



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA	
Segundo Conselho de Contribuintes	
Publicado no Diário Oficial da União	
De	29/08/05
<i>[Assinatura]</i>	
VISTO	

2º CC-MF Fl. _____

Processo nº : 13839.003590/2002-91
Recurso nº : 124.770
Acórdão nº : 201-78.200

Recorrente : POLOLO PANIFICADORA LTDA.
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

PIS. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. RECOLHIMENTOS EFETUADOS COM BASE EM LEGISLAÇÃO DECLARADA INCONSTITUCIONAL PELO STF. RESTITUIÇÃO. PRAZO PARA PEDIDO ADMINISTRATIVO.

O prazo para pedido administrativo de restituição, no caso de recolhimentos efetuados com base em legislação declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, objeto de suspensão de execução, por meio de resolução do Senado Federal, é de cinco anos, contados da data de publicação da referida resolução, relativamente aos indébitos que não tenham sido atingidos pela prescrição.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por POLOLO PANIFICADORA LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em negar provimento ao recurso.** Vencido o Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer.

Sala das Sessões, em 27 de janeiro de 2005.

Josefa Maria Coelho Marques
Josefa Maria Coelho Marques

Presidente

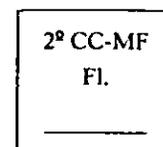
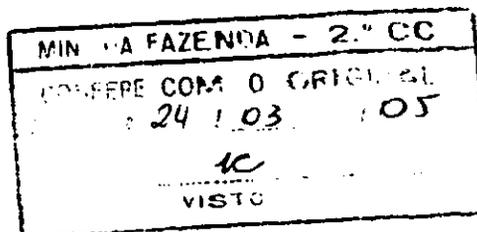
José Antonio Francisco
José Antonio Francisco
Relator

MINISTÉRIO DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
De 24/03/05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Adriana Gomes Rêgo Galvão, Antonio Mario de Abreu Pinto, Antonio Carlos Atulim, Sérgio Gomes Velloso e Gustavo Vieira de Melo Monteiro.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13839.003590/2002-91
Recurso nº : 124.770
Acórdão nº : 201-78.200

Recorrente : POLOLO PANIFICADORA LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de pedido de restituição da contribuição para o PIS (fls. 1 a 6), nas modalidades de PIS/faturamento e PIS/repique, relativamente aos períodos de outubro de 1992 a julho de 1994, fundamentado na alegação de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988.

A requerente instruiu o pedido com os documentos de fls. 8 a 28, tendo a Delegacia da Receita Federal em Jundiaí - SP indeferido o pleito (fls. 30 e 31), considerando que o prazo para efetivação do pedido seria de cinco anos, contados da data do recolhimento.

A interessada apresentou, então, a manifestação de inconformidade de fls. 36 a 42, alegando que deveria contar o prazo de cinco anos a partir dos cinco anos previstos no art. 150, § 4º, do CTN, para a homologação tácita do lançamento.

A solicitação foi indeferida pela DRJ em Campinas - SP (fls. 45 a 53), que considerou correta a decisão da Delegacia.

Ainda irredimida, a interessada apresentou o recurso voluntário de fls. 52 a 79, alegando, preliminarmente, que, não tendo o Acórdão apreciado as questões relativas à apuração dos valores (juros e correção monetária), os cálculos teriam sido homologados.

Quanto à decadência, voltou a insistir na tese dos "cinco mais cinco", conforme jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, e acrescentou que, nos casos de declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, o prazo para o pedido iniciar-se-ia na data de publicação da resolução do Senado Federal, que suspende a execução da lei inconstitucional.

Citou jurisprudência administrativa e judicial a respeito da matéria.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13839.003590/2002-91
Recurso nº : 124.770
Acórdão nº : 201-78.200

MIN DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
EM 24/03/05
<i>K</i>
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR JOSÉ ANTONIO FRANCISCO

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, razões pelas quais dele se deve tomar conhecimento.

Quanto à matéria preliminar, é absurda a alegação de que a omissão do Acórdão a respeito dos cálculos teria o condão de homologar os cálculos feitos pela recorrente. É óbvio que o Acórdão não apreciou essas questões, por que considerou que o direito não existia. Ora, tratando-se de questões sucessivas, se o pedido é indeferido pela questão precedente, torna-se completamente desnecessária a apreciação da segunda questão, que seria incompatível com a primeira.

