



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
De 20 / 05 / 2004  
Visto

2ª CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13842.000464/99-23  
Recurso nº : 122.927  
Acórdão nº : 202-15.119

Recorrente : DIRCO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS HOSPITALARES LTDA.  
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

**PIS - PEDIDO DE RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO SOBRE RECOLHIMENTOS EFETUADOS COM BASE EM NORMAS DETERMINADAS INCONSTITUCIONAIS - PRAZO DECADENCIAL** - Se o indébito se exterioriza a partir da declaração de inconstitucionalidade das normas instituidoras do tributo, surge para o contribuinte o direito à sua repetição, independentemente do exercício financeiro em que se deu o pagamento indevido (Entendimento baseado no RE nº 141.331-0, Rel. Min. Francisco Rezek). Vez que o sujeito passivo não pode perder direito que não poderia exercer, a contagem do prazo decadencial para pleitear a repetição da indevida incidência apenas se inicia a partir da data em que ao sujeito passivo foi reconhecido o direito de pagar o tributo em conformidade com a norma que lhe era mais favorável, surgindo daí, também, o direito de repetir os valores indevidamente pagos sob a sistemática da norma expurgada. A Resolução nº 49/95, do Senado Federal, suspendeu a execução dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, afastando-os definitivamente do ordenamento jurídico pátrio; somente a partir de então se inicia a contagem do prazo decadencial para a restituição dos indébitos.

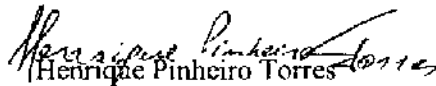
**RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO** - Não havendo análise do pedido pelo julgador singular, anula-se a decisão de primeira instância, devendo outra ser proferida, em homenagem ao duplo grau de jurisdição.


**Anula-se o processo a partir da decisão de primeira instância, inclusive.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **DIRCO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS HOSPITALARES 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 11 de setembro de 2003

  
Henrique Pinheiro Torres  
Presidente

  
Ana Nely Olimpio Holanda  
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Nayra Bastos Manatta e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

cl/opr



Processo nº : 13842.000464/99-23  
Recurso nº : 122.927  
Acórdão nº : 202-15.119

Recorrente : DIRCO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS HOSPITALARES LTDA.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de pedidos de restituição/compensação de valores que o sujeito passivo teria recolhido a maior, referentes à contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, pagos na forma dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, com débitos vencidos de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Com o pedido inicial foram trazidas cópias do contrato social da empresa e alteração, a planilha de fls. 10/12, em que são apresentados comparativos entre os valores recolhidos conforme os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 e aqueles devidos tendo por base a Lei Complementar nº 7/70 e Documentos de Arrecadação de Receitas Federais - DARFs de contribuição para o PIS de fls. 13/36.

A Delegacia da Receita Federal em Campinas - SP deliberou no sentido de indeferir a solicitação, por entender que o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário, invocando para tanto os artigos 165, I, e 168, I, do Código Tributário Nacional, com fundamento no Ato Declaratório SRF nº 96, de 1999, o que implicaria na decadência do direito à restituição de todos os valores apresentados.

O sujeito passivo apresentou impugnação ao ato supra-referido, na qual salienta que efetuou os recolhimentos a maior, de acordo com as determinações dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, frente àqueles que seriam devidos sob a égide da Lei Complementar nº 7/70. Também afirma não ter ocorrido a decadência do direito de pedir a restituição, vez que, conforme jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça - STJ, tal prazo é de dez anos contados da ocorrência do fato gerador, baseando-se na correta exegese do artigo 168 do Código Tributário Nacional.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas - SP manifestou-se pelo indeferimento da solicitação, fundamentando sua posição no sentido de que o STJ já firmou seu entendimento de que o prazo de prescrição dos pedidos de restituição fundados na inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 iniciou-se com a publicação do acórdão do STF, que reconheceu aquela inconstitucionalidade, o que se deu em 04/03/1994, com a publicação da decisão do REsp nº 148.754. Assim, desde março de 1999, estaria prescrito o direito da petionante. Por outro lado, a Secretaria da Receita Federal tem posição bem fundamentada na jurisprudência do STF de que a declaração de inconstitucionalidade não faz nascer novo prazo para o pedido de restituição diferente daquele veiculado pelo Código Tributário Nacional - CTN - cinco anos, contados da data do pagamento. Quanto à alegação de que, para os tributos lançados por homologação, o crédito tributário somente se considera extinto com a homologação expressa do lançamento ou, não havendo homologação expressa, com o decurso do prazo de cinco anos, contados do pagamento antecipado, não merece prosperar, vez que o artigo 150, § 4º, do CTN refere-se ao prazo para a Fazenda Pública homologar o pagamento antecipado, e não para estabelecer o momento em que o crédito se considera extinto,

