



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº 10510.003128/2003-80
Recurso nº 137.876 Voluntário
Matéria PIS
Acórdão nº 204-03.620
Sessão de 02 de dezembro de 2008
Recorrente FERRAGENS SANTA ROSA LTDA.
Recorrida DRJ em SALVADOR/BA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP
Período de apuração: 01/01/1999 a 30/11/2001

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. PIS. INCONSTITUCIONALIDADE. RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL. RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.

O direito de solicitar restituição de valores pagos indevidamente, em virtude de declaração de inconstitucionalidade de legislação referente ao PIS prescreve em cinco anos contados da data da publicação da Resolução do Senado Federal.

PIS. BASE DE CÁLCULO. SÚMULA Nº 11.

A base de cálculo do PIS, prevista no artigo 6º da Lei Complementar nº 7, de 1970, é o faturamento do sexto mês anterior, sem correção monetária.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO.

A limitação constitucional que veda a utilização de tributo com efeito de confisco não se refere às penalidades.

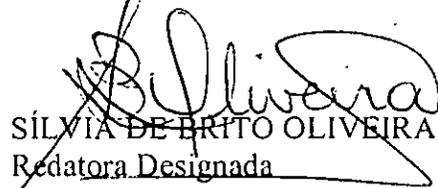
Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da QUARTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para afastar a prescrição referente às compensações efetivamente realizadas até 10/10/2002, em reconhecer a semestralidade e, por conseguinte, em cancelar a exigência fiscal decorrente da glosa relativas a tais compensações. Vencidos os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Nayra Bastos Manatta (Relatora) e Henrique Pinheiro Torres. Designada a Conselheira Sílvia de Brito Oliveira para redigir o voto vencedor.

A


HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Presidente


SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA
Redatora Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Rodrigo Bernardes de Carvalho, Ali Zraik Júnior, Marcos Tranchesi Ortiz e Leonardo Siade Manzan.

Relatório

Adoto o relatório da DRJ em Salvador que a seguir transcrevo:

“Trata-se o processo de Auto de Infração de fls.345/349 e Demonstrativos de fls.336/345, lavrado contra o contribuinte acima identificado, que pretende a cobrança da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, relativa aos períodos de apuração compreendidos entre janeiro/1999 e dezembro de 2002, indevidamente compensada com créditos do próprio PIS.

O enquadramento legal do lançamento inclui: arts. 1º e 3º, da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, c/c arts. 2º, inciso I, 3º, 8º, inciso I e 9º da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998; arts.2º, 3º, da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.

O atuante informa que o contribuinte apresentou, após intimado (fls.253,255, 316/318 e 331/332), a Listagem de Créditos a recuperar do PIS e a Planilha de créditos do Finsocial (fl.257), mas, analisando os documentos apresentados pelo atuado (fls.258/306 e à fl.307), verificou que o contribuinte utilizou a semestralidade na apuração da base de cálculo do PIS a recuperar nos períodos de abril/1990 a dezembro/1993, utilizando ainda os indexadores de fl.314. Intimado a informar a existência de processo judicial ou administrativo autorizando a compensação este respondeu que não possuía processo judicial (fl.319) a respeito da matéria e nada mencionou quanto ao segundo. Além disso, não autorizado nem judicialmente ou administrativamente a iniciar as compensações, somente as efetuou após o prazo legal de cinco anos contados da data da extinção para efetuar a compensação, quando seu direito já estava decadente, na forma do art.168, I da Lei nº 5.172, de 1966, Ato Declaratório SRF nº096, de 26 de novembro de 1999.

O auditor fiscal esclarece que além dos valores informados nas DCTF como compensados (fls.157/257) inclui a cobrança de débitos apurados por esta fiscalização, consubstanciadas nas Planilhas (fls.322/326), alteradas pelas justificativas do contribuinte (fls.327/329), resultando nas diferenças de fls.330. A respeito da não inclusão das contas “juros recebidos” e “descontos obtidos” na base de cálculo da contribuição pelo contribuinte na DIPJ/2002, esclarece que estes valores não influem no presente lançamento haja vista que contribuinte corrigiu a irregularidade na DCTF apresentada.

