




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13804.004435/99-97
Recurso nº : 119.349
Acórdão nº : 202-16.362

MINISTÉRIO DA FAZENDA Segundo Conselho de Contribuintes Publicado no Diário Oficial da União De 19 / 05 / 06 VISTO 	
---	--

2º CC-MF Fl. _____

Recorrente : LIVRARIA E EDITORA REGENTE LTDA.
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

PIS. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA.

Cabível 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, sendo que o prazo de decadência/prescrição de cinco anos deve ser contado a partir da edição da Resolução nº 49, do Senado Federal.

LC Nº 7/70. SEMESTRALIDADE.

Ao analisar o disposto no art. 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 7/70, há de se concluir que "faturamento" representa a base de cálculo do PIS (faturamento do sexto mês anterior), inerente ao fato gerador (de natureza eminentemente temporal, que ocorre mensalmente), relativo à realização de negócios jurídicos (venda de mercadorias e prestação de serviços). A base de cálculo da contribuição em comento permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da MP nº 1.212/95, quando a partir dos efeitos desta, a base de cálculo do PIS passou a ser considerado o faturamento do mês anterior.

Recurso provido em parte.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 31 / 10 / 2005


Cleiza Takafuji
Secretária de Segunda Câmara

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LIVRARIA E EDITORA REGENTE LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer a decadência. Vencidos os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa (Relatora) e Antonio Carlos Atulim quanto à decadência. Designado o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 18 de maio de 2005.


Antonio Carlos Atulim
Presidente


Dalton Cesar Cordeiro de Miranda
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Gustavo Kelly Alencar, Mauro Wasilewski (Suplente), Antonio Zomer e Marcelo Marcondes Meyer-Kozłowski.



Processo nº : 13804.004435/99-97
Recurso nº : 119.349
Acórdão nº : 202-16.362

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Recorrente : **LIVRARIA E EDITORA REGENTE LTDA.**

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba - PR, referente ao pedido de compensação do crédito alegado com débitos de terceiros (Resana Ltda. CNPJ 59.186.981/0002-37), fl. 02, protocolizados pela interessada em 13/12/1999, em relação aos pagamentos efetuados entre 04/12/1989 e 05/08/1994, relativos ao período de 11/1989 a 07/1994 (planilha - fls. 03/04), em face da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445, de 29 de junho de 1988, e 2.449, de 21 de julho de 1988. O valor total do pedido de restituição importa em R\$ 14.249,05.

Por bem descrever os fatos, reproduz-se, abaixo, parte do relatório da decisão recorrida:

"(...)

2. Os DARF (Documento de Arrecadação de Receitas Federais) relativos aos períodos 11/1989 a 04/1990 e 10/1990 a 07/1994 estão às fls. 05/22 (cópia).

3. O demonstrativo de fl. 35 discrimina o faturamento relativo aos períodos de apuração de 01/01/1989 a 31/07/1994 (matriz e filial).

4. As cópias das Declarações Imposto de Renda Pessoa Jurídica - DIRPJ relativas ao exercício 1991, período-base 01/01/1990 a 31/12/1990, e aos anos-calendário 1992 e 1994, bem como dos recibos de entrega das DIRPJ relativas aos exercícios 1990 e 1992, períodos-base 01/01/1989 a 31/12/1989 e 01/01/1991 a 31/12/1991, respectivamente, e ao ano-calendário 1993, encontram-se às fls. 36/47.

5. Após analisar o pedido, a Delegacia da Receita Federal em São Paulo/SP decidiu indeferi-lo (Despacho Decisório nº 948/2000, de 14/07/2000, fl. 51), cientificando a interessada em 19/02/2001, fls. 52/53, com base no Ato Declaratório da Secretaria da Receita Federal - AD SRF nº 96, de 26 de novembro de 1999, e no parecer da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN/CAT nº 1.538, de 28 de outubro de 1999, por já haver transcorrido o prazo decadencial de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário.

6. Inconformada com a decisão proferida, a interessada interpôs, tempestivamente, em 21/02/2001, manifestação de inconformidade, fls. 54/56, com os anexos de fls. 57/58 (cópia do despacho decisório de fl. 51 e da respectiva intimação), cujo teor é sintetizado a seguir.

7. Inicialmente, após breve relato dos fatos, afirma que o entendimento contido no despacho decisório, que estaria fundamentado no AD SRF nº 96, de 1999 e no Parecer PGFN/CAT nº 437, de 30 de março de 1998 (sic), seria distorcido.

8. Na seqüência, faz remissão ao Acórdão do Conselho de Contribuintes nº 108-05.791, publicado no DOU - Diário Oficial da União de 27/10/1999, que dispõe sobre a contagem do prazo decadencial para o pedido de restituição, e transcreve a respectiva ementa.

9. Prossegue, afirmando que, de acordo com a ementa do aludido acórdão, o pagamento indevido, diante da inconstitucionalidade da lei criadora da contribuição, somente se

anf

J

Q



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 31/10/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13804.004435/99-97
Recurso nº : 119.349
Acórdão nº : 202-16.362

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

materializaria na data em que foi proferida a Resolução do Senado Federal, nº 49. Conseqüentemente, requer a reforma da decisão.

10. Tendo em vista o disposto na Portaria do Ministério da Fazenda nº 416, de 21 de novembro de 2000, o processo foi remetido para esta Delegacia de Julgamento pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP (fl. 59).

11. Além dos documentos mencionados, instruem o processo, no essencial: cópia do contrato social e alterações (fls. 25/32); cópia do cartão CNPJ – Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (fl. 34) e cópia dos documentos pessoais do representante legal da empresa (fl. 33).

12. Os processos nºs-10875.003164/99-85, 10875.002639/99-25, 10875.002640/99-12, 10875.003162/99-50, 10875.003163/99-12, 10875.002737/99-44, 10875.003161/99-97, todos em nome de Resana Ltda., CNPJ 59.186.981/0002-37, foram juntados aos autos em 31/05/2001."

Apreciando as razões postas na impugnação, o Colegiado de primeira instância proferiu decisão resumida na seguinte ementa:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/11/1989 a 31/07/1994

Ementa: PIS. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA.

O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição paga 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.

Solicitação Indeferida".

Intimada a conhecer da decisão em 21/09/2001, a empresa insurreta contra seus termos, apresentou, em 28/09/2001, recurso voluntário a este E. Conselho de Contribuintes, com as mesmas razões de dissentir postas na impugnação, reforçando a improcedência total do indeferimento do pedido de compensação, alegando: a) A Receita Federal acatou o entendimento exarado no Parecer PGFN/CAT nº 1.538, de 28/10/99, em detrimento do seu próprio, exarado no Parecer Cosit nº 58/98; b) descabidos os fundamentos do parecer da PGFN acerca da aplicação da analogia; c) A Resolução nº 49/95, do Senado Federal, tem eficácia *erga omnes* quanto ao pagamento indevido em razão de inconstitucionalidade de lei; d) reporta-se ao entendimento do STJ quanto ao prazo para repetição de indébito decorrente de lançamento por homologação.

Alfim requer a reforma da decisão recorrida com provimento do recurso que apresenta, cancelando o procedimento administrativo adotado pela DRF.

Considerou a Secretaria deste Conselho tratar-se de matéria de competência do Terceiro Conselho para onde efetuou a remessa dos autos.

Pela Resolução nº 301-1.330, de 10/11/2004, a Primeira Câmara do Terceiro Conselho, por unanimidade, declinou competência para este Conselho.

enf

h

e



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 31/10/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13804.004435/99-97
Recurso nº : 119.349
Acórdão nº : 202-16.362

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Os processos listados no relatório da decisão de primeira instância encontram-se juntados a este, exceto o de nº 10875.002737/99-44 que foi desajuntado por solicitação da autoridade preparadora – Ecrer/Diort/Derat/SP, conforme Memorando nº 39/04, de 28/01/2004, de fl. 83.

Os presentes autos dispensam a garantia de instância em razão da matéria tratada.
É o relatório.