13 2



**Processo nº :** 13842.000464/99-23  
**Recurso nº :** 122.927  
**Acórdão nº :** 202-15.119

o que foi definido no § 1º do mesmo artigo. No tocante à eficácia da declaração de inconstitucionalidade, proferida no controle difuso, e sua repercussão na contagem de prazo para que o sujeito passivo exerça seu direito à restituição, o Parecer PGFN/CAT/nº 1.538, de 18/10/1999, expressou posição no sentido de ser equivocada a jurisprudência que define as datas de publicação do acórdão do STF e da Resolução do Senado Federal como marcos iniciais dos prazos decadencial ou prescricional do direito de pleitear a restituição do tributo pago com base em lei declarada inconstitucional, afirmando que o prazo decadencial do direito de pleitear restituição de crédito decorrente de pagamento de tributo indevido, seja por aplicação inadequada da lei, seja pela inconstitucionalidade desta, rege-se pelo artigo 168 do CTN, extinguindo-se após transcorridos cinco anos da ocorrência de uma das hipóteses previstas no artigo 165 do mesmo Código. Consigna ainda que o Decreto nº 2.346, de 10/10/1997, teve por finalidade eliminar litígios em processos administrativos e judiciais, nos quais se trata de matérias tidas por inconstitucionais, sob observância à lei, não tratando, portanto, da dilação de prazos prescricionais, o que é válido também para a Medida Provisória nº 1.175 e seguintes, e para as IN SRF nºs 31 e 32, ambas de 1997.

Irresignada com o julgamento *a quo*, a interessada, tempestivamente, interpôs recurso voluntário, onde reapresenta os argumentos de defesa expendidos na impugnação. Ao final, requer o reconhecimento do crédito tributário gerado pelos recolhimentos realizados a maior, a título de contribuição para o PIS, dentro do lapso temporal de dez anos, revogando os entendimentos exarados nos pronunciamentos da Administração Tributária nos autos, e o deferimento de todas as compensações apresentadas.

É o relatório.



Processo nº : 13842.000464/99-23  
Recurso nº : 122.927  
Acórdão nº : 202-15.119

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

O recurso preenche os requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

A questão central do dissídio posto nos autos está em que seja admitida a existência de indébitos em favor da recorrente, advindos de recolhimentos eu teriam sido efetuados a maior, pois que sob as determinações dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, retirados do espectro jurídico pátrio, voltando a vigor as normas da Lei Complementar nº 7/70, com tributação mais favorável ao sujeito passivo.

Entretanto, por ser prejudicial ao mérito, impende que se analise a questão da decadência do direito de restituição dos valores referentes que a recorrente argumenta ser credora.

A controvérsia acerca do prazo para a compensação ou restituição de tributos e contribuições federais, quando tal direito decorra de situação jurídica conflituosa, na qual se tenha por definido ser indevido o tributo, foi muito bem enfrentada pelo Conselheiro José Antônio Minatel, no Acórdão nº 108-05.791, cujo excerto transcrevo:

"[...].

*Voltando, agora, para o tema acerca do prazo de decadência para pleitear a restituição ou compensação de valores indevidamente pagos, à falta de disciplina em normas tributárias federais de escalão inferior, tenho como norte o comando inserto no art. 168 do Código Tributário Nacional, que prevê expressamente:*

*'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.'*

*Veja-se que o prazo é sempre de 5 (cinco) anos, sendo certo que a distinção sobre o início da sua contagem está assentada nas diferentes situações que possam exteriorizar o indébito tributário, situações estas elencadas, com caráter exemplificativo e didático, pelos incisos do referido art. 165 do CTN, nos seguintes termos:*



Processo nº : 13842.000464/99-23  
Recurso nº : 122.927  
Acórdão nº : 202-15.119

*'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 parágrafo 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.'*

*O direito de repetir independe dessa enumeração das diferentes situações que exteriorizam o indébito tributário, uma vez que é irrelevante que o pagamento a maior tenha ocorrido por erro de interpretação da legislação ou por erro na elaboração do documento, posto que qualquer valor pago além do efetivamente devido será sempre indevido, na linha do princípio consagrado em direito que determina que 'todo aquele que recebeu o que lhe não era devido fica obrigado a restituir', conforme previsão expressa contida no art. 964 do Código Civil.*

*Longe de tipificar numerus clausus, resta a função meramente didática para as hipóteses ali enumeradas, sendo certo que os incisos I e II do mencionado artigo 165 do CTN voltam-se mais para as constatações de erros consumados em situação fática não litigiosa, tanto que aferidos unilateralmente pela iniciativa do sujeito passivo, enquanto que o inciso III trata de indébito que vem à tona por deliberação de autoridade incumbida de dirimir situação jurídica conflituosa, daí referir-se a 'reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória'.*

