



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº 13804.001477/99-21
Recurso nº 135.786 Voluntário
Matéria PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DE PIS
Acórdão nº 202-18.322
Sessão de 20 de setembro de 2007
Recorrente CONSTROESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida DRJ em São Paulo - SP

MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 18 / 12 / 08
Rubrica *A*

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/08/1988 a 31/03/1994.

Ementa: SEMESTRALIDADE.

Até o advento da Medida Provisória nº 1.212/95, a base de cálculo do PIS corresponde ao sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador.

**PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO.
DECADÊNCIA QÜINQUÊNAL.**

O pleito de restituição/compensação de valores recolhidos a maior, a título de contribuição para o PIS, nos moldes dos inconstitucionais Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, tem como prazo de decadência/prescrição aquele de cinco anos, contado a partir da edição da Resolução nº 49, do Senado.

Recurso provido em parte.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 07/11/07
Celma Maria de Albuquerque
Mat. Siape 94442 *(12)*

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito à apuração do indébito do PIS, levando-se em consideração a

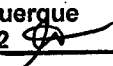
semestralidade da base de cálculo, sem correção monetária. Vencidos os Conselheiros Antonio Carlos Atulim e Nadja Rodrigues Romero, quanto à decadência.


ANTONIO CARLOS ATULIM

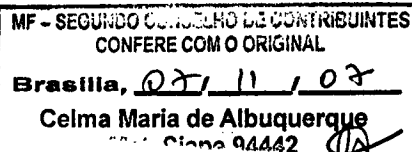
Presidente


ANTONIO LISBOA CARDOSO

Relator

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 07, 11, 107
Celma Maria de Albuquerque
Mat. Siape 94442 

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Antonio Zomer, Ivan Allegretti (Suplente) e Maria Teresa Martínez López.



Relatório

Adoto o relatório da DRJ/SP de fl. 549, conforme a seguir transcrito:

"Trata o presente processo de pedido de restituição formulado pela contribuinte, acima identificada, protocolizado em 29/04/1999, no qual esta pretende reaver valores recolhidos a título de contribuições para o PIS, no período de agosto de 1988 a setembro de 1995 (DARF às fls. 290-401), apurados com base nos Decretos-Lei n.ºs 2.445/1988 e 2.449/1988, declarados inconstitucionais.

2. Mediante o Despacho Decisório de fls. 439 a 448, do qual a interessada tomou ciência em 16/04/2004 (fl. 448), a autoridade competente da Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária em São Paulo deferiu o pleito para os pagamentos referentes aos períodos de apuração de 04/94 a 09/95 e indeferiu o pleito para os pagamentos referentes aos períodos de apuração de 08/88 a 03/94, pela decadência do direito em função do tempo transcorrido.

3. Inconformada com o indeferimento parcial, referente ao pedido de restituição dos períodos de apuração de 08/88 a 03/94, a contribuinte ingressou com a manifestação de inconformidade em 12/05/2004 (fls. 512 a 515), alegando:

3.1. A discussão cinge-se ao início da contagem do prazo para solicitar a repetição do indébito cumulado com pedido de compensação. O PIS sujeita-se ao lançamento por homologação, faltante este, o prazo decadencial só começa fluir após o decurso de cinco anos da ocorrência do fato gerador, somados mais cinco anos, contados estes da homologação tácita do lançamento.

3.2. O pedido de restituição/compensação foi protocolado em 29/04/1999, compreendendo os recolhimentos dos períodos de apuração de 08/88 a 03/94, ou seja, no período em que o seu direito encontrava-se vivo, d'onde se conclui que diante do contido nas decisões do STJ que transcreve, não ocorrera decadência do direito em função do tempo transcorrido.

4. Por fim, pede julgar procedente a totalidade do pedido objeto do processo em referência."

O pedido de restituição foi indeferido pelo fato de a Delegacia de Julgamento em São Paulo - SP considerar decaído o direito da recorrente ao pleito da restituição, o acórdão tem a seguinte ementa:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/08/1988 a 31/03/1994

Ementa: PIS - REPETIÇÃO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA

O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pagos indevidamente ou em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário, assim considerada a data do pagamento do tributo.

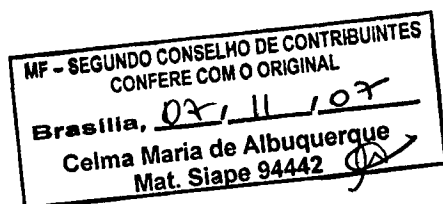
Solicitação Indeferida".

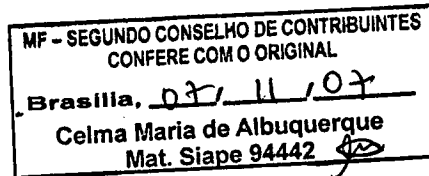
No recurso de fls. 556/565, a recorrente alega, em síntese, que a Secretaria da Receita Federal reconheceu o direito à restituição/compensação do PIS recolhido indevidamente nos períodos de 04/94 a 09/95, conforme decisão de fls. 439/448, sendo indeferido o pedido em relação aos períodos de 08/88 a 03/94, por considerar decaído o direito à restituição/compensação.

Alega, entretanto, que o prazo prescricional para a restituição/compensação de créditos tributários é de cinco anos, contados somente da extinção definitiva (art. 168, I, do CTN). Em se tratando de "tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como é o caso do PIS, a referida extinção se dá pela homologação fiscal – expressa ou tácita - do recolhimento antecipado pelo contribuinte. Se não houver manifestação expressa, presume-se tacitamente homologado o pagamento (e, portanto, extinto o crédito tributário) após cinco anos 'a contar da ocorrência do fato gerador' (art. 150, § 4º, CTN)."

Enfim, sustenta a tese dos 5+5 lastreado em extensa jurisprudência do Eg. STJ.

É o Relatório.





Voto

Conselheiro ANTÔNIO LISBOA CARDOSO, Relator

O recurso merece ser conhecido, porquanto tempestivo e revestidos dos demais requisitos legais pertinentes.

O pedido de restituição da contribuição ao PIS, em razão da inconstitucionalidade dos Decretos-Leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88, foi protocolado em 29/04/1999 (fl. 1)

Trata o caso em tela de pedido de restituição de contribuição do PIS, em face da declaração de inconstitucionalidade proferida pelo Eg. STF, em face dos Decretos-Leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88, nos autos do Recurso Extraordinário n.º 148.754-2/RJ, tendo o Senado Federal exercido a prerrogativa contemplada no art. 52, X, da Constituição Federal, promulgando a Resolução n.º 49, de 09 de outubro de 1995 (DOU de 10/10/1995).

O indébito pleiteado refere-se aos períodos de 08/1988 a 03/1994, cujo requerimento foi protocolado em 29/04/1999 (fl. 1), o que levou a DRF/SP a indeferir o pleito por considerar decaído o direito à restituição, em face do que preconiza o art. 168 do CTN, bem como pelo fato do Ato Declaratório SRF n.º 96/99, respaldado no Parecer PGFN/CAT n.º 1.538/99, que igualmente considera o prazo de 5 (cinco) anos para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente.

O assunto já foi bastante discutido no âmbito deste Colegiado, nesse sentido peço *vênia* para transcrever parte do voto condutor do Acórdão n.º 202-16.357, nos autos do Processo n.º 13847.000227/99-59 (Recurso n.º 124.876), julgado na sessão de 18 de maio de 2005, designado relator para o acórdão o Conselheiro Dalton César Cordeiro de Miranda, cujos fundamentos adoto como razão de decidir, *verbis*:

"Em preliminar, volto meus esforços para a análise de tormentosa questão. Assim, com respeito a meus pares, passo ao exame da questão da aplicação do dies a quo para o reconhecimento, ou não, de haver decaído a recorrente do direito de pleitear a restituição/compensação da contribuição para o PIS, nos moldes em que formulada nestes autos.

O Superior Tribunal de Justiça, por intermédio de sua Primeira Seção, fixou o entendimento de que '..., no caso de lançamento tributário por homologação e havendo silêncio do Fisco, o prazo decadencial só se inicia após decorridos 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais um quinquênio, a partir da homologação tácita do lançamento. Estando o tributo em tela sujeito a lançamento por homologação, aplicam-se a decadência e a prescrição nos moldes acima delineados.'

Para o Superior Tribunal de Justiça, portanto, reconhecida é a restituição do indébito contra a Fazenda, sendo o prazo de decadência

contado segundo a denominada tese dos 5+5, nos moldes em que acima transcrito.

Com a devida vênia àqueles que sustentam a referida tese, consigno que não me filio à referida corrente, pois, a meu ver, estar-se-á contrariando o **sistema constitucional brasileiro** em vigor que disciplina o **controle da constitucionalidade** e, conseqüentemente, os **efeitos** dessa declaração de inconstitucionalidade.

Ocorre que a defesa à tese dos 5+5 contraria o próprio sistema constitucional brasileiro, de acordo com o qual, uma vez declarada, pelo Colendo Supremo Tribunal Federal, a inconstitucionalidade de determinada exação em controle difuso de constitucionalidade, compete ao Senado Federal suspender a execução da norma declarada inconstitucional, nos termos em que disposto no art. 52, inciso X, da Carta Magna, sendo que, a partir de então, são tidos por inexistentes os atos praticados sob a égide da norma inconstitucional.

A esse propósito, inclusive, cumpre observar as lições de Mauro Cappelletti, ao discorrer sobre os efeitos do controle de constitucionalidade das leis:

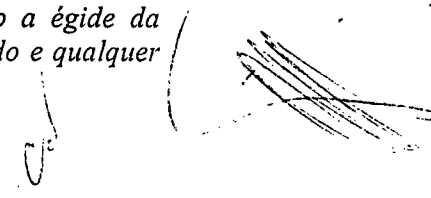
'De novo se revela, a este propósito, uma radical e extremamente interessante contraposição entre o sistema norte-americano e o sistema austriaco, elaborado, como se lembrou, especialmente por obra de Hans Kelsen. No primeiro desses dois sistemas, segunda a concepção mais tradicional, a lei inconstitucional, porque contrária a uma norma superior, é considerada absolutamente nula ('null and void'), e, por isto, ineficaz, pelo que o juiz, que exerce o poder de controle, não anula, mas, meramente, declara uma (pré-existente) nulidade da lei inconstitucional.' (destaquei).

1 Recurso Especial n.º 608.844-CE, Ministro José Delgado, Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, acórdão publicado em DJU, Seção I, de 7/6/2004.

No caso em tela foi justamente isso o que ocorreu. O Colendo Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento do RE n.º 148.754/RJ - portanto, em sede de controle concreto de constitucionalidade -, declarou inconstitucionais os Decretos-Leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88, que alteraram a sistemática de apuração do PIS, tendo o Senado, em 10/10/1995, publicado a **Resolução n.º 49/95**, suspendendo a execução dos referidos diplomas legais.

A partir daquele momento aquelas normas declaradas inconstitucionais foram expulsas do sistema jurídico, de forma que todo e qualquer recolhimento efetuado com base nas mesmas o foram de forma equivocada, razão pela qual possui a ora requerente direito à restituição dos valores recolhidos, **independentemente de ter havido homologação desses valores ou não.**

Em verdade, como no sistema constitucional brasileiro predomina a tese da **nulidade** das normas inconstitucionais, cuja declaração apresenta eficácia *ex tunc*, todos os atos firmados sob a égide da norma inconstitucional são nulos. Conseqüentemente, todo e qualquer



Brasília, 09 / 11 / 07

Celma Maria de Albuquerque
Mat. Siape 94442

tributo cobrado indevidamente - como é o caso presente - é ilegal e inconstitucional, possuindo a contribuinte, ora recorrente, direito à repetição daquilo que contribuiu com base na presunção de constitucionalidade da norma.

Não há, portanto, como se falar em prazo prescricional iniciado com o fato gerador, eis que, a teor do que prescreve o ordenamento pátrio, não há nem mesmo que se falar em fato gerador, eis que não há tributo a ser recolhido.

Aliás, o Colendo Supremo Tribunal Federal há muito exarou posicionamento no sentido de que, uma vez declarada a inconstitucionalidade da norma que instituiu determinada exação, surge para o contribuinte o direito de repetir aquilo que pagou indevidamente. Vejamos:

'Declarada, assim, pelo Plenário, a inconstitucionalidade material das normas legais em que fundada a exigência da natureza tributária, porque falta a título de cobrança de empréstimo compulsório -, segue-se o direito do contribuinte à repetição do que pagou (C.Trib. Nac., art. 165), independentemente do exercício financeiro em que tenha ocorrido o pagamento indevido.' (Recurso Extraordinário nº 136.883-7/RJ, Ministro Sepúlveda Pertence, Primeira Turma, DJ de 13/9/1991)

Assim, admitir que a prescrição tem curso a partir do fato gerador da exação tida por inconstitucional implica violação direta e literal aos princípios da legalidade e da vedação ao confisco, insculpidos nos arts. 5º, inciso II, e 150, inciso IV, ambos da Constituição Federal. Isto porque, em se tratando de lei declarada inconstitucional, a mesma é nula; logo, não há que se conceber a exigência do tributo e, por conseguinte, que se falar em fato gerador do mesmo. E, em sendo nula a exação, o seu recolhimento implica confisco por parte da Administração, devendo, portanto, ser restituído ao contribuinte - in casu, à requerente -, o valor confiscado.

Por certo, o nosso ordenamento jurídico prevê, como princípio, a prescribibilidade das relações jurídicas, razão pela qual não há que se conceber que o direito do contribuinte de reaver os valores cobrados indevidamente não sofra os efeitos da prescrição. Por outro lado, não se pode admitir que aquele, que de boa-fé e com base na presunção de constitucionalidade da exação outrora declarada inconstitucional, seja prejudicado com isso. Daí se mostra a necessidade da aplicação do princípio da razoabilidade.

Atendendo a essa lógica, cumpre a nós, julgadores, analisar a situação e contrabalançar os fatos e direitos a fim de propiciar uma aplicação justa e equânime da norma.

Considerar - como foi feito na presente situação - que, independentemente da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, o prazo prescricional para a recorrente pleitear a restituição daqueles valores que recolheu indevidamente teria início com o fato gerador (inexistente, por sinal) da exação, não se afigura a melhor solução, e tampouco atende aos princípios da razoabilidade e da justiça, objetivo fundamental da

República Federativa do Brasil (art. 3º, inciso I, da Constituição Federal).

A esse propósito, inclusive, vale observar que o próprio Superior Tribunal de Justiça e por sua Primeira Seção, analisando Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 423.994, publicado no Diário da Justiça de 5/4/2004, seguindo o voto do Ministro Relator Francisco Peçanha Martins, firmou posicionamento nesse mesmo sentido. Confira-se trecho do voto condutor do aludido recurso:

'Na hipótese de ser declarada a inconstitucionalidade da exação e, por isso, excluída do ordenamento jurídico desde quando instituída como ocorreu com os Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, que alteravam a sistemática de contribuição do PIS (RE 148.754/RJ, DJ 04.03.94), penso que a prescrição só pode ser estabelecida em relação à ação e não com referência às parcelas recolhidas porque indevidas desde a sua instituição, tornando-se inexigível e, via de consequência, possibilitando a sua restituição ou compensação. Não há que perquirir se houve homologação.' (destacamos e grifamos)

O Acórdão recorrido, por seu turno, externou posicionamento no sentido diametralmente oposto, qual seja, de que o termo a quo para a contagem do prazo prescricional teria início com o fato gerador da exação, variando conforme a homologação, desconsiderando a existência ou não de declaração de inconstitucionalidade da norma.

Cumpra ainda observar o que dispõem os arts. 165 e 168, ambos do Código Tributário Nacional:

'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 art. 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;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

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

I - nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário;

II - na hipótese do inciso III do art. 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.' (grifos meus)

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 07, 11, 107 Celma Maria de Albuquerque Mat. Siape 94442

Com efeito, se um determinado contribuinte recolheu mais tributo que o devido por um equívoco seu (art. 165, inciso I, CTN), a prescrição tem início com a extinção do crédito tributário (art. 168, inciso I, do CTN), que se deu com a homologação do lançamento. Logo, correta a aplicação da tese esposada no Acórdão recorrido.

Todavia, nos casos, como o presente, em que a contribuinte recolheu tributo indevido (art. 165, inciso I, do CTN), com base em lei que, em momento ulterior, foi declarada inconstitucional, a contagem se dá de outra forma. Isto porque, no mundo jurídico, os decretos-leis que tinham instituído a cobrança indevida não existem, de modo que não se pode falar em crédito tributário propriamente dito.

Com isso, aplica-se, subsidiariamente, o Decreto n.º 20.910/32, de acordo com o qual 'as dívidas passivas da União, dos Estados e dos Municípios, bem assim todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda federal, estadual ou municipal, seja qual for a sua natureza, prescrevem em 5 (cinco) anos, contados da data do ato ou fato do qual se originarem.' (art. 1.º).

Como o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88, em controle concreto de constitucionalidade, essa decisão só passou a ter eficácia erga omnes com a publicação da Resolução n.º 49, do Senado Federal, em 10/10/1995, momento em que a recorrente passou a fazer jus à restituição dos valores pagos indevidamente.

Levando-se, ainda, em consideração que o prazo prescricional é de cinco anos, a prescrição para a recorrente pleitear a restituição da quantia paga indevidamente somente se consumaria em 10/10/2000.

In casu, o pleito foi formulado pela recorrente em 26 de setembro de 2001, portanto, em data posterior a 10/10/2000, o que atrai a decadência ao referido pedido administrativo.

Em face de todo o exposto, com a observação de que este também é o entendimento exarado pela Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho de Contribuintes, nego provimento ao recurso." (destaques do original)

Logo, é inequívoco o direito da recorrente à compensação dos valores recolhidos de contribuição ao PIS, conforme determinavam os Decretos-Leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88, quando era devido o recolhimento, no período em discussão, na forma determinada pela Lei Complementar n.º 7/70, cujo critério era a semestralidade da base de cálculo do PIS, inclusive de acordo com a jurisprudência pacífica dos Conselhos de Contribuintes.

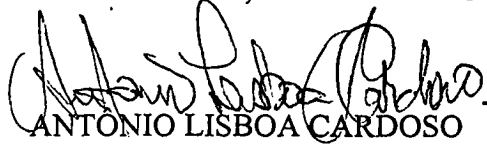
Em face do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, a fim de reconhecer a semestralidade da base de cálculo do PIS, nos termos da Lei Complementar n.º 7/70, cujo regramento permaneceu até fevereiro de 1996, sem qualquer correção da base de cálculo, devendo ser restituídos/compensados os valores recolhidos a maior, os quais devem ser corrigidos monetariamente, até 31/12/1995, com base na tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/Cosit/Cosar n.º 08, de 27/06/97, e, a partir de 1.º/01/96, sobre os indébitos passam a incidir exclusivamente juros equivalentes à taxa Selic, acumulada mensalmente, até o mês anterior em

J



que houver a restituição/compensação, acrescida de 1% relativamente ao mês de ocorrência da restituição ou compensação, por força do disposto no art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.

Sala das Sessões, em 20 de setembro de 2007.


ANTONIO LISBOA CARDOSO

