração de inconstitucionalidade do artigo 15 da MP nº 1.212/95, há que se considerar vigente a Lei Complementar nº 07/70 até fevereiro de 1996, inclusive, o que faz a base de cálculo da contribuição neste período ser igual ao faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador da mesma. A atualização monetária, até 31/12/95, dos valores recolhidos indevidamente, deve ser efetuada com base nos índices constantes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 8, de 27/06/97, devendo incidir a Taxa SELIC a partir de 01/01/96, nos termos do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95. É possível a compensação de valores recolhidos a título de PIS com as demais exações administradas pela SRF.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
BALPRENSA COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE FERRO LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes,
por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Sala das Sessões, em 13 de agosto 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 : 13707.002422/2001-01
Recurso nº : 123.567
Acórdão nº : 202-15.033

Recorrente : **BALPRENSA COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE FERRO LTDA.**

RELATÓRIO

Apresentou o Recorrente pedido administrativo de compensação de valores recolhidos a título da Contribuição para o PIS com base na Medida Provisória nº 1.212/95 e reedições, parcialmente considerada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal. As competências que deseja o Contribuinte compensar são relativas ao período de 10/95 a 03/96.

Encaminhado seu pedido à Delegacia da Receita Federal no Rio de Janeiro/RJ, restou o mesmo indeferido sob a alegação de que o prazo para a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior do que o devido extingue-se com o prazo de cinco anos, contados da data de extinção do crédito tributário.

Inconformado, o Contribuinte apresentou resposta, às fls. 56/64, alegando em síntese que o prazo de cinco anos existe, mas deve ser contado da data em que nasceu o direito à restituição, ou seja, da decisão proferida pelo STF no julgamento da ADIN 1417-0. Não bastasse a ADIN citada, ainda há de se levar em conta que para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, há que se computar o prazo de cinco anos contados do recolhimento do tributo, somados de mais cinco relativos à homologação tácita, nos termos da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça. Requer então a reforma da decisão, com o deferimento de seu pedido.

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ, a decisão de fls. 67/71, abaixo ementada, mantém a decisão impugnada, ensejando o Recurso Voluntário que neste momento se julga:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de Apuração: 01/10/1995 a 31/03/1996

Ementa: PRAZO DECADENCIAL PARA RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO DO PIS

O direito de o contribuinte pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior do que o devido, em virtude de posterior declaração de inconstitucionalidade pelo STF, extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da data de extinção do crédito tributário.

Solicitação Indeferida".

É o relatório. *3 M*



Processo nº : 13707.002422/2001-01
Recurso nº : 123.567
Acórdão nº : 202-15.033

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
GUSTAVO KELLY ALENCAR

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

Cinge-se a questão aqui tratada a dois pontos distintos, a saber, o prazo de prescrição/decadência de tributos pagos e posteriormente considerados inconstitucionais e a metodologia legal de apuração do PIS à luz da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988.

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

Por tratar-se de questão prejudicial às demais questões aqui em discussão, cumpre analisar a mesma em primeiro lugar.

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 a 15.09.1995 – 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 mil 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:

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



Processo nº : 13707.002422/2001-01
Recurso nº : 123.567
Acórdão nº : 202-15.033

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

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



Processo nº : 13707.002422/2001-01
Recurso nº : 123.567
Acórdão nº : 202-15.033

Senado Federal, que deu efeitos – erga omnes – à declaração de inconstitucionalidade da pela Suprema Corte no controle difuso de constitucionalidade.”

Primeiro Conselho de Contribuintes – Ac. Nº 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 nº 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 : 13707.002422/2001-01
Recurso nº : 123.567
Acórdão nº : 202-15.033

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", nos remetendo novamente à unicidade do entendimento jurisprudencial que dispõe sobre o prazo para se pleitear a restituição de tributos pagos indevidamente.

DA METODOLOGIA DE APURAÇÃO DO PIS

A contribuição para o PIS foi instituída pela Lei Complementar nº 07, de 1970, sob a égide da Constituição de 1967 com a Emenda Constitucional de 69. Após diversas modificações, algumas contestadas, outras não, foi editada a MP nº 1.212/95, que posteriormente resultou na Lei nº 9.715/98.

O STF, julgando a ADIN 1.417-0, considerou inconstitucional o artigo 15 da mesma, que trata de sua aplicação retroativa. Assim, aquela ação só veio a produzir efeitos a partir de 03/96, como informa o Recorrente. Portanto é de se admitir, na esteira de diversos julgados deste Egrégio Colegiado, bem como dos Tribunais pátrios, a devolução, via ressarcimento ou compensação, dos valores recolhidos com base na mesma e eventualmente superiores aos efetivamente devidos.

Por tudo isso, é de se admitir o direito da Recorrente aos indébitos do PIS, recolhidos com base na MP nº 1.212-95, considerando como base de cálculo, até o mês de fevereiro de 1996, o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, indébitos estes corrigidos segundo os índices formadores dos coeficientes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR Nº 08, de 27.06.97 até 31.12.1995, sendo que a partir dessa data passam a incidir exclusivamente juros equivalentes à Taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada. O mês de março de 1996 foi corretamente recolhido, não devendo ser objeto de restituição.

Os indébitos assim calculados, depois de aferida a certeza e liquidez dos mesmos pela administração tributária, poderão ser compensados com parcelas de outros tributos e contribuições administrados pela SRF, como pleiteia o Contribuinte em sua exordial, observados os critérios estabelecidos na Instrução Normativa SRF nº 21, de 10.03.97, com as alterações introduzidas pela Instrução Normativa SRF nº 072, de 15.09.97.

Neste sentido, dou parcial provimento ao Recurso.

É como voto.

Sala das Sessões, em 13 de agosto de 2003

GUSTAVO KELLY ALENCAR