*Na primeira hipótese (incisos I e II) estão contemplados os pagamentos havidos por erro, quer seja ele de fato ou de direito, em que o juízo do indébito opera-se unilateralmente no estreito círculo do próprio sujeito passivo, sem a participação de qualquer terceiro, seja a administração tributária ou o Poder Judiciário, daí a pertinência da regra que fixa o prazo para desconstituir a indevida incidência já a partir da data do efetivo pagamento, ou da 'data da extinção do crédito tributário', para usar a linguagem do art. 168, I, do próprio CTN. Assim, quando o indébito é exteriorizado em situação fática não litigiosa, parece adequado que o prazo para exercício do direito à restituição ou compensação possa fluir imediatamente, pela inexistência de qualquer óbice ou condição obstativa da postulação pelo sujeito passivo.*



Processo nº : 13842.000464/99-23  
Recurso nº : 122.927  
Acórdão nº : 202-15.119

*O mesmo não se pode dizer quando o indébito é exteriorizado no contexto da solução jurídica conflituosa, uma vez que o direito de repetir o valor indevidamente pago só nasce para o sujeito passivo com a decisão definitiva daquele conflito, sendo certo que ninguém poderá estar perdendo direito que não possa exercitá-lo. Aqui, está coerente a regra que fixa o prazo de decadência para pleitear a restituição ou compensação só a partir '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' (art. 168, II, do CTN). Pela estreita similitude, o mesmo tratamento deve ser dispensado aos casos de soluções jurídicas ordenadas com eficácia erga omnes, como acontece na hipótese de edição de Resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional, ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência da exação tributária anteriormente exigida.*

*Esse parece ser, a meu juízo, o único critério lógico que permite harmonizar as diferentes regras de contagem de prazo previstas no Estatuto Complementar (CTN). Nessa mesma linha também já se pronunciou a Suprema Corte, no julgamento do RE nº 141.331-0 em que foi relator o Ministro Francisco Resek, em julgado assim ementado:*

*'Declarada a inconstitucionalidade das normas instituidoras do depósito compulsório incidente na aquisição de automóveis (RE 121.136), surge para o contribuinte o direito à repetição do indébito, independentemente do exercício financeiro em que se deu o pagamento indevido' (Apud OSWALDO OTHON DE PONTES SARAIVA FILHO – In 'Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário' – pág. 290 – Editora Dialética – 1.999).'*

O entendimento do eminente julgador, corroborado pelo pronunciamento do Pretório Excelso, no RE nº 141.331-0, por ele colacionado, muito bem se aplica à espécie dos autos, pelo que o acato e tomo como fundamento para me posicionar no sentido de não ter ocorrido a decadência do direito de pedir a restituição/compensação do tributo em foco, vez que os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 foram retirados do ordenamento jurídico brasileiro pela Resolução nº 49, do Senado Federal, publicada no DOU de 10/10/95, tendo o pedido de restituição/compensação sido protocolizado em 19 de novembro de 1999, antes de transcorridos os cinco anos.

Como inicialmente enfatizado, o cerne do dissídio posto nos autos cinge-se a pedido de restituição/compensação de valores referentes à contribuição para o PIS, que a recorrente alega ter recolhido a maior, com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, quando devem ser observados os parâmetros da Lei Complementar nº 7/70, e legislação superveniente, constitucionalmente válida.



**Processo nº :** 13842.000464/99-23  
**Recurso nº :** 122.927  
**Acórdão nº :** 202-15.119

No acórdão de primeira instância, o colegiado julgador resolveu conhecer da impugnação apresentada e julgar improcedente a solicitação, em face da decadência do direito de repetição dos indébitos pleiteados, o que implicou em que a matéria de mérito não fosse objeto de análise por parte da decisão singular.

Em homenagem ao duplo grau de jurisdição, é defesa a apreciação, pelo julgador de segunda instância, de matéria não enfrentada em primeira instância, pois reverteria o devido processo legal, com a transferência para a fase recursal da instauração do litígio, suprimindo uma instância.

Na espécie, a manifestação do julgador de primeira instância acerca do mérito do litígio faz-se por demais importante, vez que então será feita a aferição do eventual direito à restituição/compensação pedida.

Com essas considerações, voto no sentido de que o processo seja anulado, a partir da decisão de primeira instância, inclusive, para que outra seja proferida, apreciando, desta feita, as questões referentes ao mérito da lide aqui versada.

Sala das Sessões, em 11 de setembro de 2003

*Ana Ney Le Olimpio Holanda*  
ANA NEY LE OLÍMPIO HOLANDA //