MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 07 / 05 / 2003
Rubrica

Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13853.000280/99-06
Recurso nº : 117.144
Acórdão nº : 202-14.117

Recorrente : SUPERMERCADO SEGATO LTDA.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

NORMAS PROCESSUAIS. RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.

O prazo prescricional para a restituição de tributos considerados inconstitucionais tem por termo inicial a data da declaração de inconstitucionalidade da lei em que se fundamentou o gravame. Preliminar acolhida.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. Matéria levantada pela autoridade e não contestada pelo contribuinte considera-se não impugnada, nos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72.

Recurso não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **SUPERMERCADO SEGATO LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos: I) em acolher a preliminar de decadência; e II) no mérito, em não conhecer do recurso.**

Sala das Sessões, em 21 de agosto de 2002.

Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Gustavo Kelly Alencar
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Adolfo Montelo, Raimar da Silva Aguiar, Ana Neyle Olímpio Holanda e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Eaal/ovrs

Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13853.000280/99-06
Recurso nº : 117.144
Acórdão nº : 202-14.117

Recorrente : SUPERMERCADO SEGATO LTDA.

RELATÓRIO

Apresentou a Recorrente, em 24/08/1999, pedido administrativo de compensação de valores recolhidos a título da Contribuição para o PIS, no período de 10/1989 a 10/1995, com base nos Decretos-Leis nºs 2.448/88 e 2.449/88, considerados inconstitucionais. Pretende a requerente compensar seus supostos créditos com débitos da Contribuição para o SIMPLES, também administrada pela SRF.

Encaminhado seu pedido à Delegacia da Receita Federal em Ribeirão Preto/SP, foi o mesmo indeferido, às fls. 65/68, sob a alegação de inexistência de pagamento a maior e pela ocorrência do instituto da decadência.

A Contribuinte apresentou Impugnação, às fls. 71/79, requerendo a reconsideração do indeferimento, alegando que o direito material não se extinguiu pelo tempo, e discorrendo sobre a possibilidade de compensação em nosso direito pátrio, agrupando elementos doutrinários e legais acerca do tema.

Contudo, a decisão de fls. 82/85, proferida pela DRJ em Ribeirão Preto/SP, abaixo ementada, mantém a decisão impugnada, ensejando o recurso voluntário que neste momento se julga:

> *"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*
>
> *Período de Apuração: 01/08/1989 a 31/10/1995*
>
> *Ementa: ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.*
>
> *A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a infraconstitucionalidade das leis.*
>
> *PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. PRAZO EXTINTIVO DO DIREITO DE RESTITUIÇÃO.*
>
> *O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data de extinção do crédito tributário, assim entendido como o pagamento antecipado, nos casos de lançamento por homologação.*
>
> *SOLICITAÇÃO INDEFERIDA".*

É o relatório.

Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13853.000280/99-06
Recurso nº : 117.144
Acórdão nº : 202-14.117

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
GUSTAVO KELLY ALENCAR

Verifico, *ab initio*, que o Recurso voluntário é tempestivo e trata de matéria de competência deste Egrégio Conselho. Logo, do mesmo conheço.

A primeira questão aqui tratada trata do prazo de prescrição/decadência de tributos pagos e posteriormente considerados inconstitucionais.

DO PRAZO DE PRESCRIÇÃO/DECADÊNCIA PARA A REPETIÇÃO DO INDÉBITO DE TRIBUTOS PAGOS INDEVIDAMENTE

O indébito aqui tratado decorre de declaração de inconstitucionalidade, ocorrida em caráter *erga omnes*, de dispositivos legais que modificaram significativamente a sistemática de apuração e recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS.

Ao considerar prescritos todos os recolhimentos efetuados pela contribuinte anteriormente aos cinco anos anteriores à protocolização do pedido de restituição via compensação -, a decisão recorrida fundamentou-se principalmente no Ato Declaratório SRF nº 096/99, que considera como *dies a quo* do prazo prescricional relativo a pedidos de restituição de tributos pagos indevidamente, com base em lei posteriormente declarada inconstitucional à data de extinção do crédito tributário, nos termos dos artigos 165, I e 168, I, do CTN.

Contudo, tal entendimento vai de encontro não só aos efeitos práticos da declaração de inconstitucionalidade das normas, mas também ao próprio conceito de "extinção do crédito tributário". Vejamos:

Quando a Suprema Corte declara a inconstitucionalidade de determinada norma, está, por assim dizer, agindo como autêntico legislador negativo. Em sua obra *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*[1], assim assevera J. J. Gomes Canotilho:

> *"...no caso de sentenças judiciais de inconstitucionalidade estamos perante sentenças judiciais com força de lei (Richterrecht mil Gesetzeskraft)."*

O Ilustre Jurista Marco Aurélio Greco, em novel obra recém publicada, assim dispõe sobre a declaração de inconstitucionalidade das normas pelo Supremo Tribunal Federal:

> *"(..)Isto pois a pronúncia de invalidade constitucional de uma norma tem, como regra geral, efeito constitutivo retroativo, vale dizer, é juízo que retira a presunção de validade da norma ou reconhece a sua invalidade de forma definitiva, fazendo retroagir os efeitos de tal decisão até o momento de edição da norma, no sentido de*

[1] CANOTILHO, J.J. Gomes. *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*, 4ª Edição. Almedina : Coimbra 2000, p. 994

reparar todos os atos praticados sob a sua égide, desde que lesivos a direitos individuais, já que a inconstitucionalidade de uma norma não pode servir para beneficiar o próprio Estado que produziu tal norma. Esta, aliás, é a linha jurisprudencial adotada pelo Supremo Tribunal Federal para amainar o efeito retroativo das declarações de inconstitucionalidade.

O efeito retroativo não se dirige à existência da norma, mas à sua validade. Ou seja, a declaração de inconstitucionalidade não implica afirmar que a norma nunca existiu. Pelo contrário, esta decisão, em si, já é o expresso reconhecimento de que a norma existiu até o momento em que teve sua validade retirada pelo Supremo Tribunal Federal.

(...)"[2].

Isto posto, ainda que à primeira análise tenha-se a – válida, ressalte-se – idéia de se vincular a repetição do indébito tributário estritamente às normas do Código Tributário Nacional, como pretende a decisão recorrida, amparada pela orientação Fazendária, fazê-lo é um contra-senso à realidade prática, vez que as normas gerais de direito tributário previstas no referido dispositivo prevêem sua aplicação a normas acessórias válidas e plenamente eficazes, o que não ocorre no caso de dispositivos declaradamente inconstitucionais.

Desta forma, a aplicação hermética e singular do disposto nos artigos 165 e 168 do CTN à repetição do indébito tributário decorrente de declaração de inconstitucionalidade se mostra incabível na espécie. Deve-se, ao contrário, analisar-se a natureza jurídica do referido indébito, qual seja, a própria declaração de inconstitucionalidade, a fim de que se obtenha a correta aplicação da realidade jurídica à realidade fática.

Para tal, há que se verificar dois momentos, quais sejam, o pagamento em si, e o instante em que o mesmo se torna indevido, vez que, ao ser realizado em observância formal e material à legislação vigente à época, o mesmo era estritamente legal e produziu efeitos no mundo jurídico, vindo a perder este *status* somente após a decisão que retirou a validade da norma que o regia.

E a jurisprudência administrativa não se posiciona de forma diversa:

"Em matéria de tributos declarados inconstitucionais, o termo inicial de contagem da decadência não coincide com o dos pagamentos, devendo tomá-lo, no caso concreto, a partir da Resolução nº 11, de 04 de abril de 1995, do Senado Federal, que deu efeitos – erga omnes – à declaração de inconstitucionalidade da pela Suprema Corte no controle difuso de constitucionalidade."

Primeiro Conselho de Contribuintes – Ac. Nº 107-05962, Rel. Cons. Natanael Martins, DOU 23/10/2000, p. 9

[2] GRECO, Marco Aurélio – Inconstitucionalidade da Lei Tributária - Repetição do indébito. São Paulo : Dialética, 2002. p. 33

E, por fim, a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais:

"Decadência. Pedido de Restituição. Termo Inicial.

Em caso de conflito quanto à inconstitucionalidade da exação tributária, o termo inicial para contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente inicia-se:

a) da publicação do acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIn;

b) da Resolução do senado que confere efeito 'erga omnes' à decisão proferida 'inter partes' em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo;

c) da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária."

Ac. CSRF/01-03.239, sessão de 19 de março de 2001

Tal posição inclusive é amparada pela própria Secretaria da Receita Federal, através do Parecer COSIT nº 58/98, o qual afirma:

"25. Para que se possa cogitar de decadência, é mister que o direito seja exercitável: que, no caso, o crédito(restituição) seja exigível. Assim, antes da lei ser declarada inconstitucional não há que se falar em pagamento indevido, pois, até então, por presunção, eram a lei constitucional e os pagamentos efetuados efetivamente devidos."

Assim, nos parece confirmada nossa posição no sentido de que não se deve ater-se somente aos elementos contidos no CTN, devendo-se observar também os elementos acima elencados quando da verificação do termo inicial do prazo para pleitear-se a restituição de tributos pagos indevidamente.

Outrossim, ainda que se desconsiderasse o termo inicial da perda de eficácia da norma inconstitucional, analisando-se somente a questão pelo segundo prisma citado – o conceito de "*extinção do crédito tributário*", verificar-se-ia que, no caso de tributos lançados por homologação, o pagamento por si só não extingue o crédito, pois o mesmo ainda depende de homologação, expressa ou tácita, por parte do ente arrecadador, para que produza efeitos no mundo jurídico.

Vê-se, então, que o próprio CTN não dá validade à alegação fazendária de que o prazo consiste em *"cinco anos contados do pagamento indevido"*, remetendo-nos novamente à unicidade do entendimento jurisprudencial que dispõe sobre o prazo para se pleitear a restituição de tributos pagos indevidamente.

DA METODOLOGIA DE APURAÇÃO DO PIS - SEMESTRALIDADE

Processo nº : 13853.000280/99-06
Recurso nº : 117.144
Acórdão nº : 202-14.117

Como bem ressaltado pela decisão emanada pelo Ilmo. Delegado de Julgamento às fls. 83/85, o mérito da presente questão, a chamada semestralidade da base de cálculo da Contribuição para o PIS, à luz da inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, ainda que tenha sido ventilada no despacho da autoridade preparadora, não foi discutido na impugnação à mesma, restando, portanto, preclusa e, de forma tácita, aceita.

Como inclusive prevê o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72.

Por tal, ainda que venha o recorrente argüi-la em seu recurso voluntário, não há como se desconsiderar sua inércia a fazê-lo anteriormente, razão pela qual considera-se tal questão vencida, preclusa e produzindo plenos efeitos *inter partes*.

Assim, dou provimento ao recurso quanto à preliminar de decadência, afastando-a, não conhecendo do mesmo, entretanto, ao mesmo, quanto ao mérito, por inatacado no momento adequado.

É como voto.

Sala das Sessões, em 21 de agosto de 2002.

GUSTAVO KELLY ALENCAR