CP *J*

enf



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 31/10/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13804.004435/99-97
Recurso nº : 119.349
Acórdão nº : 202-16.362

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

VOTO VENCIDO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

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

Verifica-se que o Parecer PGFN nº 1.538, que reformou o entendimento exarado pela Secretaria da Receita Federal, é de 28/10/1999, portanto, de data anterior ao protocolo do pedido da recorrente, o qual se deu em 13/12/1999.

Os créditos pretendidos originam-se de pagamentos efetuados a maior que o devido em razão da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, e referem-se ao período de novembro de 1989 a julho de 1994.

Pretende a recorrente a compensação do crédito que alega deter com débitos de terceiros, conforme pedidos formulados nos termos da IN SRF nº 21/1997.

O pedido de compensação dos créditos alegados com débitos de terceiros foi formulado em data anterior à entrada em vigor da IN SRF nº 41, de 07/04/2000.

A matéria posta em litígio 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 do controle concentrado ou da publicação de Resolução do Senado Federal, nos termos do inciso X do art. 52 da Constituição Federal, se em sede do controle difuso, é de cinco anos, contados da entrada no mundo jurídico de um dos referidos atos, alcançando todos os pagamentos assim efetuados desde a edição da norma posteriormente afastada do mundo jurídico.

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 e tendo o *dies ad quem* ocorrido após cinco anos da data da referida declaração.

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 restou alternativa diferente da que agora adoto.

Apropriando-me de conclusões obtidas a partir de ensaio monográfico que produzi, respeitante ao limite temporal para o exercício do direito de repetição de indébito, em face da decisão de inconstitucionalidade proferida em sede do controle difuso ou concentrado, firmo meu voto, como a seguir transcrito:

“Por todo o exposto, impende enumerar as conclusões seguintes:

cup



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 31/10/2005

2º CC-MF
Fl.

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 13804.004435/99-97
Recurso nº : 119.349
Acórdão nº : 202-16.362

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 ateve ao rito legislativo estabelecido, em face das conseqüências 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 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 ensejar 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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF. em 31/10/2005

2º CC-MF
Fl.

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 13804.004435/99-97
Recurso nº : 119.349
Acórdão nº : 202-16.362

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 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.

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, conquanto protocolado na Repartição competente em tempo hábil, o direito aos créditos alegados pela recorrente, oriundos de recolhimentos efetuados a maior que o devido no período considerado, encontra-se alcançado pela prescrição.

Com estas considerações, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 18 de maio de 2005.

Maria Cristina Roza da Costa
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 31/10/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13804.004435/99-97
Recurso nº : 119.349
Acórdão nº : 202-16.362

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

VOTO DO CONSELHEIRO-DESIGNADO DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

O Recurso Voluntário da recorrente atende aos pressupostos para a sua admissibilidade, daí dele se conhecer.

Em preliminar, volto meus esforços para a análise de tormentosa questão, que se não ainda alcançou este Colegiado de forma mais latente, por certo o tomará. 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 em pleitear a restituição/compensação da Contribuição ao 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.”¹

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 C. 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 austríaco, 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.” (destacamos).

¹ Recurso Especial nº 608.844-CE, Ministro José Delgado, Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, acórdão publicado em DJU, Seção I, de 7/6/2004.

cul *J*



Cleusa Takafuji
Secretaria da Segunda Câmara

Processo nº : 13804.004435/99-97
Recurso nº : 119.349
Acórdão nº : 202-16.362

No caso em tela foi justamente isso o que ocorreu. O C. Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento do RE nº 148.754/RJ – portanto, em sede de controle concreto de constitucionalidade, declarou inconstitucionais os Decretos-Leis nºs 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 nº 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 tributo cobrado indevidamente – como é o caso presente – é ilegal e inconstitucional, possuindo o 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 C. Supremo Tribunal Federal há muito já 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.

cup

1



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 31/10/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13804.004435/99-97
Recurso nº : 119.349
Acórdão nº : 202-16.362

Cleuza Takafuji
Secretaria da Segunda Câmara

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 em Recurso Especial nº 423.994, publicado no Diário da Justiça de 05/04/2004, 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 – nas hipóteses 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 nossos)

Cuf *d*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 31/10/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13804.004435/99-97
Recurso nº : 119.349
Acórdão nº : 202-16.362

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Com efeito, se um determinado contribuinte recolheu mais tributo do 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, CTN), que se deu com a homologação do lançamento. Logo, correta a aplicação da tese esposada no acórdão recorrido.

Todavia, em casos, como o presente, em que a contribuinte recolheu tributo indevido (art. 165, inciso I, 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 nº 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. 1º).

Como o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 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 nº 49, de 10/10/1995, do Senado, 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 13/12/1999, portanto, anterior a 10/10/2000, o que afasta a decadência do referido pedido administrativo.

Passo - uma vez afastada a decadência que não atinge ao direito da recorrente em pleitear a restituição/compensação dos valores recolhidos a maior a título do PIS - a enfrentar a segunda questão posta nestes autos, que em apertada síntese restringiu-se a analisar qual é a base de cálculo que deve ser usada para o cálculo do PIS: se aquela correspondente ao sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, entendimento esposado pela recorrente, ou se ela é o faturamento do próprio mês do fato gerador, sendo de seis meses o prazo de recolhimento do tributo.

A propósito e sobre a matéria, em verdade, sopesava duas situações: uma de técnica impositiva, e outra no sentido da estrita legalidade que deve nortear a interpretação da lei impositiva.

E, neste último sentido, veio tornar-se consentânea a jurisprudência da CSRF² e também do STJ. Assim, calcado nas decisões destas Cortes, entendo que deve prevalecer a estrita

² O Acórdão nº CSRF/02-0.871² também adotou o mesmo entendimento firmado pelo STJ. Também nos RD nºs 203-0.293 e 203-0.334, j. em 09/02/2001, em sua maioria, a CSRF esposou o entendimento de que a base de cálculo do PIS refere-se ao faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador (Acórdãos ainda não formalizados). E o RD nº 203-0.3000 (Processo nº 11080.001223/96-38), votado em Sessões de junho do corrente ano, teve votação unânime nesse sentido.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 3/1/01/2005

2º CC-MF
Fl.

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 13804.004435/99-97
Recurso nº : 119.349
Acórdão nº : 202-16.362

legalidade, no sentido de resguardar a segurança jurídica do contribuinte, mesmo que para isso tenha-se como afrontada a melhor técnica tributária, a qual entende despropositada a disjunção de fato gerador e base de cálculo. É a aplicação do princípio da proporcionalidade, prevalecendo o direito que mais resguarde o ordenamento jurídico como um todo.

E o Superior Tribunal de Justiça, através de sua Primeira Seção,³ veio tornar pacífico o entendimento impugnado pela recorrente, consoante depreende-se da ementa a seguir transcrita:

"TRIBUTÁRIO – PIS – SEMESTRALIDADE – BASE DE CÁLCULO – CORREÇÃO MONETÁRIA.

1. O PIS semestral, estabelecido na LC 07/70, diferentemente do PIS REPIQUE – art. 3º, letra "a" da mesma lei – tem como fato gerador o faturamento mensal.

2. Em benefício do contribuinte, estabeleceu o legislador como base de cálculo, entendendo-se como tal a base numérica sobre a qual incide a alíquota do tributo, o faturamento, de seis meses anteriores à ocorrência do fato gerador – art. 6º, parágrafo único da LC 07/70.

3. A incidência da correção monetária, segundo posição jurisprudencial, só pode ser calculada a partir do fato gerador.


4. Corrigir-se a base de cálculo do PIS é prática que não se alinha à previsão da lei e à posição da jurisprudência.

Recurso Especial improvido."

Em face do todo exposto, dou provimento parcial ao recurso, para o fim de declarar que a base de cálculo do PIS deve ser calculada com base no faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária. Contudo, a averiguação da liquidez e certeza dos créditos e débitos em discussão nestes autos é da competência da SRF, que fiscalizará o encontro de contas efetuadas pela contribuinte, atendendo, na feitura dos cálculos, a forma declarada.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 18 de maio de 2005.


DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

³ Resp nº 144.708, rel. Ministra Eliane Calmon, j. em 29/05/2001, acórdão não formalizado.