



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

| | |
|-----|----------------------|
| 2.º | PUBLIADO NO D. O. U. |
| C | De 16/02/07 |
| C | Rubrica |

| |
|----------|
| 2º CC-MF |
| Fl. |
| _____ |

Processo nº : 10735.000921/99-36
Recurso nº : 129.620
Acórdão nº : 202-16.609

Recorrente : AROUCA REPRESENTAÇÕES E COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.
Recorrida : DRJ no Rio de Janeiro - RJ

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 5 16 2006

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

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 1988, sendo que o prazo de decadência/prescrição de cinco anos deve ser contado a partir da edição da Resolução nº 49, do Senado Federal.

SEMESTRALIDADE.

A base de cálculo do PIS, até a edição da Medida Provisória nº 1.212/95, era o faturamento do sexto mês anterior ao de ocorrência do fato gerador, sem correção monetária. Jurisprudência consolidada do Egrégio Superior Tribunal de Justiça e, no âmbito administrativo, da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AROUCA REPRESENTAÇÕES E COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator-Designado. Vencidos os Conselheiros Antonio Carlos Atulim e Maria Cristina Roza da Costa (Relatora) quanto à decadência. Designado o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 20 de outubro de 2005.

Antonio Carlos Atulim
Antonio Carlos Atulim
Presidente

Dalton Cesar Cordeiro de Miranda
Dalton Cesar Cordeiro de Miranda
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Evandro Francisco Silva Araújo (Suplente), Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Antonio Zomer e Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski.



Processo nº : 10735.000921/99-36
Recurso nº : 129.620
Acórdão nº : 202-16.609

Cleuza Takafuji
Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Recorrente : AROUCA REPRESENTAÇÕES E COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 5ª Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro - RJ.

Por bem descrever os fatos, reproduz-se, abaixo, o relatório da decisão recorrida:

"Trata o presente processo de pedido de compensação de débitos diversos (fls. 01, 188, 190, 193, 195, 198, 200) com crédito oriundo do PIS, recolhido alegadamente em valores maiores que os devidos, com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 (fls. 09 a 16), no período entre 08/89 e 10/95.

2. A DRF-Nova Iguaçu reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado, homologando, em consequência, em parte a compensação efetuada (fls. 210 a 218), alegando que:

• Considerando a data de protocolo do presente pedido, 31/03/99, foi ultrapassado o prazo decadencial de cinco anos, contados da extinção do crédito tributário, para pleitear restituição ou compensação, relativamente aos pagamentos efetuados até 30/03/94. Desta forma, não foi homologada a compensação do crédito referente aos valores recolhidos até esta data, e homologada a compensação do crédito referente aos valores recolhidos após 30/03/94, conforme planilhas de fls. 216 e 217.

3. Cientificada em 18/03/2004, a empresa acima identificada apresentou manifestação de inconformidade em 13/04/2004 (fls. 235 a 247) contra o despacho decisório proferido, argumentando, em síntese, que:

• Tratando-se de tributo cujo lançamento se opera mediante homologação, a data da extinção do crédito tributário não coincide com a de recolhimento, considerando que o recolhimento efetuado pelo contribuinte nada mais é do que uma antecipação determinada por lei, impréstável à extinção do crédito tributário correspondente (art. 150 do CTN);

• A extinção somente se dará por ocasião de expressa homologação por parte da autoridade fiscal ou, na sua falta, transcorridos cinco anos a partir da antecipação havida (art. 150, § 4º do CTN – homologação tácita);

• Uma vez que, a teor do art. 168 do CTN, o direito de reclamar um indébito fiscal só se extingue com o decurso de cinco anos da data da extinção do crédito tributário e nos tributos aqui reclamados isso só ocorre no prazo de cinco anos da homologação;

• Esse é o entendimento do STJ e do Conselho de Contribuintes;

• É equivocada a interpretação da autoridade fiscal, face o disposto no Ato Declaratório SRF nº 96/99;

• Além disso, o termo a quo do prazo de cinco anos para requerimento da compensação seria a Resolução nº 49/95 do Senado Federal, pois só a partir dela os Decretos-Leis em questão foram banidos do ordenamento jurídico;

• Considerando que a referida Resolução data de 10/10/95, força convir que o requerimento de compensação/restituição poderia ser formulado até 10/10/2000, entendimento adotado pelo Conselho de Contribuintes;

uf *e* *f*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 5 16 1206

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10735.000921/99-36
Recurso nº : 129.620
Acórdão nº : 202-16.609