A questão apreciada pelo despacho decisório, que é a prescrição (ou decadência, para os que entendem tratar-se de decadência), foi a única tratada nos autos até agora. Portanto, eventual vitória da recorrente, relativamente a essa questão, apenas importará na devolução dos autos à autoridade de origem para apreciar as questões sucessivas de mérito não resolvidas.

No tocante ao prazo, deve-se esclarecer que os recolhimentos objetos do pedido ocorreram entre 20 de novembro de 1992 e 5 de agosto de 1994 (fls. 19 a 28), tendo sido o pedido apresentado em 7 de novembro de 2002.

A questão refere-se a saber qual o prazo para pedido de restituição, na hipótese de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, quando o Senado Federal tenha emitido resolução, suspendendo a sua execução.

A respeito dessa questão, o Superior Tribunal de Justiça alterou recentemente o seu entendimento.

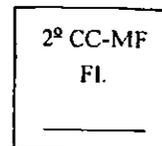
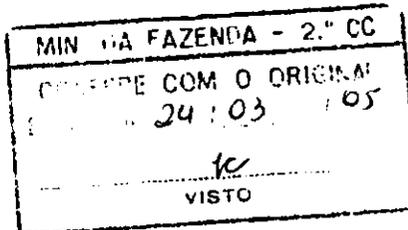
Entendia o Tribunal, originalmente, que o prazo para pedido de restituição, nos casos de declaração de inconstitucionalidade, iniciar-se-ia na data da publicação da decisão do STF, no sistema concentrado, ou da resolução do Senado Federal, suspendendo a execução de lei declarada inconstitucional no sistema difuso.

Assim, no REsp nº 531.788/RS (DJ de 3 de novembro de 2003, p. 312), decidiu o STJ:

"(...) para as hipóteses restritas de devolução do tributo indevido, por fulminado de inconstitucionalidade, o 'dies a quo' para a contagem do prazo para repetição do indébito pelo contribuinte deve ser o trânsito em julgado da declaração de inconstitucionalidade, pela Excelsa Corte, em controle concentrado de constitucionalidade, ou a publicação da Resolução do Senado Federal, caso a declaração de inconstitucionalidade tenha se dado em controle difuso de constitucionalidade."



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13839.003590/2002-91
Recurso nº : 124.770
Acórdão nº : 201-78.200

Entretanto, no julgamento dos Embargos de Divergência no REsp nº 435.835/SC, a Primeira Seção do STJ uniformizou o entendimento de que, tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo seria de 10 anos, contados da data do fato gerador, tese que ficou conhecida como “cinco mais cinco”, por somar ao prazo do art. 168 do CTN o do art. 150, § 4º.

É do que dá conta a ementa do Acórdão do REsp nº 369.940/PR, da qual abaixo se reproduz parte (DJ de 30 de agosto de 2004, p. 238):

“TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O PRÓ-LABORE. AUTÔNOMOS E ADMINISTRADORES. ART. 3º, I, DA LEI Nº 7.787/89. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE INCIDENTAL. STF. PRESCRIÇÃO. REPERCUSSÃO FINANCEIRA. ART. 166, DO CTN. TAXA SELIC.

1. A Primeira Seção, em 24.03.04, pacificou a questão da prescrição no julgamento dos Embargos de Divergência 435.835/SC (cf. Informativo de Jurisprudência do STJ, nº 203), ficando positivado o entendimento de que a ‘sistemática dos cinco mais cinco’ também se aplica em caso de tributo declarado inconstitucional pelo STF, mesmo que tenha havido resolução do Senado nos termos do art. 52, X, da Constituição Federal.”

A razão para tal mudança de entendimento seria o fato de não haver prazo para apresentação de ação direta, nem para que o Senado adotasse resolução, no caso de declaração de inconstitucionalidade no sistema difuso, o que tornaria as ações virtualmente imprescritíveis.

O mencionado informativo 203 (<http://informativo.stj.gov.br/informativo.php?chave=0203>, acesso em 9 set 2004) trouxe a seguinte notícia:

“PRESCRIÇÃO. INCONSTITUCIONALIDADE. ‘CINCO MAIS CINCO’.

