



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13868.000021/00-03
Recurso nº : 127.015
Acórdão nº : 201-78.641

2º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	D. 15 / 02 / 2007
C	<i>cam</i> Rubrica

2º CC-MF
Fl.

Recorrente : CAPARROZ COMERCIAL SANTAFESSULENSE DE VEÍCULOS LTDA.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

NORMAS PROCESSUAIS. PRESCRIÇÃO. INCONSTITUCIONALIDADE. RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL.

Na hipótese de suspensão da execução de lei por resolução do Senado Federal, o prazo de cinco anos para apresentação do pedido, relativamente aos recolhimentos efetuados sob a vigência da lei inconstitucional, inicia-se na data da publicação da resolução.

PIS. SEMESTRALIDADE DA BASE DE CÁLCULO.

Até anteriormente à vigência da MP nº 1.212, de 1995, a base de cálculo do PIS devido pelas empresas vendedoras de mercadorias ou mistas era o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador.

Recurso provido.

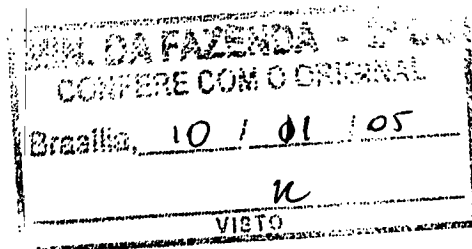
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CAPARROZ COMERCIAL SANTAFESSULENSE DE VEÍCULOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **em dar provimento ao recurso: I) por maioria de votos, quanto à prescrição.** Vencidos os Conselheiros José Antonio Francisco (Relator), Walber José da Silva e Maurício Taveira e Silva, que consideravam prescrito o direito à restituição em cinco anos do pagamento; **e II) por unanimidade de votos, quanto à semestralidade.**

Sala das Sessões, em 11 de agosto de 2005.

Josefa Maria Coelho Marques
Josefa Maria Coelho Marques
Presidente

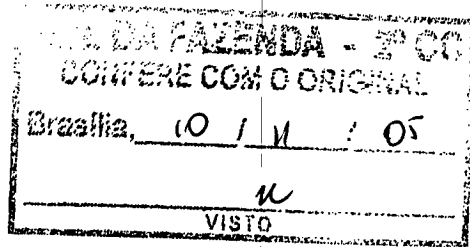
Jose Antonio Francisco
José Antonio Francisco
Relator



Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Mario de Abreu Pinto, Sérgio Gomes Velloso, Gustavo Vieira de Melo Monteiro e Rogério Gustavo Dreyer.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13868.000021/00-03
Recurso nº : 127.015
Acórdão nº : 201-78.641

Recorrente : **CAPARROZ COMERCIAL SANTAFESSULENSE DE VEÍCULOS LTDA.**

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (fls. 195 a 201) apresentado contra o Acórdão nº 5.327, de 2004, da DRJ em Ribeirão Preto - SP, que indeferiu o pedido de restituição do PIS, consubstanciado nas fls. 1 a 12, apresentado em 17 de março de 2000, relativamente aos períodos de março de 1990 a setembro de 1995.

Segundo o pedido de fl. 1, a origem dos indébitos estaria na inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.448, de 1988.

A Delegacia de origem manifestou-se originalmente no Despacho Decisório de fls. 124 a 133, concluindo que o prazo de recolhimento da contribuição teria sido revogado pela legislação superveniente. A interessada foi intimada a apresentar, então, planilha de demonstração dos valores, de acordo com esse entendimento.

Nas fls. 135 a 136, a interessada declarou que não apresentaria novas planilhas e que havia várias decisões favoráveis a seu entendimento, e que a interessada, como apelante, obteve sentença de mérito favorável na Ação nº 95.03.055502-7.

A Delegacia de origem manifestou-se, novamente, no Despacho Decisório de fl. 157, concluindo que teria havido recolhimentos a menor, se adotada a sistemática da Lei Complementar nº 7, de 1970, em face da diferença de alíquota.

