

MP Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 14 / 11 / 2007
Rubrica 644

CC02/C03
Fls. 1



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº	13807.005236/00-36
Recurso nº	136.472 Voluntário
Matéria	RESTITUIÇÃO/COMP PIS
Acórdão nº	203-12.281
Sessão de	19 de julho de 2007
Recorrente	IRAM INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÁQUINAS LTDA.
Recorrida	DRJ-SÃO PAULO/SP

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 13/09/07
VISTO

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/04/1990 a 31/07/1994

Ementa: Assunto: Restituição/Compensação - PIS/Pasep

Período de apuração: ABRIL DE 1990 a JULHO DE 1994.

Ementa: DECADÊNCIA DO DIREITO DE REPETIR INDÉBITO TRIBUTÁRIO. TRIBUTU SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Decai em cinco anos, contados do pagamento indevido, o direito de repetir tributo espontaneamente recolhido a maior (CTN: art. 165, I; art. 168, I; e § 1º do art. 150).

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

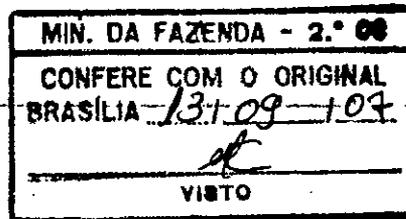
ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, por considerarem-se decaídos os períodos anteriores a 31/05/1995. Vencidos os Conselheiros Eric Moraes de Castro e Silva, Sílvia de Brito Oliveira que afastavam a decadência. O Conselheiro Ivan Allegretti (Suplente) declarou-se impedido de votar (art. 15, § 1º, II, do RICC). Ausente o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda

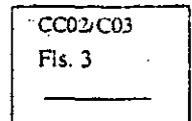
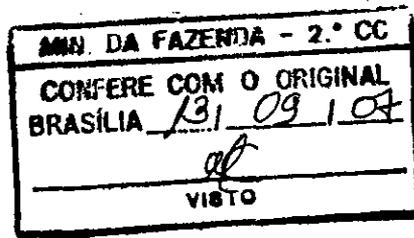
Antonio Bezerra Neto
ANTONIO BEZERRA NETO

Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Luciano Pontes de Maya Gomes e Odassi Guerzoni Filho.

Ausente o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.





Relatório

Em 31/05/2000, a contribuinte acima identificada pediu restituição do PIS recolhido a maior dos períodos de apuração de abril de 1990 a julho de 1994, no valor total de R\$ 50.208,86, visto a inconstitucionalidade declarada dos Decretos-Leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88.

Às fls. 90/98, a autoridade local indeferiu o pedido de restituição da contribuinte em decisão assim ementada:

“Ementa:

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO PIS

Períodos de apuração: 04/80 a 07/94

Descabe a restituição dos valores pagos referentes à contribuição do PIS dos períodos de apuração 04/90 a 07/94, uma vez que o direito respectivo foi alcançado pela decadência, que se operou pelo transcurso do prazo de 5 (cinco) anos contados da extinção do crédito tributário através do pagamento.

A partir da edição da Lei n.º 7.691/88, não mais subsiste o prazo de 6 (seis) meses entre o fato gerador e o pagamento da contribuição para o PIS, invalidando desta maneira, o pedido do contribuinte com relação a essa matéria.

Pedido de Restituição indeferido. Declarações de compensação válidas, vinculadas ao crédito aqui examinado, não homologadas.”

Ciente dessa decisão, a contribuinte apresentou a Manifestações de Inconformidade de fls. 100/103, onde alegou, em suma, que o prazo decadencial de cinco anos do direito de pedir restituição de tributo recolhido a maior, decorrente da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88, iniciou da data de publicação da Resolução do Senado Federal n.º 49/95, que retirou do mundo jurídico a referida legislação inconstitucional.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve na íntegra o despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição da contribuinte, ementando assim sua decisão:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/04/1990 a 31/07/1994

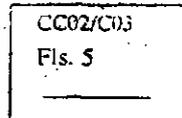
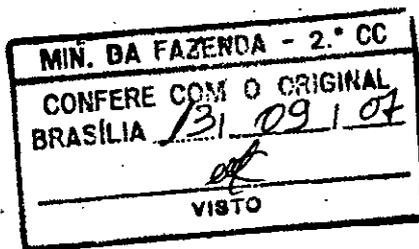
Ementa: PIS – RESTITUIÇÃO – DECADÊNCIA. O direito de pleitear restituição de tributo ou contribuição pago a maior ou indevidamente extingui-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos contados da data da extinção do crédito tributário. Observância da Lei Complementar n.º 118.”

Inconformada com essa decisão, a interessada, às fls. 113/120, interpsô Recurso Voluntário dirigido ao Conselho de Contribuintes, onde reprisou o argumento de sua

impugnação e argüiu que, de acordo com entendimento do STJ, a decadência em análise se dava após 10 anos contados do fato gerador do tributo (tese dos cinco mais cinco).

É o Relatório.

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 13/09/07
VISTO



Voto

Conselheiro ANTONIO BEZERRA NETO, Relator

O recurso voluntário cumpre os requisitos legais exigidos para seu conhecimento.

Trata o presente processo de pedido de restituição do PIS recolhido nos períodos de apuração de abril de 1990 a julho de 1994.

No recurso apresentado a este Conselho a recorrente alegou, em suma:

- que o direito de pedir restituição de tributo recolhido a maior, no caso de tributo sujeito ao lançamento por homologação, decaía após 10 anos do fato gerador do tributo (tese dos cinco mais cinco); e

- que o prazo decadencial de cinco anos do direito de pedir restituição de tributo recolhido a maior, decorrente da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88, iniciou da data de publicação da Resolução do Senado Federal n.º 49/95, que retirou do mundo jurídico a referida legislação inconstitucional.

DECADÊNCIA

Desnecessário se faz a distinção entre prescrição e decadência, no caso do direito de repetir o indébito, quando este direito está claramente descrito em categorias jurídicas-positivas (arts. 165 e 168 do CTN). Não podemos nos afastar do fato de que, decadência e prescrição são, no dizer de Pontes de Miranda (Tratado do Direito Privado, vol.6, p.100) conceitos jurídicos-positivos.

Estas categorias jurídicas-positivas estão muito bem delineados nos artigos 165, I e 168, I, do CTN, *verbis*:

"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:

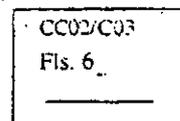
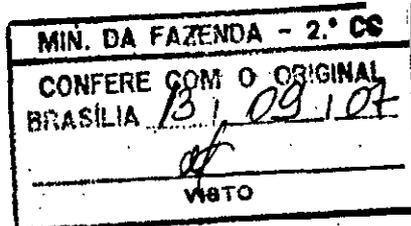
I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;"

"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 artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;"(grifei)

O § 1º do artigo 150 afirma que no lançamento por homologação o pagamento extingue o crédito tributário, por condição resolutória de ulterior homologação. Essa condição não descaracteriza a extinção do crédito no momento do pagamento do tributo, pois não impede a eficácia imediata do ato produzido. Aliás, tal aspecto foi ratificado pela Lei

Ry



Complementar n.º 118, de 9 de fevereiro de 2005, que definiu, em seu art. 3º, o momento da ocorrência da extinção do crédito tributário:

“Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei.”

Portanto, de plano não há como se aceitar como razoável a tese dos “cinco mais cinco anos” em que o prazo de cinco anos para repetir o indébito (art. 168 do CTN) só começaria a fluir a partir da extinção do crédito tributário, que se operaria, então, com a homologação do pagamento antecipado (expressa ou tácita). À evidência, que os defensores dessa tese, em primeiro lugar, partem de premissas que considero equivocadas. A primeira delas é a de que o instituto da homologação se caracteriza pela homologação do “pagamento” e não da “atividade” e, a última, e quiçá mais importante, desconsideram os efeitos da condição resolutória no sentido de extinguir o crédito tributário no átimo do seu pagamento e, na mesma dimensão quantitativa. É que a homologação vem como uma prerrogativa do fisco no sentido de que, acaso sobrevenha alguma diferença paga a menor quando se homologa toda a “atividade” envolvida, o fisco no uso dessa prerrogativa possa fazer uso do lançamento suplementar. Apenas isso.

Impossibilidade da ADIN reabrir o prazo da prescrição

Firmado essa premissa inicial de que a extinção do crédito tributário se dá no momento do pagamento antecipado, não há também que se deslocar esse marco objetivo, positivado no CTN, para um outro momento - quando o pagamento se torna “indevido”. Esse é exatamente o entendimento da CSRF em que a declaração de inconstitucionalidade deslocaria o marco inicial (extinção do crédito pelo pagamento) em relação à ação de repetição de indébito para o momento em que aquele pagamento se tornou definitivamente “indevido”: publicação da Resolução Senatorial.

A meu ver, não é razoável se atribuir uma ênfase exagerada na expressão “indevido” utilizada no art. 165, I do CTN. O foco deve ser sempre a extinção do crédito pelo **pagamento** (168; I c/c 156, I, ambos do CTN), que ao lhe ser atribuída a condição resolutória produziria o efeito de extinguir o crédito tributário pelo pagamento até aquele mesmo *quantum*. É que o atributo “indevido” disposto no art. 165, I do CTN foi utilizado apenas como uma referência para alcançar genericamente as situações que ensejariam repetição do indébito e não para produzir qualquer tipo de deslocamento do marco principal (pagamento).

A esse mesmo respeito, o § 1º do Decreto n.º 2.346/97, que consolida normas de procedimentos a serem observadas pela Administração Pública Federal em razão de decisões judiciais, lança luzes a esse respeito, *verbis*:

“§ 1º Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia ex tunc, produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial.” (grifei)

Sobredita ressalva no decreto regulamentador deixa patente que a declaração de inconstitucionalidade, mesmo com efeito *ex tunc*, não pressupõe que o ato/norma não tenha

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASÍLIA 13/09/07
 VISTO

CC02/CO3 Fls. 7

existido e produzido os seus efeitos enquanto não expurgado do mundo jurídico. Tal ilação, a meu ver, se mostra correta seja analisado sob o prisma do Sistema Kelseniano, seja pelo prisma do Sistema Ponteano, senão vejamos.

Na concepção Kelseniana, o fundamento de validade de uma norma independe de seu conteúdo, bastando que sejam aferidas a competência do Órgão criador e o adequado procedimento de criação da norma inferior. Essa análise sintática da validade faz com que a norma passe a existir no momento em que é considerada válida sintaticamente. Isso porque, para Kelsen, a validade é entendida como um conceito relacional de pertencibilidade. Ou seja, a norma válida é a que existe e produz os seus efeitos até ser retirada do sistema por uma outra norma. Seguindo esse passo, a meu ver, mesmo que a norma tenha sido retirada do mundo jurídico através de uma Declaração de Inconstitucionalidade com efeitos *ex tunc* isso não impede que ela tenha produzido os seus efeitos e tenha convalidado pela decadência enquanto não tenha sido decretada a referida invalidade.

No sistema Ponteano, em que o Plano da Existência, diferentemente de Kelsen, se destaca do Plano da Validade, a meu ver, aquele raciocínio também prevalece, pois justamente pode haver atos/normas que existem e produzem efeitos (Eficácia) independentemente de sua validade. Ora, se a Declaração de Inconstitucionalidade "ataca" o plano da validade, isso quer dizer que o plano da existência se mantém incólume, produzindo os seus efeitos até a decretação da nulidade. Para Pontes de Miranda, o que não é não necessita ser desfeito (desconstituído), precisamente porque nunca existiu, nunca foi. Seguindo esse raciocínio, a meu ver, a decretação de invalidade de uma norma, mesmo por Ação Declaratória de Inconstitucionalidade com efeitos *ex tunc*, nunca poderia considerar uma norma como inexistente, mas tão-somente inválida. Afinal, inexistência é conceito próprio do mundo dos fatos, nunca do mundo jurídico. O ato/norma inexistente seria sempre ineficaz, jamais convalidando pela prescrição/decadência, o que não aconteceria com o ato/norma inválido(a), como é o caso, que seria eficaz enquanto não decretada a invalidade e poderia convalidar.

Diante desse quadro, fica fácil entender a Doutrina de Eurico de Santi, calcada acertadamente em princípio basilar ao Direito - Segurança Jurídica -, quando diz que a tese da possibilidade da ADIN reabrir prazo de prescrição/decadência recai na falácia da petição de princípio, pois aquilo que se tem que provar primeiro (a não-convalidação do ato), toma-se logo por conclusão. Na verdade, o que o Acórdão em ADIN faz, no dizer de Eurico de Santi, é fazer surgir "*novo fundamento jurídico para exercitar o direito de ação ainda não desconstituído pela ação do tempo no direito*".

De fato as normas gerais e abstratas que regem a decadência e a prescrição produzem regras individuais e concretas que veiculam, em seu antecedente, o fato concreto do decurso do tempo qualificado pela omissão do contribuinte e, por consequência, a extinção do direito de pleitear o débito. O tempo, nesse caso é destacado como fato jurídico, fazendo com que o ato ainda eficaz e produzindo os seus efeitos, seja desconstituído pela ação do tempo no direito antes que a declaração de inconstitucionalidade produza também os seus efeitos invalidando o ato. Isso porque, no magistério de Ricardo Lobo Torres (A Declaração de Inconstitucionalidade e a restituição de tributos, p.99): "*O controle de legalidade não é absoluto, exige respeito do presente em que a lei é vigente (...) No campo tributário, especificamente, isso significa que a declaração de inconstitucionalidade não atingirá a coisa julgada, o lançamento definitivo, os créditos prescritos (...)*".

Se admitirmos a imprescritibilidade da ADIN, sem o rompimento do processo de positivação do direito pela decadência/prescrição, teríamos que também admitir como corolário disso o absurdo de que todos os direitos subjetivos são imprescritíveis até que a constitucionalidade da lei seja objeto de controle pelo STF, disseminando-se, assim, sob o pretexto de se buscar a justiça, a total insegurança no direito, que é por sinal a maior das injustiças que o direito poderia permitir.

Outrossim, a Lei nº 9.868/99, calcada no princípio basilar do Direito – Segurança Jurídica e do interesse social, lançou novas luzes nessa questão, fazendo prevalecer aqueles sobre o princípio da legalidade, na medida em que autoriza o STF a modular a eficácia da declaração produzida, restringindo-lhes os seus efeitos ou estabelecendo-lhe o *dies a quo*.

Dessa forma, não há como o administrador público afastar a prescrição/decadência na repetição de indébito tributário, mesmo quando a inconstitucionalidade for declarada depois da ocorrência desse fato jurídico, em face de tudo que foi dito alhures e das normas gerais e abstratas correspondentes a estes institutos estarem perfeitamente descritas em categorias jurídicos-positivas na figura dos artigos 165 e 168 do CTN.

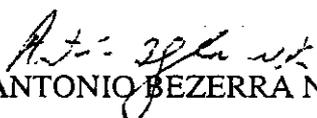
Assim, concluo que o termo inicial para contagem do prazo prescricional/decadencial de cinco anos para repetição do indébito tributário é a data da extinção do crédito tributário (pagamento indevido).

Isso posto, considerando que a contribuinte protocolizou seu pedido de repetição em 31/05/2000 e que todos os pagamentos foram efetuados antes de 31/05/1995 (DOC. FLS. 03), vejo que o direito de repetir o indébito pleiteado no presente processo decaiu.

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

É assim como voto.

Sala das Sessões, em 19 de julho de 2007


ANTONIO BEZERRA NETO