Na hipótese, houve a declaração de inconstitucionalidade da exação, ao fundamento de violação ao princípio da anterioridade, razão pela qual não se fez publicar resolução pelo Senado Federal. Diante disso, a Seção, por maioria, ao prosseguir o julgamento, entendeu não adotar o posicionamento de se contar o prazo prescricional a partir do trânsito em julgado da ADIn, no controle de constitucionalidade concentrado, ou da resolução do Senado, no controle difuso, para novamente adotar o que coloquialmente se conhece pela teoria do ‘cinco mais cinco’. EREsp 435.835-SC, Rel. originário Min. Peçanha Martins, Rel. para acórdão Min. José Delgado, julgados em 24/3/2004.”

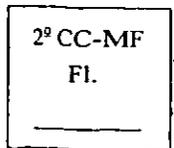
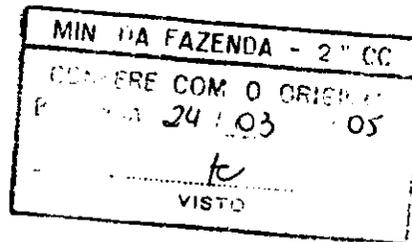
Portanto, segundo o STJ, o prazo previsto no art. 168 do CTN é prazo de prescrição, que somente tem início com a homologação tácita ou expressa, no caso dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

A respeito do prazo previsto no art. 168, I, do Código Tributário Nacional, a opinião da doutrina se divide, em relação à sua natureza.

No livro “Repetição do indébito e compensação no direito tributário” (MACHADO, Hugo de Brito, coord. São Paulo: Dialética, Fortaleza: Icet, 1999), Hugo de Brito Machado reuniu 21 dos mais renomados tributaristas do Brasil para tratar de matérias por ele propostas, relativamente à repetição de indébito e à compensação, que resultou nos 19 trabalhos publicados no livro.



Processo nº : 13839.003590/2002-91
Recurso nº : 124.770
Acórdão nº : 201-78.200



Relativamente ao prazo do art. 168, I, do CTN, no item 2.2 do questionário formulado pelo insigne jurista, perguntou-se se tratava de prazo de decadência ou de prescrição, que resumiu as opiniões dos vários autores (*opus cit.*, p. 23):

“Quanto à natureza do prazo para pedido de restituição, menores não são as divergências. Que se trata de prescrição, afirmam Paulo Roberto de Oliveira Lima, Hugo de Brito Machado Segundo, Paulo de Tarso Vieira Ramos, Dejalma de Campos, e Aroldo Gomes de Mattos. Carlos Vaz, Vittorio Cassone e Oswaldo Othon, todavia, afirmam tratar-se de decadência.”

Em sua obra “Decadência e prescrição no direito tributário” (Max Limonad. São Paulo: 2000), Eurico Marcos Diniz de Santi afirma tratar-se de decadência (p. 254) e de prescrição (p. 259).

Luciano Amaro diz o seguinte (Direito Tributário Brasileiro. São Paulo: Saraiva, 1997. P. 398-9):

“Esse prazo é para o solvens pleitear a restituição na esfera administrativa, junto ao próprio accipiens, ou na esfera judicial.

Alguns acórdãos do antigo Tribunal Federal de Recursos suscitaram a questão de saber se, antes do ingresso em juízo, o solvens, necessariamente, teria de esgotar as vias administrativas. Em estudo anterior, pretendemos ter demonstrado que a discussão através de processo administrativo é opção do solvens; somente nos casos em que fique demonstrada a inexistência de lide (vale dizer, situações em que o Fisco não oponha nenhum tipo de resistência nem de questionamento ao direito do solvens) é que se poderá discutir a legitimidade do ingresso em juízo, mas, aí, o problema é de condição da ação (interesse de agir) e não o do suscitado exaurimento das vias administrativas.

Caso opte pelo procedimento administrativo e não tenha sucesso, o solvens terá mais dois anos para ingressar em juízo, após a decisão administrativo denegatória de seu pedido.

Mais uma vez aqui o legislador ficou impressionado com os aspectos periféricos da decadência e da prescrição, e, aparentemente, deu ao prazo de cinco anos a natureza decadencial, e ao de dois anos o caráter prescricional. Não vemos razão para isso. Não há motivo lógico ou jurídico para a diversidade de tratamento. De resto, já vimos anteriormente que o elemento distintivo dos casos de prescrição e de decadência deve ser a natureza do direito, e não os detalhes formais com que este possa estar guarnecido.”