O contribuinte foi cientificado do lançamento em 17/12/2003 (fl. 345) e apresenta a impugnação de fls. 353/363, alegando em sua defesa, em síntese:

Não deixou de recolher a contribuição devida, mas procedeu à compensação, resulta que restou evidenciada a legitimidade da compensação efetuada restando como controversia apenas o prazo para recuperação dos indébitos relativos ao PIS;



Deixa de traçar maior arrazoado a respeito do crédito haja vista a inconstitucionalidade dos Decretos-leis nº 2.445 e 2.449, ambos de 1988 e Resolução do Senado Federal nº49;

Nos casos em que não há homologação expressa, a perda do direito de pleitear restituição ocorre após o transcurso do prazo de cinco anos contados da gênese do fato gerador, acrescidos de mais cinco anos da data em que se deu a homologação tácita, qual seja 10 anos, de acordo aos procedimentos adotados pelo contribuinte, embasado em diversos entendimentos que transcreve;

A multa de ofício é inexigível, confiscatória, sendo flagrante a inconstitucionalidade, conforme art.150, IV da Carta Constitucional. Traz a colação entendimentos de juristas, para demonstrar que a multa fere os Princípios da Razoubilidade e Proporcionalidade;

Não cabe aplicação do ADN SRF nº096, de 1999 e Parecer PGFN/CT/nº 1.538/99 porque somente à lei complementar cabe regular a matéria relativa a decadência e prescrição;

Por fim requer que seja declarada a insubsistência do auto de infração ou em homenagem ao princípio da eventualidade, que sejam excluídos os valores da aplicação da multa de 75%”

A DRJ em Salvador/BA julgou procedente o lançamento e, inconformada com a decisão proferida a contribuinte apresenta recurso voluntário arguindo as mesmas razões de defesa da inicial.

O julgamento do recurso foi convertido em diligência para que fossem tomadas as seguintes providências:

- verificar se, considerando-se o marco inicial para contagem do prazo decadencial dos indébitos do PIS oriundos da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88 como sendo a Resolução nº 49/95 do Senado Federal e aplicando-se a semestralidade no cálculo da contribuição devida no período, a compensação efetuada pela recorrente é capaz de extinguir o crédito tributário objeto deste lançamento;
- informar se tais compensações foram devidamente informadas em DCTF entregues antes do início da ação fiscal; e
- elaborar planilhas e cálculo e relatório conclusivo.

Em resposta à diligência proposta a autoridade fiscal informou:

No período compreendido entre janeiro/99 a outubro/00 o crédito disponível, considerando-se a aplicação da semestralidade e o início do prazo decadencial como sendo a Resolução nº 49/95 do Senado Federal, aplicando-se a Norma de Execução Conjunta SRF/Cosit/Cosar nº 08/97, o crédito disponível é capaz de suprir a compensação efetuada pela contribuinte;

Resta nesse período o valor total de R\$ 812,36, conforme demonstrativo de débitos remanescentes do auto de infração, decorrente de apuração efetuada pelo autuante, não declarados nem compensados pela contribuinte;

Não são passíveis de compensação os débitos declarados exigíveis após o mês de outubro/2000, por isso, o todo do crédito tributário objeto do lançamento de ofício referente aos períodos posteriores ao mês de outubro/2000 não foram extintos, tendo em vista que a compensação teria sido efetuada após a decadência dos créditos (10/10/2000);

Segundo consulta efetuada no sistema DCTF/GER as compensações efetuadas foram devidamente informadas em DCTF entregues antes do início da ação fiscal.

