



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13804.001647/00-64  
Recurso nº : 118.589  
Acórdão nº : 202-14.525

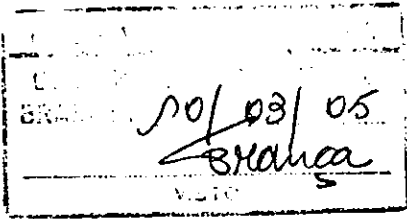


2º CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

Recorrente : **VIAÇÃO COMETA LTDA.**  
Recorrida : **DRJ em Curitiba - PR**

**PIS. RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA. DUPLO GRAU DE JURISDIÇÃO OBRIGATÓRIO.**

O prazo quinquenal para a restituição/compensação de tributos declarados inconstitucionais conta-se a partir da própria declaração de inconstitucionalidade. Não havendo análise meritória do pedido do contribuinte pela autoridade julgadora de primeiro grau, anula-se a decisão de primeira instância, devendo outra ser proferida em homenagem ao duplo grau de jurisdição. **Processo ao qual se anula, a partir da decisão de primeira instância, inclusive.**



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**VIAÇÃO COMETA LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em anular o processo, a partir da decisão de primeira instância, inclusive.**

Sala das Sessões, em 29 de janeiro de 2003

Henrique Pinheiro Torres  
**Presidente**

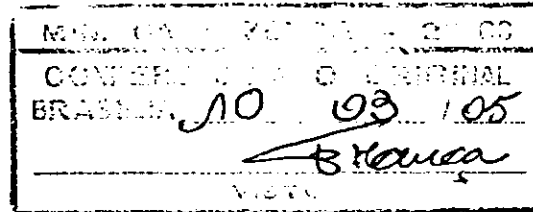
Gustavo Kelly Alencar  
**Relator**

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/ovrs



Processo nº : 13804.001647/00-64  
Recurso nº : 118.589  
Acórdão nº : 202-14.525  
Recorrente : **VIAÇÃO COMETA LTDA.**



## RELATÓRIO

Apresentou a contribuinte, em 13/07/2000, pedido administrativo de restituição de valores recolhidos a título da Contribuição para o PIS, no período de 01/1990 a 12/1993.

Encaminhado seu pedido à Delegacia da Receita Federal em São Paulo/SP, foi o mesmo indeferido à fl. 57, sob a alegação de que o prazo para a restituição de indébitos tributários extingue-se, nos termos do CTN, após o transcurso de prazo de cinco anos contados do recolhimento indevido.

Irresignada com o indeferimento de seu pedido, a contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 78/80, elencando uma série de argumentos jurídicos e jurisprudenciais sobre a questão do prazo decadencial para a restituição de indébitos tributários.

Ressalte-se que a contribuinte apresenta pedido de compensação às fls. 59, 71, 93, 97, 102, 106, 110, 124 e 126, aparentemente convolvando de forma tácita seu pedido de restituição em pedido de compensação administrativa de créditos tributários.

Remetido o processo à DRJ em Curitiba/PR, a decisão de fls. 111/115, abaixo ementada, mantém a decisão impugnada, ensejando o Recurso Voluntário que neste momento se julga:

*“Assunto: contribuição para o PIS/Pasep*

*Data do fato gerador: 01/01/1990 a 31/12/1993*

*Ementa: RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.*

*O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso de 5 (cinco) anos contados da data da extinção do crédito.*

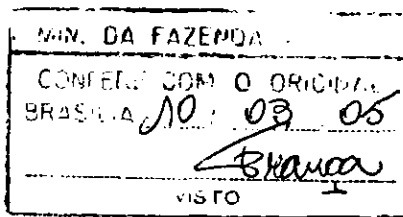
*SOLICITAÇÃO INDEFERIDA”.*

Apresenta, então, a contribuinte recurso voluntário, pugnando pela reforma da decisão emanada pela DRJ.

É o relatório. *h M*



Processo nº : 13804.001647/00-64  
Recurso nº : 118.589  
Acórdão nº : 202-14.525



VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
GUSTAVO KELLY ALENCAR

Verifico inicialmente que a decisão de primeiro grau limitou-se à apreciação da preliminar de mérito relativa à decadência, não apreciando a questão meritória. Assim, eventual exame em segunda instância sem sua devida apreciação em primeiro grau ofende o princípio do duplo grau administrativo de jurisdição, e, em consequência, cerceia o direito de defesa da contribuinte.

Entretanto, acerca da preliminar apreciada, vejo-me possibilitado de apreciá-la, o que ora faço.

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

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 pela contribuinte anteriormente aos cinco anos anteriores à protocolização do pedido de restituição, via compensação -, a decisão recorrida fundamentou-se principalmente no Ato Declaratório SRF nº 96/99, 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*<sup>1</sup>, assim assevera J.J. Gomes Canotilho:

*“...no caso de sentenças judiciais de inconstitucionalidade estamos perante sentenças judiciais com força de lei (Richterrecht mit 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:

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

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



Processo nº : 13804.001647/00-64  
Recurso nº : 118.589  
Acórdão nº : 202-14.525

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 10/03/05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

*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.*

*(...)"<sup>2</sup>.*

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.

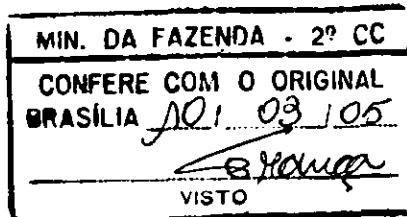
Desta forma, a aplicação hermética e singular do disposto nos artigos 165 e 168 do CTN à repetição do indébito tributário decorrente de declaração de inconstitucionalidade se mostra incabível na espécie. Deve-se, ao contrário, analisar-se a natureza jurídica do referido indébito, qual seja, a própria 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 Senado Federal, que deu efeitos – erga omnes – à declaração de*

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



Processo nº : 13804.001647/00-64  
Recurso nº : 118.589  
Acórdão nº : 202-14.525

*inconstitucionalidade da pela Suprema Corte no controle difuso de constitucionalidade.”*

*Primeiro Conselho de Contribuintes – Ac. Nº 107-05962, 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. 3 //



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

**Processo nº : 13804.001647/00-64**  
**Recurso nº : 118.589**  
**Acórdão nº : 202-14.525**

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 10 / 03 / 05
<i>B. Louca</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

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

Assim, em razão de não ter sido apreciado o mérito da questão acima exposta, ou seja, sobre a existência ou não de valores a serem restituídos/compensados à contribuinte, bem como sobre a possibilidade de compensação da valores do PIS com outras exações administradas pela SRF, voto no sentido de anular-se a decisão de primeira instância e os atos posteriores, para que outra seja proferida, apreciando, desta feita, a integralidade das questões aqui tratadas, afóra a preliminar de decadência aqui afastada.

É como voto.

Sala das Sessões, em 29 de janeiro de 2003 //

*Gustavo Kelly Alencar*  
GUSTAVO KELLY ALENCAR