É preciso, como ressaltado por Luciano Amaro, estabelecer a distinção entre decadência e prescrição, segundo a natureza do direito envolvido.

Agnello Amorin Filho, professor da Universidade Federal da Paraíba, em artigo publicado na Revista Forense^{1,2}, buscando conceitos delineados por Chiovenda e Pontes de Miranda, debruçou-se num trabalho metódico, para estabelecer a distinção entre prescrição e decadência e identificar as ações imprescritíveis.

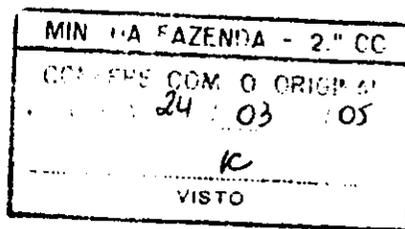
¹ “Critério científico para distinguir a prescrição da decadência e para identificar as ações imprescritíveis”. Revista Forense, nº 193, p. 7-37.

² Apud Valério, J. N. Vargas. “A decadência própria e imprópria no direito civil e no direito do trabalho”. São Paulo: LTr, 1999. p. 57.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13839.003590/2002-91
Recurso nº : 124.770
Acórdão nº : 201-78.200



São conceitos definidos por Chiovenda que dão todo o respaldo para uma distinção verdadeiramente científica entre decadência e prescrição e que permitirão uma análise mais precisa da natureza do prazo para repetição de indébito tributário.

Segundo Chiovenda³, há duas categorias de direitos subjetivos: os direitos a uma prestação e os direitos potestativos (primeiro conceito).

Os direitos a uma prestação, para serem satisfeitos, dependem de uma cooperação do devedor, consistente no pagamento espontâneo da prestação. Enfim, tudo aquilo que esteja em posse do devedor e que, por direito, tenha de entregar ao credor encerra um direito a uma prestação.

Já os direitos potestativos, que podem ser exercidos pelo credor segundo sua vontade, e, por isso, independem de colaboração do devedor para ser exercidos, são direitos subjetivos que criam, extinguem ou modificam outros direitos subjetivos. Veja-se que há duas características para que o direito seja potestativo: 1) depender apenas da vontade do credor, para ser (por ele) exercido; e 2) alterar a relação jurídica entre credor e devedor (criando, alterando ou extinguindo direitos).

Voltando aos direitos a uma prestação, como dependem, para serem satisfeitos, da cooperação do devedor, exigem que o ordenamento jurídico preveja uma forma de o credor proteger seu direito, no caso de não haver cooperação do devedor. Por isso, a cada direito a uma prestação corresponde uma ação que o protege⁴.

Com base na constatação imediata de que o prazo do referido art. 168 do CTN não se refere a direito potestativo, grande parte da doutrina afirma que se trata de prazo prescricional.

De fato, o “direito de pleitear a restituição” não é direito potestativo. À primeira vista, pode-se até pensar que seja, pelo fato de ser direito que pode ser exercido pelo credor de forma independente da vontade do devedor.

O direito à restituição é, obviamente, direito a uma prestação, pois depende da vontade do devedor para ser atendido espontaneamente. Mas o pleito da restituição, que é direito diverso do direito de restituição, não modifica a essência do direito de restituição. Não é do pleito que surge o direito à prestação.

Tanto é que o direito creditório, nos termos da Instrução Normativa SRF n. 210, de 2002, art. 3º, III, pode ser reconhecido de ofício pelo Fisco.

Então, por isso, o prazo teria de ser de prescrição. Mas também não é.

Não se pode negar a razão de Luciano Amaro ao afirmar que, em determinadas situações, o contribuinte tem uma verdadeira opção entre requerer administrativamente a restituição ou apresentar ação de repetição de indébitos contra o sujeito ativo.

Mas o art. 168 refere-se, em princípio, a situações que somente permitem pedido administrativo. Nos casos em que tenha havido recolhimento a maior ou indevido, em face da legislação tributária, ou em que tenha ocorrido erro na identificação do sujeito passivo ou, ainda,

³ Chiovenda, Giuseppe. “Instituições de direito processual civil”, 2ª ed. v. 1. Trad. de Paolo Capitanio. Campinas: Bookseller, 2000. p. 25-6, 30-3.

⁴ Vide art. 75 do Código Civil, de 1916; art. 189 do atual.



MIN. DA FAZENDA - 2.ª CC
COM O ORIGINAL
24.03.05
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13839.003590/2002-91
Recurso nº : 124.770
Acórdão nº : 201-78.200

“reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória”, em princípio, não haveria resistência do Fisco ao direito do contribuinte, ao menos quando os recolhimentos fossem indevidos de acordo com a interpretação oficial da legislação.

Nessas hipóteses, não existiria interesse processual do contribuinte que justificasse a apresentação de ação judicial. Veja-se que o contribuinte poderia, em tais situações, apresentar pedido eletrônico de restituição, ou declaração de compensação, hipótese em que aproveitaria imediatamente os efeitos de seu direito.

Ademais, a Receita Federal até mesmo poderia efetuar uma restituição de ofício dos valores recolhidos indevidamente, de acordo com o dispositivo já citado da IN nº 210, de 2002.

Portanto, não poderia correr um prazo de prescrição nessas hipóteses.

O pedido administrativo de restituição, baseado em alegação que verse sobre inconstitucionalidade de lei, não é possível, a não ser nos casos previstos no art. 22A do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes:

“Art. 22A. No julgamento de recurso voluntário, de ofício ou especial, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I – que já tenha sido declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em ação direta, após a publicação da decisão, ou pela via incidental, após a publicação da resolução do Senado Federal que suspender a execução do ato;

II – objeto de decisão proferida em caso concreto cuja extensão dos efeitos jurídicos tenha sido autorizada pelo Presidente da República;

III – que embasem a exigência do crédito tributário:

a) cuja constituição tenha sido dispensada por ato do Secretário da Receita Federal; ou

b) objeto de determinação, pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, de desistência de ação de execução fiscal. (Artigo incluído pelo art. 5º da Portaria MF nº 103, de 23/04/2002).”

Dessa forma, está claro que, a não ser nos casos previstos no art. 22A, é inútil apresentar pedido de restituição sob a alegação de que a lei que criou a obrigação tributária seria inconstitucional.

Nessa hipótese, não havendo possibilidade de apresentação de pedido administrativo, não há que se falar no prazo do art. 168 do CTN.

Mas, é claro, a possibilidade de apresentação de ação judicial contra a lei que se considere inconstitucional é sempre possível, desde o momento em que a lei é publicada.

Havendo recolhimentos com base na lei, a possibilidade de apresentação de ação de repetição de indébito e o interesse processual do contribuinte são imediatos. Tanto é assim que, para que haja resolução do Senado Federal, é necessário que alguém apresente uma ação



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13839.003590/2002-91
Recurso nº : 124.770
Acórdão nº : 201-78.200

MIN DA FAZENDA - 2.ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
24 03 05
<i>lc</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

contra a cobrança, o que revela que também seja possível a apresentação de uma ação de repetição de indébito.

O prazo prescricional para apresentação da ação de repetição de indébito, no caso, é o previsto no Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932, que previu o prazo quinquenal para todas as ações contra a União.

Esse decreto estava em vigor antes da publicação do CTN e não foi por ele revogado, uma vez que o Código não tratou da matéria de prescrição, nas hipóteses em que o contribuinte não podia apresentar o pedido administrativo. Tratou somente de um prazo de prescrição específico para a ação anulatória da decisão administrativa que denegasse a restituição (art. 169).

Portanto, o prazo prescricional para a ação de repetição de indébito é de cinco anos, contados da data do recolhimento do tributo.

O prazo para pedido administrativo, no caso de recolhimentos efetuados com base em lei inconstitucional, começa a contar da publicação da resolução do Senado Federal, no caso de declaração de inconstitucionalidade no sistema difuso, ou da decisão do Supremo Tribunal Federal, no caso de ação direta.

Dessa forma, tendo passados mais de cinco anos da data de publicação da Resolução do Senado Federal nº 49, de 10 de outubro de 1995, o pedido administrativo foi apresentado a destempo, cabendo inteira razão ao Acórdão de primeira instância.

Portanto, houve perda do prazo, mesmo segundo a tese de que o prazo iniciar-se-ia com a publicação da resolução do Senado Federal.

À vista do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 27 de janeiro de 2005.

JOSÉ ANTONIO FRANCISCO