



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

Processo nº 10680.721122/2006-89
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3102-001.787 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de fevereiro de 2013
Matéria PIS - COMPENSAÇÃO
Recorrente CONSTRUTORA BARBOSA MELLO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1994 a 31/03/1995

Apuração do Saldo A Restituir. Prescindibilidade de Lançamento de Ofício.

A verificação dos aspectos materiais da obrigação tributária no intuito de apurar o real indébito, bem assim o indeferimento parcial da restituição em razão da apuração de saldo a restituir inferior ao pleiteado, não depende de lançamento de ofício. Consequentemente, não há que se falar em decadência do direito de promover tais verificações previamente à restituição.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/1994 a 31/03/1995

PIS. Regime Jurídico

Até fevereiro de 1996, a contribuição para o PIS/Pasep era exigível com base nas Leis Complementares nºs 7 e 8, de 1970, e, a partir de março de 1996, passou a ser exigível com base na Medida Provisória nº 1.212, de 1995, e alterações.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, Álvaro Almeida Filho, Winderley Moraes Pereira, Jacques Maurício Veloso, Nanci Gama e Luis Marcelo Guerra de Castro.

Relatório

Por bem descrever a matéria litigiosa, adoto relatório que embasou o acórdão recorrido, que passo a transcrever:

A contribuinte acima qualificada transmitiu, entre 06/12/2005 e 29/12/2005, as declarações eletrônicas de compensação de fls. 02/19, informando créditos da contribuição para o PIS/Pasep oriundos da ação judicial nº 1998.38.00038073-7 (apelação cível nº 2000.01.00.068499-4 do TRF da 1ª Região), que haviam sido habilitados por intermédio do processo administrativo nº 10680.014053/2005-72.

As compensações declaradas foram parcialmente homologadas pela autoridade jurisdicionante por intermédio do despacho decisório de fls. 49/52, em que se considerou que, tendo em vista a decisão judicial, a contribuinte não estava, no período em que foram realizados os pagamentos indevidos, sujeita ao recolhimento do PIS com base na receita operacional/faturamento, entretanto, como prestadora de serviço, deveria recolher o PIS Repique. Com isto, foram apurados créditos, em agosto de 2006, no montante de R\$ 655.372,25, após atualização monetária segundo os critérios definidos pela Norma de Execução Conjunta Cosar/Cosit nº 08, de 1997. As compensações foram homologadas até o limite do crédito reconhecido.

Cientificada da decisão em 11/09/2006 (fl. 76), a contribuinte manifestou, em 22/09/2006 (fl. 77), sua inconformidade, alegando, em síntese e fundamentalmente, que (fls. 77/92):

. não há de se admitir a limitação ao seu crédito, verdadeiro lançamento por vias oblíquas e indiretas – ilegal, portanto;

. em face da apresentação da presente peça, em acréscimo ao que dispõe o artigo 74, § 11, da Lei nº 9.430, de 1996, os débitos devem ficar com a sua exigibilidade suspensa, não podendo se erigir em empecilho à expedição de Certidão Negativa de Débitos;

. a decisão final, que veio a transitar em julgado, julgou procedente o pedido, determinando a restituição/compensação dos valores pagos ao PIS, com base nos Decretos-Leis nº 2.445 e 2.449, de 1988, não cabendo à Receita Federal opor óbices outros ao aproveitamento do crédito, porquanto tal matéria não veio a ser objeto de debate nos autos do processo, incorrendo em inequívoco descumprimento de ordem judicial;

. acaso a Receita Federal entenda ser devido algum tributo, em substituição ao PIS cobrado com base nos decretos, deve iniciar

o procedimento administrativo previsto no artigo 142 do Código Tributário Nacional e proceder ao lançamento, com todas as suas formalidades;

. não houve, na decisão judicial, qualquer alusão à legislação anterior relativa ao PIS (LC nº 7, de 1970), ou ao fato de que somente seria devida a diferença paga a maior, até porque a sentença deve se limitar ao pedido formulado nos autos;

. desta forma, totalmente abusiva a decisão de limitar o crédito com tributos supostamente devidos, em exercícios pretéritos, cobertos até mesmo pelo manto inafastável da decadência e também da prescrição;

. os próprios saldos relativos aos suposto débitos de PIS Repique referentes aos exercícios de 93, 94 e 95 nunca constaram no conta corrente da SRF e, muito menos, no âmbito da dívida ativa da PGFN, isto é, o tributo nunca veio a ser lançado, não se admitindo que o seja agora;

. em análise ao artigo 140 do Regimento Interno anexo à Portaria MF nº 30, de 25 de fevereiro de 2005, percebe-se que não se encontra entre as atribuições do Seort, Serviço de Orientação e Análise Tributária, o procedimento para apuração de ocorrência de fatos geradores e cobrança de tributos, falecendo competência, à equipe de restituição, para o procedimento de lançamento, pelo que o despacho decisório foi prolatado por autoridade incompetente para o ato, incorrendo, pois, na hipótese de nulidade prevista no artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, sendo este o entendimento do Conselho de Contribuintes;

. a Secretaria da Receita Federal vale-se de um pedido formal de compensação para, via indireta, cobrar tributos supostamente devidos cujo prazo decadencial para o lançamento já se esvaiu há muito, num ato de nítida ilegalidade e abuso de poder, porque o lançamento é ato formal administrativo;

. a exigência do chamado PIS Repique somente existiu até a edição da Medida Provisória nº 1.212, de 1995, ficando claro o transcurso do prazo decadencial, não podendo se dizer que a Administração Fazendária estava impossibilitada de proceder o lançamento, pois, a partir de 1995, após a Resolução do Senado nº 49, de 1995, que afastou a vigência dos decretos-leis, a Fazenda Nacional já poderia proceder ao lançamento, nem que fosse com o único escopo de prevenir a decadência;

. o Conselho de Contribuintes e a Câmara Superior de Recursos Fiscais entendem ser de cinco anos o prazo decadencial para lançamento do PIS Repique;

. acaso se entenda que, com a entrega das DIPJ e DCTF, o crédito tributário em questão (PIS Repique ou PIS faturamento) já se encontra devidamente constituído, fica então bastante clara a fluência do prazo quinquenal de prescrição, previsto no artigo 174 do CTN;

. em face do princípio da eventualidade, é indevida a cobrança de juros e de multa de mora, haja vista que o crédito para compensação foi apresentado legitimamente, e a mora, somente ocorrerá após o julgamento em definitivo do presente petítório, tanto que a Lei nº 9.430, de 1996, bem como as instruções normativas aplicáveis à matéria, têm expressa previsão de suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Ponderando as razões aduzidas pela recorrente, juntamente com o consignado no voto condutor, decidiu o órgão recorrido pelo indeferimento do pedido de compensação, conforme se observa na ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/1994 a 31/03/1995

Afastadas as alterações introduzidas pelos DL nº 2.445 e 2.449, de 1988, remanesceu a aplicação da LC nº 7, de 1970, para o cálculo do PIS até fevereiro de 1996, quando entrou em vigor a Medida Provisória nº 1.212, de 1995.

O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrados pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF.

Solicitação Indeferida

Após tomar ciência da decisão de 1ª instância, comparece a interessada mais uma vez ao processo para, em sede de recurso voluntário, essencialmente, reiterar as alegações manejadas por ocasião da instauração da fase litigiosa.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro, Relator

Tomo conhecimento do presente recurso, que foi tempestivamente apresentado e trata de matéria afeta à competência desta Terceira Seção

Analiso separadamente cada um dos pontos acerca dos quais cabe a este Colegiado se manifestar.

1- Necessidade de Lançamento para Ajuste do Saldo a Compensar

Aduz a recorrente, relembre-se, que a correção do saldo a compensar demandaria necessariamente a formalização de lançamento, medida inviável em razão do decurso de prazo transcorrido entre a data do fato gerador da contribuição para a qual se pleiteia restituição e a data da verificação fiscal.

Com a devida vênia, não vejo como acatar tais alegações.

Para tanto, trago à colação o que diz o art. 165, I e II 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 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;

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;

Ora, como se observa na leitura do os inciso I, o fundamento da repetição é sempre o pagamento maior que o devido, em face da legislação aplicável ou das circunstâncias materiais do fato gerador.

Veja-se a lição de Alberto Xavier¹:

“O Código Tributário Nacional distingue dois fundamentos da obrigação de restituir em função das causas que conduziram ao pagamento indevido: pagamento espontâneo por erro (incisos I e II do artigo 165) e pagamento em virtude de decisão condenatória (inciso III do mesmo artigo)...

Por sua vez, o pagamento espontâneo por erro pode ser objetivamente indevido ou subjetivamente indevido. Nos casos de pagamento objetivamente indevido, o erro tanto pode respeitar à inexistência da obrigação quanto ao seu quantitativo, sem quais forem os fatores que o determinaram (erro na interpretação da lei, erro quanto à natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador, erro na determinação da alíquota aplicável ou erro no cálculo do montante do débito). Nas hipóteses de pagamento subjetivamente indevido, o erro respeita apenas a identificação do sujeito passivo.”

Sendo certo que os aspectos (material, pessoal e temporal) que delimitam a obrigação tributária estão sempre previstos em lei, pode-se concluir, sem sombra de dúvida, que o fundamento da restituição é sempre o descompasso entre o pagamento promovido pelo Sujeito Passivo e a legislação que disciplina aquele tributo.

Consequentemente, não se pode pretender que, quando da liquidação do indébito, deixe-se de aplicar a lei tributária em razão de um suposto prejuízo do sujeito passivo: dado que o indébito surge da lei, sua apuração seguirá os aspectos (material, pessoal e temporal) dessa mesma lei.

Em assim sendo, não há como apurar a existência de saldo a restituir sem revisitar a obrigação tributária e aferir se o montante autolancado é efetivamente superior ao devido e, em caso de resposta negativa, denegar o pedido de restituição.

Ademais, cabe destacar que a apuração do saldo a restituir não faz parte do rol dos atos do Fisco cuja implementação exige lançamento, mencionados no art 9º do Decreto nº 70.235, de 1972, que diz:

Art. 9º. A exigência do crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93) (originais não destacados).

Finalmente, é importante lembrar, com relação a este aspecto, que a alteração levada a efeito pelo paragrafo 4º desse mesmo artigo 9º, incluído pela Lei nº 11.941, de 2009², imagino, não surte efeito com relação ao presente processo.

Sabidamente, o ato processual deve observar a legislação vigente à época da sua prática. Se, à época da lavratura, ainda não havia norma prevendo a realização de lançamento em hipóteses semelhantes à dos autos, não há como afirmar nulidade retroativa do ato.

Ausente a necessidade de lançamento, não há que se falar em decadência do direito de lançar.

2 – Aplicação da Lei Complementar nº 7/70

Outro fundamento da defesa fiz respeito aos efeitos da decretação da inconstitucionalidade Decretos-Leis n's 2.445/88 e 2.449/88.

Segundo aduz a recorrente, a decisão judicial limitou-se a decretar a inaplicabilidade dos decretos-lei, nada falando acerca da aplicabilidade da LC nº 7, de 1970. Defende, portanto, que faz jus à integralidade dos recolhimentos efetuados a título de Contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor (PIS/Pasep).

Com a devida licença, na esteira da remansosa jurisprudência dos extintos Conselhos de Contribuintes, penso que tal pleito não pode prosperar, pois a decretação da inconstitucionalidade dos Decretos-lei, fez com que o recolhimento do PIS voltasse a ser disciplinado pela Lei Complementar nº 7/70.

À guisa exemplo, citem-se os seguintes julgados:

ACÓRDÃO nº 201-81.008, julgado em 13/03/2008:

² § 4º O disposto no caput deste artigo aplica-se também nas hipóteses em que, constatada infração à legislação tributária, dela não resulte exigência de crédito tributário. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

PIS. DECRETOS-LEIS Nº 2.445 E 2.449, DE 1988. SUSPENSÃO DA EXECUÇÃO. LEI COMPLEMENTAR Nº 7, DE 1970. VIGÊNCIA. REPRISTINAÇÃO. INEXISTÊNCIA. A vigência de legislação revogada por lei declarada inconstitucional decorre dos efeitos erga omnes e ex tunc da suspensão de sua execução e não se confunde com a figura jurídica da repristinação.

ACÓRDÃO nº 202-10761, julgado em 08/12/1998:

PIS - 1) LANÇAMENTO - A teor do Decreto nr. 2.346/97 e da jurisprudência da Suprema Corte, as declarações de inconstitucionalidade encerram efeitos "ex tunc". Declarada inconstitucional uma norma, não tendo havido sua revogação, deve-se aplicar integralmente a lei anterior, sem falar em repristinação. O sistema de cálculo do PIS, consagrado na Lei Complementar nr. 7/70, encontra-se plenamente em vigor e a Administração está obrigada a exigir a contribuição, nos termos deste diploma. 2) BASE DE CÁLCULO E PRAZO DE RECOLHIMENTO. O fato gerador da Contribuição para o PIS é o exercício da atividade empresarial, ou seja, o conjunto de negócios ou operações que dá ensejo ao faturamento. O art. 6 da Lei Complementar nr. 7/70 não se refere à base de cálculo, eis que o faturamento de um mês não é grandeza hábil para medir a atividade empresarial de seis meses depois. A melhor exegese deste dispositivo é no sentido de a lei regular prazo de recolhimento de tributo.

ACÓRDÃO nº 203-09.622, julgado em 16/06/2004:

PIS. INCONSTITUCIONALIDADES DOS DECRETOS-LEIS 2.445/88 E 2.449/88. APLICAÇÃO DA LC 07/70. PROCEDÊNCIA. Não ocorre o instituto da repristinação no caso de declaração de inconstitucionalidade de norma revogatória. Ocorre o retorno da lei à sua vigência interrompida. Precedentes judiciais.

EXCLUSÃO DA TRIBUTAÇÃO SOBRE OS FATOS GERADORES ALCANÇADOS PELA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 15 DA MP 1.212/95. LANÇAMENTO EFETUADO COM BASE NA LC 07/70. A IN SRF 006/2000 estabeleceu a aplicação da LC 07/70 nos lançamentos do PIS para o período de 10/95 a 02/96. MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA. PREVISÃO LEGAL. Constatada a falta de recolhimento da exação impõe-se a sua exigência por meio de lançamento de ofício, sendo legítima a aplicação da multa de 75%, em conformidade com o art. 44, I e § 1º da Lei nº 9.430/96 e juros de mora, nos termos da Lei nº 8.981/95, c/c o art. 13 da Lei nº 9.065/95, que, dispondo de modo diverso do art. 161 do CTN, consoante autorizado pelo seu § 1º, estabeleceram a Taxa SELIC como juros moratórios.

ACÓRDÃO nº 201-81.090, julgado em 10/04/2008:

MEDIDA PROVISÓRIA Nº 1.212, DE 1995, E POSTERIORES. PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL.

VIGÊNCIA DA LC Nº 7, DE 1970. REPRISTINAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

A prevalência da legislação anterior, em face da declaração de inconstitucionalidade da legislação que a teria revogado, não fosse a inconstitucionalidade, não se confunde com repristinação.

Em face do princípio da anterioridade nonagesimal, os efeitos das MP nº 1.212, de 1995, e posteriores atingiram apenas os fatos geradores ocorridos a partir de março de 1996, permanecendo a vigência, até fevereiro de 1996, da LC nº 7, de 1970, à vista da inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988.

MEDIDA PROVISÓRIA Nº 1.212, DE 1995, E POSTERIORES. EFICÁCIA.

No período de março de 1996 a fevereiro de 1999, o PIS era exigível com base na MP nº 1.212, de 1995, e alterações posteriores.

ACÓRDÃO nº 291-00.137, julgado em 21/11/2008:

PIS. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 1.212. EFICÁCIA. PRAZO NONAGESIMAL. A exigência da contribuição ao PIS baseada na MP nº 1.212, de 1995 - convalidada pelas suas reedições, até ser convertida na Lei nº 9.715, de 1998 - iniciou-se após decorrido o prazo de noventa dias de sua edição. Até então o PIS era devido com base na Lei Complementar nº 7, de 1970.

DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO. O reconhecimento do direito creditório pleiteado requer a prova de sua existência e montante, sem o que não pode ser restituído ou utilizado em compensação ACÓRDÃO nº 201-76.732, julgado em 31/01/2003:

NORMAS PROCESSUAIS. SUSPENSÃO DA EXECUÇÃO NÃO SE CONFUNDE COM REPRISTINAÇÃO. Na hipótese de declaração de inconstitucionalidade, no controle difuso, a Resolução do Senado Federal não "revoga" a lei revogadora de uma anterior que será restaurada (repristinação), mas, isso sim, suspende a sua execução, com eficácia constitutiva negativa e efeitos "ex tunc", próximos da situação de nulidade.

De fato, não há dúvida de que o Ordenamento Pátrio não previu a figura da repristinação. O parágrafo 3º do art. 2º da Lei de Introdução ao Código Civil³ é suficientemente claro com relação a esse ponto.

Ocorre que longe está de se verificar tal hipótese. Na repristinação, a lei anterior volta a vigor em razão da revogação da norma revogadora.

O que se constata no presente processo é que, para todos os efeitos os Decretos-lei 2.445/88 e 2.449/88 foram declarados inconstitucionais e tal declaração surtiu

³ § 3º. Salvo disposição em contrário, a lei revogada não se restaura por ter a lei revogadora perdido a vigência.

Processo nº 10680.721122/2006-89
Acórdão n.º **3102-001.787**

S3-C1T2
Fl. 163

efeitos *ex tunc*. Consequentemente, resta desfeita revogação implementada pelo ato declarado inconstitucional.

Assim sendo, restou restabelecida a vigência da Lei Complementar nº 7, de 1970.

3- Conclusão

Com essas considerações, nego provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 28 de fevereiro de 2013

Luis Marcelo Guerra de Castro