



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10166.100014/2005-14
Recurso nº 261.806 Voluntário
Acórdão nº 3401-00.625 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de março de 2010
Matéria RESTITUIÇÃO DE COFINSSS E COMPENSAÇÃO - DECADÊNCIA PARCIAL - EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DE VALORES TRANSFERIDOS A TERCEIROS
Recorrente SANTA MARTA DISTRIBUIDORA DE DROGAS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 10/03/1999 a 08/06/2000

RESTITUIÇÃO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO PARA EFETUAR O PEDIDO. CINCO ANOS CONTADOS DA DATA DO PAGAMENTO INDEVIDO. PEDIDO FORMULADO EM 09/06/2005. DECADÊNCIA PARCIAL.

Na forma do § 1º do art. 150 do CTN, a extinção do crédito tributário se dá com o pagamento do crédito, sob condição resolutória de ulterior homologação, o que implica em que o direito de restituição de indébito, previsto no inciso I do artigo 165, deve observar ao prazo de cinco anos a que se refere o inciso I do artigo 168, qual seja, de cinco anos contados da data de extinção do crédito tributário. Atingidos pela decadência os pagamentos efetuados em data anterior a 09/06/2000.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 09/06/1999 a 15/01/2001

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA.

De acordo com o enunciado da Súmula CARF nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, no caso a que trata da multa de ofício no percentual de 75%.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 09/06/1999 a 15/01/2001

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS ORIGINADOS DE PAGAMENTOS TIDOS COMO RECOLHIDOS A MAIOR. EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO FUNDAMENTADAS NO INCISO III, DO § 2º, DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718, DE 1998.

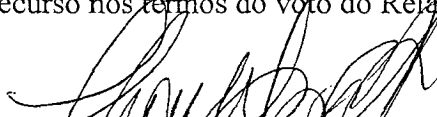
VALORES TRANSFERIDOS A TERCEIROS. REGIME DA CUMULATIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

A exclusão da base de cálculo das contribuições devidas ao PIS/Pasep e à Cofins no regime da cumulatividade, fundada no inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, tinha sua eficácia condicionada a uma regulamentação que não ocorreu, até que se deu a sua revogação expressa pela alínea "b" do inciso IV do artigo 47 da Medida Provisória nº 1.991-18, de 2000.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso nos termos do voto do Relator.


Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente


Odassi Guerzoni Filho - Relator

EDITADO EM 19/04/2010

Participaram do julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Jean Cleuter Simões Mendonça, Fernando Marques Cleto Duarte, Luciano Pontes de Maya Gomes (Suplente) e Gilson Macedo Rosenberg Filho.

Relatório

O julgamento versa sobre pedido de restituição de Cofins recolhida entre as datas de 10 de janeiro de 1999 e 15 de janeiro de 2001, sob o fundamento de que não poderia ter havido a incidência da contribuição sobre o montante das *receitas transferidas para outras pessoas jurídicas e não excluídas da base de cálculo*, em face das disposições do inciso III, do artigo 2º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. De acordo com a argumentação da postulante, posta na sua Manifestação de Inconformidade apresentada diante da negativa da Unidade de origem no atendimento ao seu pleito, a omissão do Poder Executivo em regulamentar tal mandamento legal até a sua revogação, que se deu por meio do inciso IV da Medida Provisória nº 1.991-18, de 09/06/2000, não poderia impedir a exclusão daqueles valores da base de cálculo da contribuição. Além disso, de acordo com a impugnante, não haveria que se falar em ausência de regulamentação daquele dispositivo, vez que tanto a Lei nº 10.637, de 30/12/2002, quanto a Lei nº 10.833, de 29/12/2003, ambas nos seus respectivos artigos 3º, vieram ratificar e regulamentar a questão do desconto dos créditos apurados. Escorou-se, ainda, em decisões do Poder Judiciário que entende lhe socorrer, bem como invocou malferimento aos princípios constitucionais da legalidade, da capacidade contributiva, da isonomia e do não confisco. Ao final, clamou pela aplicação, aos períodos de apuração de dezembro de 1998 a dezembro de 2000, da regra da não-cumulatividade estatuída pelas referidas leis Lei nº 10.637, de 30/12/2002, e Lei nº 10.833, de 29/12/2003.

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF, todavia, manteve o indeferimento da solicitação, primeiro, sob o argumento de que não houve transferência alguma de receitas a outras pessoas jurídicas, até pela sua impossibilidade prática, já que, em face do seu ramo de atividade, rotulou como "receita transferida" desde os pagamentos efetuados aos seus fornecedores de mercadorias até as pessoas jurídicas que lhe prestaram serviços e aos entes públicos federais, estaduais e municipais, numa clara tentativa de equiparação à subcontratação de obras, o que não é permitido pela legislação. Por outro lado e escorando-se em decisões do Poder Judiciário, a instância de piso posicionou-se na linha de que não há qualquer possibilidade de incidência do referido benefício contido no inciso III do artigo 2º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, justamente por conta da sua não regulamentação. Por impedimento legal, esquivou-se de enfrentar as alegações de violações aos princípios constitucionais, e, *ad argumentandum*, suscitou a decadência para os períodos de apuração de fevereiro de 1999 a 09/06/2005 (sic), em face da aplicação da regra contida no artigo 118 da Lei Complementar nº 118, de 2005.

No Recurso Voluntário a Recorrente praticamente repetiu as argumentações postas na manifestação de inconformidade, não se pronunciando, todavia, sobre a decadência.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Odassi Guerzoni Filho, Relator

A tempestividade se faz presente pois, cientificada da decisão da DRJ em 12/09/2008, a interessada apresentou o Recurso Voluntário em 07/10/2008. Preenchendo os demais requisitos de admissibilidade, deve ser conhecido.

Decadência parcial

Não obstante a Recorrente não tenha se pronunciado sobre a decadência suscitada pela instância de piso, enfrente o tema por se tratar de matéria de ordem pública.

Antes, porém, um reparo quanto ao período indicado pela DRJ como tendo sido atingido pela decadência já que, se o seu fundamento é o artigo 168, I do Código Tributário Nacional, não poderia ela ter se referido a 09/06/2005, e isso em face de o pedido haver sido formulado exatamente nesta data, ou seja, 09/06/2005. Certamente a DRJ incorreu em erro material, visto que visava a data de 09/06/2000 e não a de 09/06/2005 para indicar o último período atingido pela decadência.

Assim, considerou a instância de piso, na verdade, que todos os recolhimentos efetuados anteriormente a 09/06/2000 foram atingidos pela decadência.

E é esse também o meu entendimento, já que a repetição do indébito tributário está tratada nos 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;”(grifei)

De outra parte, no § 1º do artigo 150, consta que nos casos cujo lançamento se dá por homologação – como é o caso do PIS - o pagamento, feito antecipadamente pelo sujeito ao qual a legislação atribuiu o dever de fazê-lo, extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de ulterior homologação.

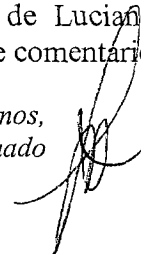
Desta forma, não é o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data de pagamento, que determina o momento de extinção do crédito tributário; é o próprio pagamento. Nem levarei adiante a discussão de que o CTN poderia ter sido mais claro ao tratar do assunto, já que, na modalidade de lançamento por homologação, da forma como está redigida a matéria que dele trata, fica-nos a impressão de que não há crédito tributário algum a ser extinto, visto que ainda não lançado. Assim, diante de uma antecipação (pagamento) à ação do Fisco (lançamento) feita pelo sujeito passivo, sobreviria o pronunciamento da Fazenda Pública (apurando a base de cálculo, aplicando a alíquota, atestando a data de vencimento etc.) homologando ou não aquele lançamento antecipado e, no mesmo momento, a “constituição”, o “lançamento” de um crédito inexistente, visto que pago. Estamos diante, portanto, de uma modalidade de tributo sem lançamento.

Mas, retornando ao ponto central da discussão, é o pagamento que extingue o crédito, iniciando-se, neste momento, inclusive, a fruição do prazo de cinco anos que o sujeito passivo tem para repeti-lo, se for o caso. Ora, se pode o sujeito passivo, de imediato, exercer o direito à restituição, com base apenas no pagamento antecipado, ainda que pendente de homologação, não estaria corretamente equacionada a relação jurídica fisco-contribuinte se o curso do prazo do artigo 168 do CTN fosse submetido a outro termo que não seja o próprio pagamento antecipado, o qual, com apoio da legislação, para tal efeito, deve ser considerado como causa de extinção do crédito tributário. Sob tal prisma de análise, o prazo a que se refere o artigo 168 do CTN deve ser interpretado no sentido de que o contribuinte pode postular a restituição do tributo desde o momento em que efetuado o pagamento antecipado até o decurso do prazo de cinco anos.

Não é a condição resolutória que impede a eficácia imediata do ato (pagamento), mas apenas sujeita a sua validade, em caráter definitivo e vinculante para o Fisco, a um fato futuro e incerto que pode desconstituir-lhe a validade, com repercussão sobre a relação jurídica firmada. Assim, o pagamento antecipado, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, não tem a sua eficácia inibida, tanto que no § 1º do artigo 150 expressamente menciona que há extinção do crédito tributário, embora não de modo definitivo.

Da obra “Direito Tributário Brasileiro”, de autoria de Luciano Amaro, Editora Saraiva, 11ª Edição, 2005, às páginas 427 e 428, extraio o seguinte comentário:

“A restituição deve ser pleiteada no prazo de cinco anos, contados do dia do pagamento indevido, ou, no dizer inadequado



do Código Tributário Nacional (art. 168, I), contados da 'data da extinção do crédito tributário'.

Esse prazo – cinco anos contados da data do pagamento indevido – aplica-se, também, aos recolhimentos indevidos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, em relação aos quais o Código prevê que o pagamento antecipado (art. 150) 'extingue o crédito, sob condição resolutória' (§ 1º). O Superior Tribunal de Justiça, não obstante, entendeu que o termo inicial do prazo deveria corresponder ao término do lapso temporal previsto no artigo 150, § 4º, pois só com a 'homologação' do pagamento é que haveria 'extinção do crédito', de modo que os cinco anos para pleitear a restituição se somariam ao prazo de cinco anos que o fisco tem para homologar o pagamento feito pelo contribuinte. Opusemo-nos a essa exegese, que não resistia a uma análise sistemática, lógica e mesmo literal do código. O art. 3º da Lei Complementar n. 118/2005, à guisa de norma interpretativa (art. 4º, in fine), reiterou o que o art. 150, § 1º já dizia, ao estatuir que, para efeito do referido art. 168, I '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'."

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 (tácita) ou por ato da autoridade administrativa (expressa), e que, a partir daí, ocorreria o início da contagem do prazo prescricional quinquenal. Essa formulação implica numa desatenção à ordem jurídica brasileira, que, desde o Império¹, passando pelo Código Civil de 1916, pelo Decreto 20.910, de 6/01/1932 e Decreto-Lei n° 4.597, de 19/08/1942, vem consagrando a **prescrição quinquenal** contra a Fazenda Pública.

Nessa linha, o posicionamento da CSRF, que no Acórdão n° 02-02.433, de 16/10/2006, assim decidiu:

"COFINS. RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA. O direito de pedir restituição da Cofins extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data do pagamento indevido".

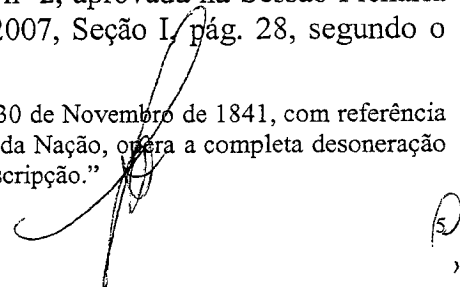
RECURSO ESPECIAL NEGADO.

Assim, considerando que o sujeito passivo protocolizou seu pedido de repetição em 09/06/2005, os pagamentos compreendidos no **período anterior 09/06/2000** –não podem ser restituídos e/ou compensados, fulminados que foram pelos institutos da decadência, independentemente das razões de mérito.

Violação de princípios constitucionais

As alegações de ilegalidade e de inconstitucionalidade de leis não podem ser tratadas por este Colegiado, a teor do enunciado da Súmula n° 2, aprovada na Sessão Plenária de 18 de Setembro de 2007, publicada no DOU de 26/09/2007, Seção I, pág. 28, segundo o

¹ "Art. 1º A prescrição de 5 anos posta em vigor pelo art. 20 da Lei de 30 de Novembro de 1841, com referência ao capítulo 209 do Regimento da Fazenda, a respeito da dívida passiva da Nação, opera a completa desoneração da Fazenda Nacional do pagamento da dívida, que incorre na mesma prescrição."



qual " O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária".

Repasses a terceiros – exclusão da base de cálculo - impossibilidade

O referido inciso III do § 2º do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, dispõe, de fato, que devem ser excluídos da receita bruta para fins de apuração da base de cálculo das contribuições do PIS/Pasep e da Cofins, "os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica", porém, com a seguinte ressalva expressa: "... observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo."

Ora, conforme muito bem apontou a decisão recorrida, referida norma encontrava-se com sua eficácia condicionada a uma regulamentação, que, como é notório, não ocorreu, até que foi editada a Medida Provisória nº 1.991-18, de 2000, que, em seu artigo 47, inciso IV, alínea "b", foi revogada expressamente.

Sobre a matéria este Colegiado também tem se pronunciado na mesma linha que a instância de piso, a exemplo do acórdão nº 203-10.029, de 10/02/2005, Relator César Piantavigna, votação unânime:

*Data da Sessão: 24/02/2005 09:00:00 Relator: César Piantavigna
Decisão: ACÓRDÃO 203-10029 Resultado: NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE
Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, negou-se provimento ao recurso.*

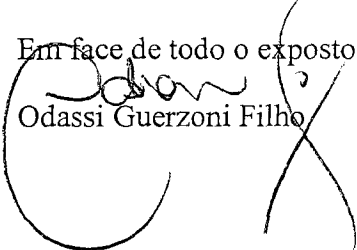
Ementa: PIS/COFINS. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. EXCLUSÃO DE VALORES REPASSADOS A TERCEIROS DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES. INCISO III DO § 2º DO ARTIGO 3º DA LEI 9.718/98. ENTENDIMENTO PACÍFICO DO STJ. O STJ já se pronunciou quanto à regra do inciso III do § 2º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, reconhecendo que a colocação em prática de seu desiderato ficara na dependência de regulamentação do Executivo que não fora baixada. Recurso negado

Quanto à possibilidade de aplicação retroativa aos períodos de apuração que deram origem aos recolhimentos pleiteados em restituição pela Recorrente das regras do regime da não-cumulatividade, que só entraram em vigor em nosso ordenamento jurídico com as edições da Lei nº 10.637, de 30/12/2002, para o PIS/Pasep e Lei nº 10.833, de 29/12/2003, para a Cofins, é pretensão que deve ser refutada, pois, diferentemente do que supõe a Recorrente, não encontra abrigo em nenhuma das condições estabelecidas na regra do artigo 106 do Código Tributário Nacional, especialmente na que se apoiou a Recorrente para tanto, qual seja, a do inciso I.

Conclusão

Em face de todo o exposto, considero atingido pela decadência o pedido de restituição relacionado a todos os recolhimentos efetuados em data anterior a 09/06/2000, e, nego provimento quanto às demais matérias.

Em face de todo o exposto, nego provimento ao recurso.


Odassi Guerzoni Filho