Ressalta que além das glosas de compensações no auto de infração foram apurados débitos decorrentes de diferenças de base de cálculo. Esses valores não foram considerados para efeito de apuração de existência de créditos a compensar na planilha "demonstrativo de apuração das compensações efetuadas", estando demonstrados na planilha "demonstrativo do debito remanescente do auto de infração" (fls. 581) e se referem, apenas, ao período passível de compensação.

Cientificada da conclusão da diligência proposta a contribuinte não se manifestou.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira NAYRA BASTOS MANATTA, Relatora

O recurso interposto encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis, merecendo ser apreciado.

Antes de adentrar no mérito do recurso interposto deve ser esclarecido que, embora o meu posicionamento pessoal seja no sentido de que o prazo prescricional para repetição de indébito tributário de tributo sujeito ao lançamento por homologação seja de cinco anos contados a partir do pagamento realizado, como se verá no correr deste voto, o posicionamento majoritário desta Câmara era de que, no caso da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, o marco inicial para a contagem do prazo decadencial seria a Resolução nº 49/95 do Senado Federal, que deu efeitos *erga homnes* à decisão do STF que declarou inconstitucionais os referidos dispositivos legais, razão pela qual converti o julgamento do recurso em diligência .

Feito os esclarecimentos necessários passo à análise do mérito.

O recurso interposto encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis merecendo ser apreciado.

Primeiramente há de ser analisada a questão da prescrição, que, no caso presente, atinge todos os recolhimentos efetuados pela contribuinte e objeto da compensação realizada.

A autoridade singular indeferiu o pleito da recorrente por considerar, primeiramente, caduco o direito pretendido, vez que, o pedido de repetição do indébito fora feito após transcorrido cinco anos da extinção do crédito pelo pagamento.

A propósito, essa questão da prescrição foi muito bem enfrentada pelo Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, no voto proferido quando do julgamento do Recurso Voluntário nº129.109, no qual baseio-me para retirar as razões acerca da contagem de prazo prescricional.

“O direito a repetição de indébito é assegurado aos contribuintes no artigo 165 do Código Tributário Nacional - CTN. Todavia, como todo e qualquer direito esse também tem prazo para ser exercido, in casu, 05 anos contados nos termos do artigo 168 do CTN, da seguinte forma:

I. da data de extinção do crédito tributário nas hipóteses:

a) de 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;

b) de 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;

II. 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 nas hipóteses:

a) de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Como visto, duas são as datas que servem de marco inicial para contagem do prazo extintivo do direito de repetir o indébito, a de extinção do crédito tributário e a do trânsito em julgado de decisão administrativa ou judicial. Nos casos em que houvesse resolução do Senado suspendendo a execução de lei declarada inconstitucional em controle difuso pelo STF, a jurisprudência dominante nos Conselhos de Contribuintes e, também, na Câmara Superior de Recursos Fiscais é no sentido de que o prazo para repetição de eventual indébito contava-se a partir da publicação do ato senatorial. Especificamente, para a hipótese de restituição de pagamentos efetuados a maior por força dos inconstitucionais Decretos-Leis nºs 2.445/1988 e 2.449/1988, o marco inicial da contagem da prescrição, consoante a jurisprudência destes colegiados, é 10 de outubro de 1995, data de publicação da Resolução 49 do Senado da República. Entretanto, com a edição da Lei Complementar nº 118, de 09/02/2005, cujo artigo 3º deu interpretação autêntica ao artigo 168, inciso I do Código Tributário Nacional, estabelecendo que a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o art. 150, § 1º da Lei nº 5.172/1966, o único entendimento possível é o trazido na novel Lei Complementar.

Esclareça-se, por oportuno, que em se tratando de norma expressamente interpretativa, deve ser obrigatoriamente aplicada aos casos não definitivamente julgados, por força do disposto no art. 106, I, do CTN.”

Assim sendo, no caso em análise, quanto a compensação foi efetivada (a partir de janeiro/99) o direito de a contribuinte formular utilizar-se de créditos advindos de pagamentos efetuados entre 02/04/1990 a 07/12/1993 já se encontrava prescrito por haver transcorrido mais de cinco anos da data do pagamento.

Assim sendo não se pode considerar como validas as compensações efetuadas pela contribuinte, pois o direito creditório utilizado para fazer frente aos débitos declarados como compensados já se encontrava alcançado pela prescrição. Em assim sendo, os débitos em questão se encontravam em aberto e deveriam ser objeto de lançamento de ofício, como de fato o foram.

Não será objeto de manifestação, neste voto, a questão da semestralidade uma vez que considera-se que todo o direito creditório foi alcançado pela prescrição.

Cumprido, a esse passo, afastar também o argumento de que houve confisco, em virtude da aplicação, pela Auditoria-Fiscal, da penalidade de 75% da contribuição. A limitação constitucional que veda a utilização de tributo com efeito de confisco não se refere às penalidades. E a penalidade de 75% da contribuição, para aquele que infringe norma legal tributária, não pode ser entendida como confisco.

O não recolhimento da contribuição (base da autuação ora em comento) caracteriza uma infração à ordem jurídica. A inobservância da norma jurídica importa em sanção, aplicável coercitivamente, visando evitar ou reparar o dano que lhe é conseqüente.

Ressalte-se que em nosso sistema jurídico as leis gozam da presunção de constitucionalidade, sendo impróprio acusar de confiscatória a sanção em exame, quando é sabido que, nas limitações ao poder de tributar, o que a Constituição veda é a utilização de tributo com efeito de confisco. Esta limitação não se aplica às sanções, que atingem tão somente os autores de infrações tributárias plenamente caracterizadas, e não a totalidade dos contribuintes.

A seu turno, o Código Tributário Nacional autoriza o lançamento de ofício no inciso V do art. 149, *litteris*:

Art. 149. O lançamento é efetivado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

.....

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte.

O artigo seguinte - 150 - citado ao término do inciso V acima transcrito, trata do lançamento por homologação. A não antecipação do pagamento, prevista no caput deste artigo, caracteriza a omissão prevista no inciso citado, o que autoriza o lançamento de ofício, com aplicação da multa de ofício.

Quanto a alegada agressão a capacidade contributiva da autuada, deve ser ressaltado que o princípio constitucional da capacidade contributiva é dirigida ao legislador infra-constitucional, a quem compete observá-lo quando da fixação dos parâmetros de incidência, alíquota e base de cálculo. A competência da administração resume-se em verificar

o cumprimento das leis vigentes no ordenamento jurídico, exigindo o seu cumprimento quando violadas, como é o caso vertente.

Assim sendo, estando a situação fática apresentada perfeitamente tipificada e enquadrada no art. 44, da Lei nº 9.430/96, que a insere no campo das infrações tributárias, outro não poderia ser o procedimento da fiscalização, senão o de aplicar a penalidade a ela correspondente, definida e especificada na lei.

Art. 44 - Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após vencido o prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

Diante do exposto, nego provimento ao recurso interposto.

Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 2008.

NAYRA BASTOS MANATTA

Voto Vencedor

Conselheira SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA, Redatora Designada

Dirijo da Ilustre Conselheira Relatora quanto à questão prejudicial da análise do mérito suscitada nestes autos, que diz respeito ao termo inicial para a contagem do prazo de decadência do direito de pleitear a restituição/compensação de valores relativos a tributo pago com base em legislação declarada inconstitucional, com efeito **erga omnes**, no plano pessoal, tendo em vista a suspensão da execução da referida legislação, por força de Resolução do Senado Federal.

Essa matéria foi analisada com minudências pela então Coordenação-Geral do Sistema de Tributação (Cosit), da Secretaria da Receita Federal (SRF), no Parecer Cosit nº 58, de 27 de outubro de 1998, cujas conclusões adoto por refletir meu entendimento sobre a matéria.

Do referido Parecer transcrevo os seguintes trechos:

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

26. Logo, para o contribuinte que foi parte na relação processual que resultou na declaração incidental de inconstitucionalidade, o início da



decadência é contado a partir do trânsito em julgado da decisão judicial. Quanto aos demais, só se pode falar em prazo decadencial quando os efeitos da decisão forem válidos erga omnes, que, conforme já dito no item 12, ocorre apenas após a publicação da Resolução do Senado ou após a edição de ato específico do Secretário da Receita Federal (hipótese do Decreto nº 2.346/1997, art. 4º).

26.1. Quanto à declaração de inconstitucionalidade de lei por meio de ADIn, o termo inicial para a contagem do prazo de decadência é a data do trânsito em julgado da decisão do STF.

27. Com relação às hipóteses previstas na MP nº 1.699-40/1998, art. 18, o prazo para que o contribuinte não-participante da ação possa pleitear a restituição/compensação se iniciou com a data da publicação:

1) da Resolução do Senado nº 11/1995, para o caso do inciso I;

2) da MP nº 1.110/1995, para os casos dos incisos II a VII;

3) da Resolução do Senado nº 49/1995, para o caso do inciso VIII;

4) da MP nº 1.490-15/1996, para o caso do inciso IX.

28. Tal conclusão leva, de imediato, à resposta à quinta pergunta. Havendo pedido administrativo de restituição/compensação do PIS, fundamentado em decisão judicial específica, que reconhece a inconstitucionalidade dos Decretos-leis nºs 2.445/1988 e 2.449/1988 e declara o direito do contribuinte de recolher essa contribuição com base na Lei Complementar nº 7/1970, o pedido deve ser deferido, pois desde a publicação da Resolução do Senado nº 49/1995 o contribuinte - mesmo aquele que não tenha cumulado à ação o respectivo pedido de restituição - tem esse direito garantido.

(Grifei)

Esse entendimento ampara-se precipuamente no princípio de que as leis nascem com presunção de constitucionalidade e no incontestável fato de que os valores pagos com base nessas leis presumidamente constitucionais somente se tornam indevidos ou maiores que o devido em face da legislação tributária aplicável, nos termos do art. 165, inc. I, do CTN, após o trânsito em julgado da decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) em ADIn, ou após a publicação da Resolução do Senado Federal que suspenda a execução dessas leis.

Assim, não pode ser dada ao art. 168, inc. I, do CTN, que trata do termo *a quo* para a contagem do prazo decadencial, interpretação literal que, em última análise, terminaria por negar eficácia ao art. 165, inc. I, desse mesmo Código, tendo em vista que o tempo médio de solução das demandas jurídicas, com trânsito em julgado das decisões, sabidamente supera os cinco anos de que trata o inc. I do precitado art. 168.

Concluo, pois, que não estão fulminados pela decadência os créditos do sujeito passivo utilizados para as compensações efetivadas até 10 de outubro de 2002.

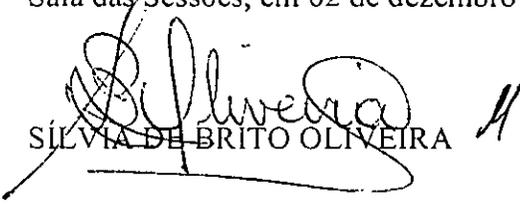


Quanto à semestralidade, eximo-me de tecer considerações minudentes sobre essa matéria, tendo em vista o teor da Súmula n.º 11 deste Segundo Conselho de Contribuintes aprovada na sessão plenária de 18 de setembro de 2007, que transcreve-se:

A base de cálculo do PIS, prevista no artigo 6º da Lei Complementar nº 7, de 1970, é o faturamento do sexto mês anterior, sem correção monetária.

Diante dos exposto, voto pelo provimento parcial do recurso para afastar a decadência referente às compensações efetivamente realizadas até 10 de outubro de 2002 e reconhecer a semestralidade da base de cálculo do PIS, cancelando, por conseguinte, a exigência fiscal decorrente da glosa relativas a tais compensações.

Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 2008.


SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA