MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº	: 13848.000086/99-37
Recurso nº	: 202-127 154
Matéria	: PIS
Recorrente	: FAZENDA NACIONAL
Interessada	: CERV CONSTRUÇÕES LTDA.
Recorrida	: 2ª CÂMARA DO 2º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de	: 16 de outubro de 2007
Acórdão nº	: CSRF/02-02.840

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 1998, sendo que o prazo de decadência/prescrição de cinco anos deve ser contado a partir da edição da Resolução nº 49/Senado Federal.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Antonio Bezerra Neto e Henrique Pinheiro Torres que deram provimento ao recurso.

ANTONIO PRAGA
PRESIDENTE

DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA
RELATOR

FORMALIZADO EM 14 ABR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: . Josefa Maria Coelho Marques, Gileno Gurjão Barreto, Maria Teresa Martínez Lopez, Leonardo Siade Manzan, Júlio César Vieira Gomes, Misael Lima Barreto, Elias Sampaio Freire, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho.

Processo nº : 13848.000086/99-37
Acórdão nº : CSRF/02-02.840

Recurso nº : 202-127 154
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : CERV CONSTRUÇÕES LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso manejado pela FAZENDA NACIONAL contra acórdão da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes. Referido acórdão consubstancia decisão afastando a tese dos 5 + 5 do Superior Tribunal de Justiça, bem como a aplicabilidade do artigo 3º da Lei Complementar nº 118/05; para determinar que o prazo para o sujeito passivo formular pedidos de restituição e de compensação de créditos de PIS oriundos dos indigitados Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, devem ser o de 05 (cinco) anos contados da edição da Resolução nº 49 do Senado Federal.

Recebido referido apelo por decisão presidencial daquela Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, foram os autos devidamente distribuídos para minha análise.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA, Relator:

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

Volto então meus esforços para a análise da tormentosa questão que nos é submetida para julgamento. 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 silencia do Fisco, o prazo decadencial só se inicia após decorridos 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais um qüinqüênio, 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 aquele Tribunal Superior de Justiça, portanto, reconhecida é a restituição do indébito contra a Fazenda, sendo o prazo de decadência contando 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 artigo 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.**

[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

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).

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 interessada 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 13.9.1991)

Assim, admitir que a prescrição tem curso a partir do fato gerador da exação tida por inconstitucional implica em violação direta e literal aos princípios da legalidade e da vedação ao confisco, insculpidos nos artigos 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 interessada --, o valor confiscado, nos moldes em que decidido pelo acórdão ora recorrido.

Por certo, o nosso ordenamento jurídico prevê, como princípio, a prescritibilidade 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.

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 pretende a ora recorrente, 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 inicio 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 (artigo 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 5.4.2004, seguindo o voto do Ministro Relator Francisco Peçanha Martins, **firmou posicionamento nesse mesmo sentido,**. Nesse 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 conseqüência, possibilitando a sua restituição ou compensação. Não há que perquirir se houve homologação."** (destacamos e grifamos)

Cumpre ainda observar o que dispõe os artigos 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 artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;**
>
> II – nas hipóteses do inciso III do artigo 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."

Com efeito, se um determinado contribuinte recolheu mais tributo do que o devido por um equívoco seu (artigo 165, inciso I, CTN), a prescrição tem início com a extinção do crédito tributário (artigo 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 e como não considerado pela recorrente, em que o contribuinte recolheu tributo indevido (artigo 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.***" (artigo 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 do Senado nº 49, de 10.10.1995, momento em que a interessada 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 interessada pleitear a restituição da quantia paga indevidamente somente se consumaria em 10.10.2000, o que foi muito bem observado pelo respeitável voto condutor do acórdão recorrido (protocolo em 06.07.1999).

Em face do todo exposto, nego provimento ao recurso, para o fim de manter em sua integralidade o acórdão recorrido.

É o meu voto.

Sala das sessões – DF, em 16 de outubro de 2007

DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA