



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13855.000029/2001-71
Recurso nº : 131.389
Acórdão nº : 203-11.681

MF-Segundo Conselho de Contribuintes	
Publicado no Diário Oficial da União	
de	30 / 03 / 07
Rubrica	

Recorrente : SAMELLO FRANCHISING LTDA.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC	
CONFERE COM O ORIGINAL	
BRÁSILIA	21/03/07
VISTO	

PIS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Na forma do § 1º, do art. 150 do CTN, a extinção do crédito tributário se dá com o pagamento do crédito, sob condição resolutória.
REPETIÇÃO DE INDÉBITO. PRESCRIÇÃO/DECADÊNCIA Extingue-se em cinco anos, contados da data da extinção do crédito e do pagamento indevido, o prazo para pedido de compensação ou restituição de indébito tributário.

INDÉBITO TRIBUTÁRIO. PROVA. Cabe ao contribuinte trazer prova da existência de indébito para efetuar o pedido de restituição/compensação (CPC art. 333, I).

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
SAMELLO FRANCHISING LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em negar provimento ao recurso, nos seguintes termos: **I) por maioria de votos, em negar provimento por considerarem decaídos os períodos anteriores a 12/01/1996.** Vencidos os Conselheiros Cesar Piantavigna, Sílvia de Brito Oliveira e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda que afastavam a decadência; e **II) por unanimidade de votos, em negar provimento em relação aos períodos não decaídos.**

Sala das Sessões, em 08 de dezembro de 2006.

Antonio Bezerra Neto
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Roberto Velloso (Suplente), Odassi Guerzoni Filho e Eric Moraes de Castro e Silva.

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Valdemar Ludvig.
/eaal



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Min. DA FAZENDA - 2.ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 8/11/03
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13855.000029/2001-71
Recurso nº : 131.389
Acórdão nº : 203-11.681

Recorrente : SAMELLO FRANCHISING LTDA.

RELATÓRIO

Transcrevo relatório da decisão recorrida.

"A empresa qualificada em epígrafe pleiteou a restituição de valores supostamente recolhidos a maior a título de Contribuição para o PIS, relativos aos períodos de outubro de 1995 a fevereiro de 1996, em decorrência de perdas financeiras advindas da antecipação dos pagamentos, que poderiam ser feitos num prazo de seis meses mas o foram no mês seguinte ao do fato gerador.

Tal fato teria ocorrido porque a contribuinte seguiu o disposto na Medida Provisória nº 1.212, de 1995, cuja aplicação para os referidos meses foi julgada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal; assim, devendo-se aplicar no período o disposto na Lei Complementar nº 7, de 1970, os pagamentos já realizados teriam se caracterizado como antecipados, acarretando o prejuízo financeiro demonstrado no pedido.

Conforme Despacho Decisório de fls. 189 a 194, a Delegacia da Receita Federal em Franca indeferiu a solicitação, sob o argumento de que não há previsão na legislação tributária para restituição de valores referentes a indenização patrimonial, sendo a autoridade administrativa incompetente para analisar tal pleito. Nele foi observada ainda a existência de auto de infração lavrado para exigir-se diferenças da contribuição inclusive dos períodos objeto do presente pedido.

Devidamente cientificada em 30/10/2001, conforme Aviso de Recebimento dos Correios de fl. 196, a interessada apresentou em 19/11/2001, representada pelo advogado Reginaldo L. Estephanelli, a impugnação de fls. 197 a 203.

Nela a impugnante alegou que não se trata de mera indenização, mas de restituição de pagamento indevido em função de aplicação de legislação "expurgada do mundo jurídico".

Reforçou os argumentos já expendidos no pedido inicial, no sentido de que a aplicação da Lei Complementar nº 7, de 1970, no lugar da Medida Provisória nº 1.212, de 1995, para os períodos em apreço, resultou em antecipação de pagamentos e conseqüente recolhimento a maior.

Quanto à existência de auto de infração referente à Contribuição para o PIS dos períodos em questão, alegou estarem os débitos suspensos por determinação judicial, além de já existir decisão com trânsito em julgado a favor da contribuinte."

A autoridade julgadora de primeira instância indeferiu o pleito da interessada, resumindo sua Decisão de fls 211/217 nos termos da seguinte ementa:

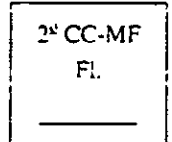
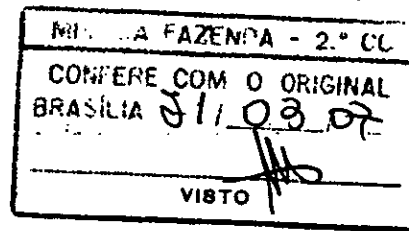
"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/1995 a 28/02/1996

Ementa: BASE DE CÁLCULO.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13855.000029/2001-71
Recurso nº : 131.389
Acórdão nº : 203-11.681

A base de cálculo da Contribuição para o PIS, nos termos da Lei Complementar nº 7, de 1970 e alterações posteriores, é o faturamento do mês do fato gerador.

RESTITUIÇÃO DE INDÉBITOS. PRAZO.

O prazo para restituição de indébitos tributários é de cinco anos contados da data do recolhimento indevido.

INDÉBITO. COMPROVAÇÃO.

A comprovação dos créditos pleiteados incumbe ao contribuinte, por meio de prova documental apresentada na impugnação.

Solicitação indeferida"

Inconformada com a decisão de primeira instância, a interessada, às fls. 222/234, interpôs recurso voluntário tempestivo a este Segundo Conselho de Contribuintes, onde:

- alegou que o prazo decadencial para repetição do indébito no presente caso devia ser contado a partir da declaração de inconstitucionalidade da retroatividade da MP nº 1.212/95;

- protestou pela aplicação da semestralidade da base de cálculo do PIS devido, na forma do § único do art. 6º da LC nº 07/70; e

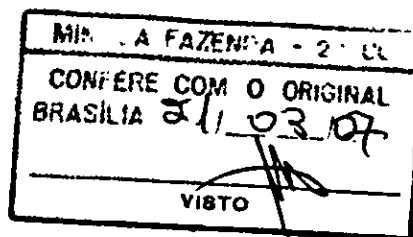
- argüiu que era dever e obrigação da SRF verificar os pagamentos realizados pela recorrente, bem como os valores a serem restituídos.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13855.000029/2001-71
Recurso nº : 131.389
Acórdão nº : 203-11.681



VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ANTONIO BEZERRA NETO

O recurso cumpre os requisitos legais para o seu conhecimento.

Trata o presente processo de pedido de repetição de indébito tributário de alegados recolhimentos a maior do PIS, nos períodos de apuração de 01/10/1995 a 29/02/1996.

No apelo apresentado a este Conselho a recorrente:

- alegou que o prazo decadencial para repetição do indébito no presente caso devia ser contado a partir da declaração de inconstitucionalidade da retroatividade da MP nº 1.212/95;
- protestou pela aplicação da semestralidade da base de cálculo do PIS devido, na forma do § único do art. 6º da LC nº 07/70; e
- argüiu que era dever e obrigação da SRF verificar os pagamentos realizados pela recorrente, bem como os valores a serem restituídos.

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.

Sobre prescrição e decadência, a doutrina de Eurico Marcos Diniz de Santi nos ensina com muita propriedade, calcada na importância de um princípio basilar do Direito – A Segurança Jurídica (Decadência e Prescrição no Direito Tributário, 2ª edição, Ed. Max Limonad, págs. 276/277):

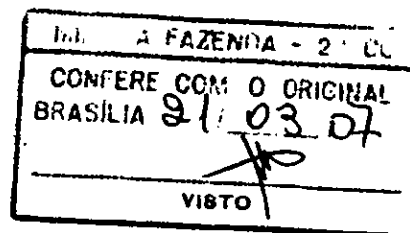
“A impossibilidade da ADIN reabrir o prazo da prescrição.

A máquina do tempo instalada no interior do direito não permite que seu operador navegue no passado que quiser, o passado do direito é repleto de cavidades obstruídas pelo fluir do tempo que se tornam inacessíveis pelo próprio direito. Quando tomado como fato jurídico, o tempo cristaliza a trajetória de positivação no presente consolida juridicamente o passado. No direito tributário, a segurança jurídica garante a consolidação do passado impondo ao Legislativo, que produz leis, o limite da irretroatividade da lei; ao Executivo, que produz atos administrativos, o limite da decadência e ao Judiciário, que produz sentenças e acórdãos, o limite da prescrição. A segurança Jurídica, por tanto, promove a legalidade, garantindo o passado da lei, sem deixar assumir a trajetória da lei no presente e os seus efeitos, ainda que no futuro essa lei deixe de ser lei.

(...) acórdão em ADIN que declarar a inconstitucionalidade da lei tributária serve de fundamento para configurar juridicamente o conceito de pagamento indevido, proporcionando a repetição do débito do Fisco somente se pleiteada tempestivamente em face dos prazos de decadência e prescrição: a decisão em controle direto não tem o efeito de reabrir os prazos de decadência e prescrição.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13855.000029/2001-71
Recurso nº : 131.389
Acórdão nº : 203-11.681

Descabe, portanto, justificar que, com o trânsito em julgado do acórdão do STF, a reabertura do prazo de prescrição se dá em razão do princípio do actio nata. Trata-se de petição de princípio: significa sobrepor como premissa a conclusão que se pretende. O acórdão em ADIN não faz surgir novo direito de ação, serve tão-só como novo fundamento jurídico para exercer o direito de ação ainda não desconstituído pela ação do tempo no direito.

Respeitados os limites do controle da constitucionalidade e da imprescritibilidade da ADIN, os prazos de prescrição do direito do contribuinte ao débito do Fisco permanecem regulados pelas três regras que construímos a partir dos dispositivos do CTN."

O § 1º do Decreto nº 2.346/97, que consolida normas de procedimentos a serem observadas pela Administração Pública Federal em razão de decisões judiciais, vincula a autoridade administrativa a decidir da seguinte forma, *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."

A declaração de inconstitucionalidade, no meu entendimento, mesmo com efeito *ex tunc* não pressupõe que o ato/norma não tenha existido, pois o que não é não necessita ser desfeito (desconstituído), precisamente porque nunca existiu, nunca foi. Inexistência é conceito próprio do mundo dos fatos, nunca do mundo jurídico. Vê-se então que a nulidade se dá no plano da validade e não no plano da existência, produzindo os seus efeitos naquele plano (validade) desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, "salvo se o ato não mais foi suscetível de revisão administrativa ou judicial", isso porque, o ato/norma inexistente seria sempre ineficaz, jamais convalidando pela prescrição/decadência, o que não aconteceria com o ato/norma inválido(a), 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 exercer 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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13855.000029/2001-71
Recurso nº : 131.389
Acórdão nº : 203-11.681

MIN. A FAZENDA - 2ª D
CONFERE COM O ORIGINAL
BRÁSILIA 21/03/07
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

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 posituação 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.

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 arts. 165 e 168 do CTN, verbis:

Sobre a repetição de indébito dispõem os 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;"

Releva ressaltar para os adeptos da tese dos "cinco mais cinco anos" que 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 Complementar nº 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, não há como se aceitar a tese de que no lançamento por homologação a extinção do crédito tributário se dá com a sua homologação, seja pelo decurso de prazo de cinco anos ou por ato da autoridade administrativa.

Outrossim, o art. 173, I não poderia ser utilizado para os defensores daquela tese. Explico-me melhor. É sabido que os argumentos utilizados pelos defensores dessa tese quanto à decadência de repetir o indébito foram extraídos a partir dos argumentos utilizados na análise do fenômeno da decadência do lançamento. Esse empréstimo de argumentos oriundos da situação



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2.ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 21/03/07
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13855.000029/2001-71
Recurso nº : 131.389
Acórdão nº : 203-11.681

de lançamento para a situação de repetição de indébito se escora em um forte pressuposto: que as situações sejam simétricas de forma que a argumentação utilizada em uma se amoldaria completamente na outra. Desse pressuposto pode-se extrair ainda uma outra consequência, se ambas as situações de fato forem dignas de simetria, qualquer falha, por exemplo, na argumentação concernente à decadência do lançamento irá refletir-se automaticamente nos pilares da argumentação atinente à decadência de repetir o indébito.

Quanto ao primeiro pressuposto, de plano verifica-se que as situações são assimétricas, pois mesmo que admitíssemos que o lançamento não se extingue com o pagamento antecipado, mas sim com sua homologação, não existe possibilidade alguma, nem teórica e nem muito menos prática, de se admitir que o pagamento indevido só possa ser repetido após a homologação do lançamento e não no dia seguinte ao evento que caracterizou o pagamento indevido, como vem sempre ocorrendo na praxe cotidiana. Por essa linha de raciocínio, o direito de pleitear o indébito só surgiria ao final do prazo de homologação tácita, de modo que o contribuinte ficaria impedido de pleitear a restituição antes do prazo de cinco anos para homologação, tendo que aguardar a extinção do crédito pela homologação, o que nos parece um absurdo.

Apenas para argumentar, mesmo que por absurdo admitíssemos o pressuposto de que ambas as situações são simétricas (lançamento e repetição de indébito), são muitos os argumentos que infirmam a tese dos "cinco mais cinco" no que diz respeito ao lançamento, senão vejamos.

De fato, o art. 173, I não poderia ser utilizado para os defensores daquela tese pois o que se homologa não é o pagamento, mas sim a atividade, logo a falta do pagamento não enseja que se saia do escopo do art. 150, §4º (lançamento por homologação) para adentrar a seara do lançamento de ofício (art. 173, I), numa interpretação sistemática totalmente incoerente.

CTN

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

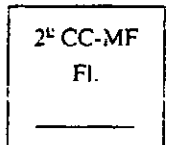
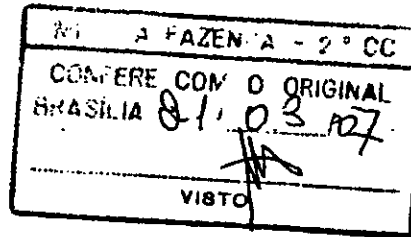
(...)"

Como se não bastassem essas falhas, ainda forte no mestre Euricc de Santi, a sobredita tese ainda recai em outro equívoco maior: ao interpretar o art. 173, I, tomou a expressão "poderia" como "poder-que-não-pode-mais", como função demarcadora do prazo decadencial. Esqueceu-se o intérprete que "poder" não é conduta, é modalizador de conduta, imprestável, portanto, para ser demarcador do prazo decadencial. O intérprete deveria no caso ter tomado como conduta o primeiro momento que se "poderia lançar", e não a perda do poder de lançar (último poderia), acarretando ainda um outro equívoco, qual seja, o desencadeamento do fenômeno da recursividade infinita. Pois, nada impede de a perda de poder sempre se instale novamente no antecedente da norma como hipótese para o surgimento de novo poder (173, I), em prazo subsequente, de forma que, ao cabo dessa "nova" competência, se dá novamente outro poderia, que outra vez, faz iniciar prazo para lançar e assim *ad eternum*. O absurdo e a insegurança no direito se instala, justamente o que a decadência e a prescrição desejam evitar.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13855.000029/2001-71
Recurso nº : 131.389
Acórdão nº : 203-11.681



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 12/01/2001 (doc. fl. 01), os pagamentos efetuados antes de 12/01/1996 não podem ser restituídos e/ou compensados, por estarem prescritos/decaídos.

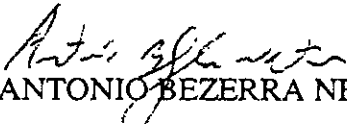
Desse modo, apenas os pagamentos indevidos realizados após 12/01/1996 podem ser restituídos/compensados.

Sobre a semestralidade, é pacífico neste Colegiado o entendimento de que o disposto no parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 7/70, refere-se à base de cálculo do PIS, como defendeu a recorrente.

Entretanto, na análise dos autos verifico que a recorrente em nenhum momento trouxe prova do suposto recolhimento indevido e o Código de Processo Civil, no seu artigo seu artigo 333, I, estipula que o ônus da prova cabe ao autor quanto ao fato constitutivo do seu direito.

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

Sala das Sessões, em 08 de dezembro de 2006.


ANTONIO BEZERRA NETO