Na manifestação de inconformidade (fls. 160 a 162), a interessada alegou que o prazo do art. 6º da LC nº 7, de 1970, não teria sido revogado pelos referidos decretos-leis e que a prescrição seria contada nos termos do entendimento do Superior Tribunal de Justiça, segundo o qual o prazo de cinco anos iniciar-se-ia apenas após a homologação tácita.

Ainda juntou cópias de acórdão do Tribunal Regional Federal da 3ª Região (fls. 173 a 181), em que aparece como apelado (Apelação Civil nº 95.03.095647-1).

Tratou-se de ação declaratória de inexistência de relação jurídica, apresentada com o objetivo de afastar as alterações promovidas pelos decretos-leis já citados para efeito de recolhimento da contribuição para o PIS.

O Acórdão de primeira instância decidiu que o prazo iniciar-se-ia com o pagamento e que a disposição do art. 6º, parágrafo único, da LC nº 7, de 1970, por tratar de prazo de recolhimento, teria sido revogada pela legislação superveniente.

No recurso, acompanhado da documentação de fls. 202 a 215, a interessada repetiu as alegações da manifestação de inconformidade.

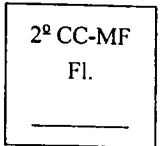
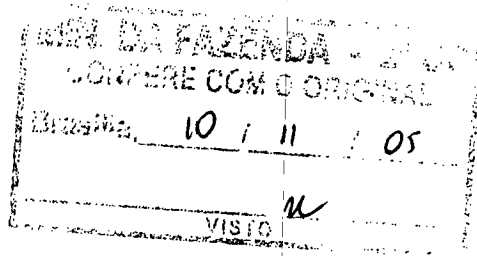
Por fim, foram juntados os extratos do sistema de acompanhamento processual do Tribunal Regional Federal da 3ª Região de fls. 220 a 222, relativamente à Ação nº 95.03.095647-1.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13868.000021/00-03
Recurso nº : 127.015
Acórdão nº : 201-78.641



**VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
JOSÉ ANTONIO FRANCISCO**

A ação apresentada pela interessada transitou em julgado, segundo os documentos juntados aos autos, em 5 de setembro de 1996. O referido Acórdão do TRF negou provimento à apelação da União e à remessa oficial.

A ação de execução apresentada foi extinta sem julgamento do mérito, supostamente pelo fato de a ação de conhecimento ser declaratória. Veja-se que o sistema de acompanhamento processual dá conta de que até houve cálculos de liquidação.

Portanto, tratou-se de ação declaratória, em sede da qual houve, ao que tudo indica, tentativa de execução. Dessa forma, é de se supor que, no pedido, tenha sido requerido a declaração de inexistência de relação jurídica também para efeito de restituição ou compensação dos valores recolhidos a maior, com base na Lei Complementar nº 7, de 1970.

A questão relevante para o presente recurso é saber se houve, na ação judicial, discussão sobre o art. 6º e parágrafo único da mencionada lei complementar, uma vez que a sentença transitou em julgado.

Segundo os documentos juntados aos autos, a ação tinha por objetivo afastar as alterações promovidas pelos decretos-leis já citados para efeito de recolhimento da contribuição para o PIS.

Com isso, fica claro que não se discutiu tal matéria na ação judicial, restringindo-se a discussão administrativa exatamente a essa questão.

A questão da prescrição, ademais, também não foi tratada na ação judicial.

Dessa forma, no tocante a essas duas matérias, deve-se tomar conhecimento do recurso.

Primeiramente, deve-se tratar do prazo para pedido de restituição.

Trata-se de 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.

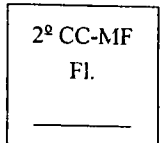
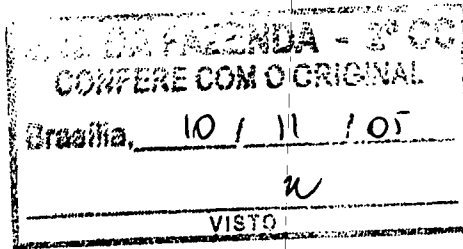
Entendia o STJ, originalmente, que o prazo para pedido de restituição, nos casos de declaração de inconstitucionalidade, iniciar-se-ia na data da publicação da decisão do STF, no sistema concentrado, ou da resolução do Senado Federal, suspendendo a execução de lei declarada inconstitucional no sistema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

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13868.000021/00-03
Recurso nº : 127.015
Acórdão nº : 201-78.641



"(...) 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."

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, contado 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 que o fato de não haver prazo para apresentação de ação direta, nem para que o Senado Federal 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."

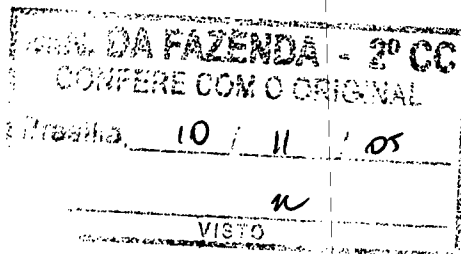
Portanto, segundo o STJ, o prazo previsto no art. 168 do CTN é prazo de prescrição, que somente tem início com a homologação tácita ou expressa, no caso dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13868.000021/00-03
Recurso nº : 127.015
Acórdão nº : 201-78.641



2º CC-MF
Fl.

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.

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.

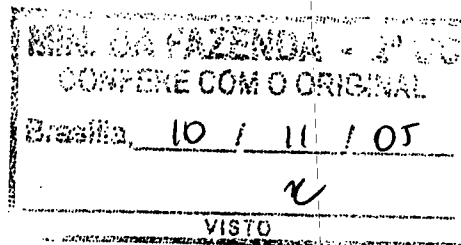
Mais uma vez aqui o legislador ficou impressionado com os aspectos periféricos da decadência e da prescrição, e, aparentemente, deu ao prazo de cinco anos a natureza decadencial, e ao de dois anos o caráter prescricional. Não vemos razão para isso. Não há motivo lógico ou jurídico para a diversidade 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.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13868.000021/00-03
Recurso nº : 127.015
Acórdão nº : 201-78.641



2º CC-MF
Fl.

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.

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” na esfera administrativa não é direito potestativo. À primeira vista, poder-se-ia até pensar que fosse, 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 e o pleito, em si, não altera o direito.

Tanto é que o direito creditório, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 210, de 2002, art. 3º, III, pode ser reconhecido de ofício pelo Fisco.

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, 199, p. 57.

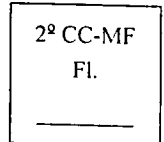
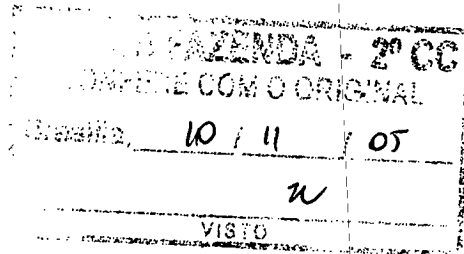
³ Chiovenda, Giuseppe. “Instituições de direito processual civil”, 2ª ed., v. 1. Trad. de Paolo Capitanio. Campinas: Bookseller, 2000, p. 25-6, 30-3.

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13868.000021/00-03
Recurso nº : 127.015
Acórdão nº : 201-78.641



Então, por isso, o prazo previsto no CTN é de prescrição.

A jurisprudência do STJ, embora tenha adotado o critério dos “cinco mais cinco”, demonstra que a conclusão é correta.

Entretanto, não pode ser considerado correto o termo inicial de contagem do prazo, nos termos da regra dos “cinco mais cinco”.

É que a prescrição, prazo que se refere à pretensão deduzida na ação, deve iniciar-se quando surge o direito de ação (princípio da *actio nata*).

A regra também é válida para os casos de inconstitucionalidade de lei, embora o pedido administrativo de restituição, baseado em alegação que verse sobre inconstitucionalidade de lei, não seja 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)”.

É que a prescrição refere-se à ação judicial e não ao pedido administrativo.

Como no ordenamento brasileiro a constitucionalidade de lei pode ser discutida em qualquer ação, não há impedimento para que seja alegada no Judiciário.

Dessa forma, a presunção da constitucionalidade das leis não implica impedimento para que seja proposta a ação de repetição de indébitos.

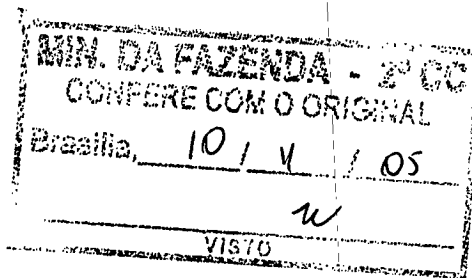
Portanto, em todo e qualquer caso a ação de repetição de indébitos poderia ser proposta pelo sujeito passivo logo depois de efetuar o pagamento indevido ou a maior do que o devido, a não ser nos casos de evidente erro de apuração ou de recolhimento (indevido ou a maior do que o devido) em desacordo com as normas aprovadas pelo Fisco.

Nesses casos, não haveria interesse processual do sujeito passivo, já que não haveria, em princípio, resistência do Fisco à sua pretensão, e, então, teria de apresentar, primeiramente, pedido administrativo. Somente no caso de recusa de restituição, então, seria cabível a ação prevista no art. 169 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13868.000021/00-03
Recurso nº : 127.015
Acórdão nº : 201-78.641



2º CC-MF
FI.

Mas, nos casos em que a resistência do Fisco seja clara, a ação pode ser proposta imediatamente, o que implica reconhecer o curso da prescrição desde a data do recolhimento indevido ou a maior do que o devido.

Por fim, recentemente a questão da determinação do termo inicial da prescrição foi objeto de norma expressamente interpretativa, contida no art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 9 de fevereiro de 2005:

"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."

Há, ainda, no presente caso, a questão de ter sido apresentada uma ação judicial declaratória, que teria conseqüências sobre o prazo de prescrição.

É que a apresentação da ação judicial interrompe o curso do prazo de prescrição, que recomeça a ser contado com o trânsito em julgado da ação.

Ocorre, no presente caso, que a matéria que daria origem ao direito de crédito, que é a semestralidade da base de cálculo da contribuição, não foi submetida à apreciação do Judiciário. Dessa forma, tratando-se de questão não envolvida na ação judicial, não poderia ter efeito sobre a prescrição, relativamente à pretensão que a toma como suporte.

Assim, o direito da interessada prescreveu, relativamente aos recolhimentos efetuados anteriormente a 17 de março de 1995.

Entretanto, ressalto que, nessa matéria, sou voto vencido nesta 1ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, de forma que, antecipando-me ao resultado do julgamento, declaro que a posição desta 1ª Câmara já é, há muito tempo, de que o prazo para o pedido inicia-se na data da publicação da Resolução do Senado Federal nº 49, de 10 de outubro de 1995.

Os Conselheiros que adotam tal posição entendem que, tratando-se de exigência do Poder Público, por questão de moralidade administrativa, o reconhecimento da inconstitucionalidade da lei pelo próprio Poder Público implica o reinício do prazo prescricional.

Dessa forma, por ser vencido na prescrição, passo a apreciar o mérito, por questão de economia processual.

No mérito, cabe razão à recorrente.

Segundo a jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça e dos Conselhos de Contribuintes, a disposição do art. 6º da LC nº 7, de 1970, refere-se ao aspecto temporal da hipótese de incidência da contribuição e não a prazo de recolhimento.

Assim, o fato gerador da contribuição somente ocorria, até anteriormente à MP nº 1.212, de 1995, no sexto mês seguinte ao da apuração do faturamento.

Veja-se que, na hipótese, o lapso temporal de seis meses insere-se na hipótese de incidência da contribuição como elemento temporal, de forma que somente após o transcurso do referido prazo é que ocorre o fato gerador da contribuição.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13868.000021/00-03
Recurso nº : 127.015
Acórdão nº : 201-78.641

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 10 / 11 / 05
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

À vista do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, tendo sido vencido quanto à prescrição, resultando a decisão do Conselho no provimento integral do recurso.

Sala das Sessões, em 11 de agosto de 2005.


JOSÉ ANTONIO FRANCISCO

