





Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
FL

Processo nº : 13710.002142/00-20

Recurso nº : 126.964

Acórdão nº : 203-10.797

Recorrente : AUTO POSTO POMBAL LTDA.

## RELATÓRIO

Trata o presente de pedido de restituição (fl. 01) no montante de R\$ 130.016,58, protocolizado em 09/10/00, relativo a suposto crédito do PIS correspondente a recolhimentos efetuados no período de janeiro de 1990 a dezembro de 1994, com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, retirados do mundo jurídico por inconstitucionalidade.

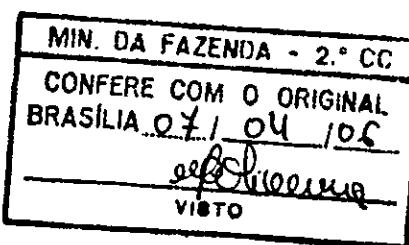
A Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária no Rio de Janeiro proferiu o Parecer Conclusivo nº 432/01 (fl 39), aprovado pelo Despacho de fl. 40, negando provimento à solicitação sob o argumento de que teria ocorrido a decadência do direito de requerer a restituição para os pagamentos efetuados antes de 09/10/95, tendo em vista o decurso do prazo de cinco anos entre aquela data e a protocolização do pedido, conforme art. 168 do CTN. Tal circunstância abrangeia todos os pagamentos objetos da solicitação.

Devidamente científica, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 42/49), acompanhada dos documentos de fls. 51/169, dirigida à Delegacia de Julgamento defendendo que, nos casos de decisão proferida em ação indireta de inconstitucionalidade, o prazo decadencial para solicitação de restituição dos valores recolhidos indevidamente conta-se a partir da publicação da Resolução do Senado Federal que suspende a lei declarada inconstitucional.

A Delegacia de Julgamento proferiu o Acórdão DRJ/RJOII nº 4.278/03 (fls. 180/185), ratificando as razões expostas no Parecer Conclusivo nº 432/01. Não se conformando, a interessada recorre a este colegiado (fls. 191/209) ratificando as razões da peça impugnatória no que se refere ao prazo decadencial. Requer ainda a aplicação da semestralidade e afirma ser o legítimo titular do direito ao crédito pelo fato de, na sistemática de substituição tributária, o substituído é que efetivamente tem o ônus do tributo.

Por fim, pleiteia a aplicação da correção monetária plena aos valores a serem restituídos e dos juros de mora com base na taxa Selic, desde o pagamento.

É o relatório.



Re



Processo nº : 13710.002142/00-20  
Recurso nº : 126.964  
Acórdão nº : 203-10.797

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

2º CC-MF  
Fl.

### VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR LEONARDO DE ANDRADE COUTO

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

*B*



Processo n° : 13710.002142/00-20  
Recurso n° : 126.964  
Acórdão n° : 203-10.797

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

2º CC-MF  
Fl.

(.....)

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

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

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

Não se poderia aceitar que a demora na apreciação da inconstitucionalidade da norma sirva como justificativa para o desprezo a um dos mais importantes institutos do direito tributário. Em manifestação irrepreensível MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA<sup>1</sup> bem esclarece:

- 1. A Constituição atribui valor, espaço e tempo ao conteúdo fático das normas, ultrapassando a sua dimensão exclusivamente normativa.*
- 2. A desconformidade da norma infraconstitucional com a Lei Fundamental encerra uma contradição em si mesmo. Entretanto, os sistemas jurídicos constitucionais em vigor nos Estados Democráticos, universalmente considerados, têm se visto às voltas com o tratamento a ser dado às leis promulgadas de forma incompatível com a Constituição ou cujo procedimento de produção normativa não se atreve 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.*
- 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 exsurgente 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*

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



Processo nº : 13710.002142/00-20  
Recurso nº : 126.964  
Acórdão nº : 203-10.797

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 07/04/106
<i>Adelceiro</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

ordenamento jurídico, é efetuada em momento diverso daquele em que ela foi gerada, o que faz com que ela deixe rastros indeléveis de sua existência no universo fático que juridicizou.

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

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

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

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

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

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

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

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



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13710.002142/00-20

Recurso nº : 126.964

Acórdão nº : 203-10.797

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.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Tendo manifestado por negar o pleito em questão prejudicial, deixo de apreciar as razões de mérito concernentes à semestralidade e atualização monetária dos valores a serem restituídos.

Sala das Sessões, em 21 de fevereiro de 2006.

*Leonardo de Andrade Couto*  
LEONARDO DE ANDRADE COUTO

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