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

- O pedido formulado pela interessada data de 1999, ou seja, dentro do prazo de cinco anos;
- As planilhas constantes da decisão atacada não utilizam a base de cálculo prevista na Lei Complementar nº 7/70, em seu artigo 6º, ou seja, o faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador;
- Ao contrário, utilizam o faturamento do mês imediatamente anterior, acrescido de correção monetária, contrariando a lei aplicável;
- O STJ firmou-se no sentido de que a base de cálculo do PIS seria o faturamento do sexto mês anterior, sem a incidência de correção monetária, bem como o Conselho de Contribuintes, pelo que devem ser revistos os cálculos propostos na decisão;
- Pelo exposto, requer seja julgada procedente a impugnação, afastando-se a decadência invocada, bem como efetuado cálculo dos créditos na forma do artigo 6º da Lei Complementar nº 7/70, ou seja, o faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador, sem incidência de correção monetária." (negrito acrescido).

Apreciando as razões postas na impugnação, o Colegiado de primeira instância proferiu decisão resumida na seguinte ementa:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/08/1989 a 31/10/1995

Ementa: PRAZO DECADENCIAL PARA REPETIÇÃO DE INDÉBITO – TERMO INICIAL - O prazo decadencial para reconhecimento de direito creditório, relativo a tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, ainda que tenha sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo STF, extingue-se após o transcurso de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário, inclusive na hipótese de tributos lançados por homologação, nos termos dos artigos 150, § 1º, 165 e 168, todos do CTN.

PIS – PRAZO DE RECOLHIMENTO. ALTERAÇÕES – Normas legais posteriores à LC nº 7/70 alteraram o prazo de recolhimento do PIS, previsto originariamente em seis meses.

Solicitação Indeferida".

Intimada a conhecer da decisão em 24/11/2004, a empresa, insurreta contra seus termos, apresentou, em 09/12/2004, recurso voluntário a este Eg. Conselho de Contribuintes, com as seguintes razões de dissentir:

- a) o prazo decadencial (sic), no caso de lei declarada inconstitucional, seguida de Resolução do Senado Federal, é contado a partir da data de sua publicação;
- b) no caso de lançamento por homologação o prazo é de cinco anos contados da homologação ficta, se inexistente a homologação expressa. Cita jurisprudência; e
- c) a base de cálculo deve ser apurada observando-se a sua semestralidade, sem correção monetária da mesma.

Requer, alfim, a reforma da decisão recorrida para cancelamento da exigência fiscal, a procedência da Declarações de Compensação e a extinção do crédito tributário.

emp



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 5 10 12006

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10735.000921/99-36
Recurso nº : 129.620
Acórdão nº : 202-16.609

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA
(VENCIDO QUANTO À DECADÊNCIA)

O recurso voluntário atende aos requisitos legais exigidos para sua admissibilidade e conhecimento.

São duas as matérias postas na lide: prescrição (e não decadência) do direito subjetivo à repetição do indébito originário da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Lei nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988 e a semestralidade da base de cálculo em valores originários, sem correção.

Quanto ao direito de repetir indébito, tal matéria já foi, iteradas vezes, tratada pelos três Conselhos de Contribuintes e pacificada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF no sentido de que o prazo prescricional para o pedido de repetição de indébito, em caso de recolhimento efetuado a maior que o devido, em razão de declaração de inconstitucionalidade pelo STF de lei tributária que vigeu e produziu seus efeitos até a ocorrência da manifestação do Tribunal Maior, se proferida em sede de controle concentrado ou se em sede de controle difuso, com efeitos *erga omnes* a partir da publicação de Resolução do Senado Federal, nos termos do inciso X do art. 52 da Constituição Federal, é de cinco anos, contados da entrada no mundo jurídico de um dos referidos atos.

Em inúmeras oportunidades firmei meu voto nesse mesmo sentido, entendendo, também, que no caso de ser declarada a inconstitucionalidade de lei que promoveu a exigência tributária, o direito ao indébito surgia somente a partir do momento em que era declarada a exclusão ou suspensão de seus efeitos do mundo jurídico, cessando o direito-dever potestativo do Estado em efetuar a cobrança de tal tributo.

Entretanto, após aprofundar no estudo da matéria acerca dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade de uma norma, seja pelo controle difuso, seja pelo controle concentrado, no contexto do ordenamento jurídico brasileiro, com enfoque principalmente nos princípios constitucionais da segurança jurídica e da proporcionalidade, não me restou alternativa diferente da que agora me posiciono.

Apropriando-me de conclusões obtidas a partir de trabalho monográfico realizado¹ respeitante ao limite temporal para o exercício do direito de repetição de indébito, em face da decisão de inconstitucionalidade seja proferida em sede do controle difuso, seja em controle concentrado, firmo meu voto, como a seguir transcrito:

“Por todo o exposto, impende enumerar as conclusões seguintes:

1. A Constituição atribui valor, espaço e tempo ao conteúdo fático das normas, ultrapassando a sua dimensão exclusivamente normativa.

¹ Diversos autores. Direito Tributário e Processo Administrativo Aplicados. São Paulo: Quartie Latin. 2005. p. 127 e ss

anf *ce* *f*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 5/6/2006

2ª CC-MF
Fl.

Cleuzo Takafuji
Cleuzo Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 10735.000921/99-36
Recurso nº : 129.620
Acórdão nº : 202-16.609

2. A desconformidade da norma infraconstitucional com a Lei Fundamental encerra uma contradição em si mesmo. Entretanto, os sistemas jurídicos constitucionais em vigor nos Estados Democráticos, universalmente considerados, têm se visto às voltas com o tratamento a ser dado às leis promulgadas de forma incompatível com a Constituição ou cujo procedimento de produção normativa não se ateve ao rito legislativo estabelecido, em face das conseqüências sociais advindas de uma posterior retirada da juridicidade de normas que já produziram efeitos ao tempo de sua vigência.

3. No estudo comparado dos sistemas constitucionais de diversos países constata-se a firme tendência no sentido de flexibilizar e até mesmo impedir a produção de efeitos retroativos da pronúncia de inconstitucionalidade.

4. O sistema jurídico brasileiro combina dois métodos de verificação da constitucionalidade das leis e atos normativos federais e estaduais: o direto, que também é chamado concentrado, principal ou em tese ou abstrato; e o indireto, ao qual se aplicam igualmente as designações de difuso, incidental, por via de exceção ou concreto.

5. Os princípios constitucionais da legalidade e da segurança jurídica têm como escopo defender a existência do Estado Democrático de Direito. O princípio da legalidade estrita no Direito Tributário visa, essencialmente, a segurança jurídica e a não-surpresa para qualquer das partes da relação jurídica. Antepõem-se como balizas os princípios da anterioridade e da anualidade, esta última mitigada no caso das contribuições, mas ainda suficiente para atender ao desiderato implícito na Constituição da não-surpresa em matéria tributária.

6. O constitucionalismo arrima-se, fundamentalmente, na ordem jurídica exurgida do poder constitucional originário e, regra geral, aperfeiçoa-se, no fluir do tempo, pelas modificações que porventura sejam necessárias introduzir, o que é executado pelo poder constituinte derivado. A revisão posterior de norma produzida sem observância do rigor constitucional imprescindível à sua validade e eficácia, mas que mesmo assim adentra no ordenamento jurídico, é efetuada em momento diverso daquele em que ela foi gerada, o que faz com que ela deixe rastros indelévels de sua existência no universo fático que juridicizou.

7. A Lei nº 9.868/1999, visando atingir o desiderato da segurança jurídica, sobrepôs o interesse social e o princípio da segurança jurídica ao princípio da legalidade, autorizando o STF modular a eficácia da declaração produzida restringindo seus efeitos ou estabelecendo-lhe o die a quo.

8. Os institutos da decadência e da prescrição em matéria de direito tributário alcançam, o primeiro, o exercício do direito potestativo (poder-dever) da Administração em praticar o ato administrativo do lançamento (CTN, art. 173) e o segundo, o crédito tributário constituído ou o pagamento efetuado (art. 150 CTN).

9. A homologação deve ser entendida como um dos elementos acessórios do negócio jurídico, qual seja, a condição. Portanto, a homologação do lançamento caracteriza-se por ser condição resolutiva do lançamento. Em face de a regra legal ensejar na atividade de pagamento do contribuinte todos os requisitos necessários ao nascimento e extinção do crédito tributário – prática da ação pertinente à ocorrência do fato gerador, nascimento da obrigação tributária, constituição do crédito tributário pela identificação dos elementos da regra matriz de incidência, bem como a respectiva extinção, fazendo a ressalva da condição resolutiva, a qual atribui eficácia plena ao pagamento no momento de sua realização, é forçoso concluir que os prazos de decadência e prescrição fluem

cup @ J



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 5/10/2006

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10735.000921/99-36
Recurso nº : 129.620
Acórdão nº : 202-16.609

Cleuz Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

simultaneamente. Tal conclusão derrui a tese prevalente no STJ da sucessividade de tais prazos.

10. A norma do art. 173 do CTN constitui-se em regra geral de decadência no Direito Tributário. A norma do art. 150, § 4º constitui-se em regra específica de decadência para uma espécie específica de lançamento – o por homologação.

11. Na declaração de inconstitucionalidade, a imediata e instantânea supressão da norma do mundo jurídico (efeito ex tunc) é o efeito conseqüente. Entretanto, no curso de sua trajetória para o passado no processo de anulação da juridicidade que a norma irradiou sobre os fatos então ocorridos, sofre a atuação de outros institutos que, como vetores, se não lhe modifica a rota na direção do momento em que a norma foi editada, tira-lhe a força.

12. Os efeitos da declaração de inconstitucionalidade subsistem, porém o exercício de tal direito fica impossibilitado a partir do momento no tempo em que a prescrição e a decadência atuarem seccionando o tempo decorrido em duas partes: uma em que eles já operaram e outra em que eles ainda não atingiram. Na parte em que tais institutos já operaram seus efeitos encontram-se o direito adquirido e o ato jurídico perfeito. Os prazos judiciais operam a coisa julgada.

13. A não caducidade da possibilidade de se avaliar a conformidade da norma jurídica à constituição não enseja, também, a não caducidade dos direitos quer subjetivos, quer potestativos. O direito, enquanto criação cultural, tem o escopo na previsibilidade e segurança das relações entre os indivíduos e entre estes e o Estado.

14. A presunção de constitucionalidade das leis não é absoluta. Com a adoção dos dois tipos de controle de constitucionalidade pelo sistema jurídico brasileiro – concentrado e difuso, não é necessário aguardar uma ação direta de inconstitucionalidade para repetir o tributo indevido. A declaração de inconstitucionalidade posterior e em controle concentrado não tem o condão de reabrir prazos superados.

15. A retirada da norma do mundo jurídico no presente em razão da declaração de inconstitucionalidade obsta a produção de seus efeitos para o futuro. Inadmissível que atinja os efeitos produzidos no passado, que tenham sido consolidados pela decadência e pela prescrição.

16. A jurisprudência do judiciário, de forma ainda incipiente, tende à adoção do posicionamento ora defendido, vislumbrando-se o fato de ser inadmissível para o estudioso do direito, mormente para o seu operador cuja decisão produz norma individual e concreta, acatar a tese da não caducidade como regra do Direito.”

Pelo exposto, entendo não comportar acolhida os argumentos de defesa, restando prescritos os recolhimentos efetuados nos períodos identificados na decisão recorrida.

Tratando-se de prejudicial de mérito, o que, na prática, nada mais é do que uma preliminar de mérito, enfrente a matéria nele contida, pelo princípio da eventualidade e em observância do disposto no Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes.

Alega a recorrente a semestralidade da base de cálculo do PIS. Após o elucidativo voto da Sra. Ministra Eliana Calmon, relatora do RE nº 144.708 – Rio Grande do Sul, (1997/0058140-3), de 29/05/2001, não mais pairou dúvida, nas esferas judicial e administrativa, acerca da semestralidade da base de cálculo da contribuição para o PIS, bem como de não ocorrência de sua correção monetária. Vale aqui transcrever excertos do voto prolatado:

7



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 5 16 2006
Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10735.000921/99-36
Recurso nº : 129.620
Acórdão nº : 202-16.609

"Sabe-se que, em relação ao PIS, é a Lei Complementar que, instituindo a exação, estabeleceu fato gerador, base de cálculo e contribuintes.

[...]

Doutrinariamente, diz-se que a base de cálculo é a expressão econômica do fato gerador. É, em termos práticos, o montante, ou a base numérica que leva ao cálculo do quantum devido, medido este montante pela alíquota estabelecida.

Assim, cada exação tem o seu fato gerador e a sua base de cálculo próprios.

Em relação ao PIS, a Lei Complementar nº 07/70 estabeleceu duas modalidades de cálculo, ou forma de chegar-se ao montante a recolher:

[...]

Assim, em julho, o primeiro mês em que se pagou o PIS no ano de 1971, a base de cálculo foi o faturamento do mês de janeiro, no mês de agosto a referência foi o mês de fevereiro e assim sucessivamente (parágrafo único do art. 6º).

Esta segunda forma de cálculo do PIS ficou conhecido como PIS SEMESTRAL, embora fosse mensal o seu pagamento.

[...]

[...] o Manual de Normas e Instruções do Fundo de Participação PIS/PASEP, editado pela Portaria nº 142 do Ministro da Fazenda, em data de 15/07/1982 assim deixou explicitado no item 13:

'A efetivação dos depósitos correspondentes à contribuição referida na alínea "b", do item I, deste Capítulo é processada mensalmente, com base na receita bruta do 6º (sexto) mês anterior (Lei Complementar nº 07, art. 6º e § único, e Resolução do CMN nº 174, art. 7º e § 1º.'

A referência deixa evidente que o artigo 6º, parágrafo único não se refere a prazo de pagamento, porque o pagamento do PIS, na modalidade da alínea "b" do artigo 3º da LC 07/70, é mensal, ou seja, esta é a modalidade de recolhimento.

[...]

Consequentemente, da data de sua criação até o advento da MP nº 1.212/95, a base de cálculo do PIS FATURAMENTO manteve a característica de semestralidade."

E sobre a correção monetária elucidada o referido voto:

[...]

"O normal seria a coincidência da base de cálculo com o fato gerador, de modo a ter-se como tal o faturamento do mês, para pagamento no mês seguinte, até o quinto dia.

Contudo, a opção legislativa foi outra. E se o Fisco, de moto próprio, sem lei autorizadora, corrige a base de cálculo, não se tem dúvida de que está, por via oblíqua, alterando a base de cálculo, o que só a lei pode fazer." (o destaque não é do original)

Sendo assim, assiste razão à recorrente quanto à alegação da semestralidade da base de cálculo, da qual não cabe correção.

Vencida quanto à prescrição do direito à repetição do indébito, voto pelo provimento parcial do recurso voluntário para reconhecer o direito da recorrente de apurar o PIS

uf *aw* *J*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 5/16/2006

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10735.000921/99-36
Recurso nº : 129.620
Acórdão nº : 202-16.609

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

VOTO DO CONSELHEIRO
DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA
(DESIGNADO QUANTO À DECADÊNCIA)

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

Em preliminar, volto meus esforços para a análise de tormentosa questão, que se não ainda alcançou este Colegiado de forma mais latente, por certo o tomará. 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 de pleitear a restituição/compensação da Contribuição para o 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 silêncio do Fisco, o prazo decadencial só se inicia após decorridos 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais um quinquênio, 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.”²

Para o Superior Tribunal de Justiça, portanto, reconhecida é a restituição do indébito contra a Fazenda, sendo o prazo de decadência contado 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 art. 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.

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 austriaco, 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

²Recurso 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.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 5 10 12006

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10735.000921/99-36
Recurso nº : 129.620
Acórdão nº : 202-16.609

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

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 requerente 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 a 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 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 de 13/9/91)

Assim, admitir que a prescrição tem curso a partir do fato gerador da exação tida por inconstitucional implica violação direta e literal aos princípios da legalidade e da vedação ao confisco, insculpidos nos arts. 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 recorrente –, o valor confiscado.

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 5/16/2006

2º CC-MF
Fl.

Cleuzá Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 10735.000921/99-36
Recurso nº : 129.620
Acórdão nº : 202-16.609

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 foi feito na presente situação – 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 início 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 (art. 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 no 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**. 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 consequência, possibilitando a sua restituição ou compensação. Não há que perquirir se houve homologação.” (destacamos e grifamos)

O acórdão recorrido, por seu turno, externou posicionamento no sentido diametralmente oposto, qual seja, de que o termo *a quo* para a contagem do prazo prescricional teria início com o fato gerador da exação, variando conforme a homologação, **desconsiderando a existência ou não de declaração de inconstitucionalidade da norma**.

Cumpra ainda observar o que dispõem os arts. 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 art. 165, da data da extinção do crédito tributário;

aj *f*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 5/16/2006

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10735.000921/99-36
Recurso nº : 129.620
Acórdão nº : 202-16.609

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

II – nas hipóteses 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.” (destaque)

Com efeito, se um determinado contribuinte recolheu mais tributo do que o devido por um equívoco seu (art. 165, inciso I, CTN), a prescrição tem início com a extinção do crédito tributário (art. 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, em que a contribuinte recolheu tributo indevido (art. 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.”** (art. 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 nº 49, do Senado Federal, de 10/10/1995, momento em que a requerente 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 recorrente pleitear a restituição da quantia paga indevidamente somente se consumaria em 10/10/2000.

***In casu*, o pleito foi formulado pela recorrente em 31/3/1999, portanto, anterior a 10/10/2000, o que afasta a decadência do referido pedido administrativo.**

Em face do exposto e quanto ao prazo de decadência para a apresentação do pleito de repetição/compensação formulado, dou provimento parcial ao recurso. No mais, acompanho a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa quanto ao critério do reconhecimento da semestralidade para o PIS, nos termos como por ela decidido.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 20 de outubro de 2005.

DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA