



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

Processo nº 10835.720017/2005-31
Recurso nº 258.138 Voluntário
Acórdão nº **3801-00.638 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 10 de dezembro de 2010
Matéria PIS - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO
Recorrente GRÁFICA PRUDENTINA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/1995 a 25/11/1998

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.

Os órgãos julgadores administrativos não estão obrigados a examinar as teses, em todas as extensões possíveis, apresentadas pelas recorrentes, sendo necessário apenas que as decisões estejam suficientemente motivadas e fundamentadas.

DECADÊNCIA. INDÉBITO TRIBUTÁRIO. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO.

O prazo para pleitear restituição de tributos, inclusive os sujeitos a lançamento por homologação, decai após o transcurso de 5 (cinco) anos contados da data da extinção do crédito tributário.

CONSTITUCIONALIDADE DE LEIS.

O controle das constitucionalidades das leis é prerrogativa do Poder Judiciário seja pelo controle abstrato ou difuso.

CONTRIBUIÇÃO AO PIS — MP 1.212/95. ADIN 1.417-0. RESTITUIÇÃO DOS VALORES REFERENTES AOS FATOS GERADORES OCORRIDOS APÓS A "VACATIO LEGIS".

O STF declarou a inconstitucionalidade somente da aplicação retroativa da sistemática de apuração da contribuição PIS instituída pela MP 1.212/95 e reedições, convertida na Lei nº 9.715/98. A exigência da contribuição de acordo com a MP 1212/95 foi convalidada pelas suas reedições, até ser convertida na Lei 9.715, de 1998.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO INCERTO.

A compensação não pode ser homologada quando o sujeito passivo não comprova a origem de seu direito creditório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Magda Cotta Cardozo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Flávio de Castro Pontes - Relator.

EDITADO EM: 11/02/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Magda Cotta Cardozo, Flávio de Castro Pontes, Arno Jerke Junior e José Luiz Bordignon. Ausente, justificadamente, a Conselheira Andreia Dantas Lacerda Moneta.

Relatório

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que narra bem os fatos, em razão do princípio da economia processual:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face de Despacho Decisório, em que foram apreciadas as Declarações de Compensação nº 23405.39527.140703.1.3.57-9988 (PER/Dcomp), 40493.84825.290703.1.3.57-4702 (Dcomp), 04953.54710.130803.1.3.57-8830 (Dcomp), 08604.98711.010903.1.3.57-3541 (Dcomp), 38062.60712.110903.1.3.57-4973 (Dcomp), 38062.60712.110903.1.3.57-4973 (Dcomp), 32134.85588.300903.1.3.57-0809 (Dcomp), 30493.73890.101003.1.3.57-7510 (Dcomp), 37785.41724.301003.1.3.57-5720 (Dcomp), 29166.62922.121103.1.3.57-2994 (Dcomp), 01366.91264.281103.1.3.57-5722 (Dcomp), 08208.12700.121203.1.3.57-6850 (Dcomp), 38249.65599.231203.1.3.57-8713 (Dcomp), 24277.88360.150104.1.3.57-6015 (Dcomp) e 14384.32545.290104.1.3.57-6592 (Dcomp), fls. 02/57, transmitidas em 14/07/2003, 29/07/2003, 13/08/2003, 01/09/2003, 11/09/2003, 30/09/2003, 10/10/2003, 30/10/2003, 12/11/2003, 28/11/2003, 12/12/2003, 23/12/2003, 15/01/2004 e 29/01/2004, respectivamente, por intermédio das quais a contribuinte pretende compensar débitos de sua responsabilidade com créditos da contribuição para o PIS, oriundos de ação judicial, relativa à ADIN nº 1.417-0, que teria transitado em julgado, em 04/04/2001, perante o Supremo

Tribunal Federal (fls. 03, 07, 11, 15, 19, 23, 27, 31, 35, 39, 43, 47, 51 e 55).

A análise da liquidez e certeza dos créditos utilizados na Dcomp, bem como a sua suficiência para a extinção dos débitos nela declarados, foi efetuada pela DRF em Presidente Prudente no Despacho Decisório de fls. 63/66, de 14/03/2005, através do qual a autoridade competente não reconheceu o direito creditório e, por conseguinte, não homologou as compensações dos débitos fiscais declarados, sob o fundamento de que a inconstitucionalidade reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal (STF), em relação à MP nº 1.212, de 28 de novembro de 1995, se restringiu à irretroatividade determinada para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro daquele ano, julgando válida sua vigência depois de cumprida a carência nonagesimal, ou seja, para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de março de 1996, consoante, inclusive, a Instrução Normativa SRF nº 6, de 19/01/2000. Portanto, eventuais valores que a contribuinte pretendia ver restituído, relativamente ao período de 01/10/1995 a 29/02/1996, já foram alcançados pela decadência, uma vez que transcorrido mais de cinco anos da transmissão da presente PER/Dcomp.

Cientificada do Despacho Decisório em 21/03/2005 (fl. 68), a contribuinte ingressou, em 05/04/2005, com a manifestação de inconformidade de fls. 69/104, na qual alega, em síntese, que: a) a decisão em ação direta de inconstitucionalidade da lei ou ato normativo federal ou estadual, proposta através de controle concentrado, tem efeito retroativo “ex tunc” e “erga omnes”; b) a decisão administrativa colide diretamente com a Carta Constitucional; c) a nova redação dada ao texto da Lei nº 9.715, de 25/11/1998, jamais poderia ser estendida a épocas pretéritas como quer a autoridade administrativa; d) a retroatividade do PIS/PASEP à 01/10/1995, prevista no artigo 18 da Lei nº 9.715/98, foi considerada inconstitucional na ação direta de inconstitucionalidade – ADIN 1.417-0; e) inexistente o fato gerador no período considerado inconstitucional de 01/10/1995 até a publicação da Lei nº 9.715, em 25/11/1998; f) o STF já decidiu que uma lei inconstitucional não possui nenhum valor jurídico desde o momento em que pretendeu produzir efeitos contrários aos princípios e normas encartados na Constituição Federal; g) o Decreto nº 2.346/97 veda a aplicação de lei considerada inconstitucional; h) tendo em vista a Instrução Normativa SRF nº 06, de 19/01/2000, fica vedada a constituição de crédito do PIS/PASEP no período compreendido entre 01/10/1995 a 29/02/1996, devendo os contribuintes serem restituídos dos valores pagos indevidamente nesse período, conforme disposto no inciso I do artigo 2º da IN/SRF nº 210/2002; i) houve ineficácia das reedições das medidas provisórias que trataram da cobrança do PIS, a partir da MP nº 1.212/95 até a edição da Lei nº 9.715/98, de modo que no período de outubro de 1995 a outubro de 1998 são devidos os valores recolhidos a título de PIS por total ausência de lei; j) a Lei Complementar nº 7/70 foi revogada pela MP nº 1.212/95; k) relativamente à contagem do prazo quinquenal de decadência,

afirma que em se tratando de repetição de indébitos de tributos e contribuições declarados inconstitucionais, conta-se o prazo decadencial a partir do trânsito em julgado da sentença definitiva que declarou a inconstitucionalidade, e no caso sob exame, da IN SRF nº 06, de 19/01/2000; k) há decisões também que fixam o prazo inicial para a restituição do valor de tributo pago indevidamente a data da publicação da Resolução do Senado Federal, que retira do ordenamento jurídico a norma declarada inconstitucional; l) em consonância com a jurisprudência do STJ, em se tratando de recolhimentos antecipados a qualquer atividade fiscal, devem eles ter como marco inicial a homologação do lançamento por parte do sujeito ativo ou, se esta não ocorrer, da homologação tácita, neste caso fixado pelo Código Tributário Nacional no quinto ano posterior ao fato gerador do tributo (CTN, art. 150, § 4º); m) a Lei Complementar nº 118/2005 é inconstitucional e, ainda se não bastasse, a declaração de compensação foi transmitida antes de sua entrada em vigor; n) alega que o dispositivo da Medida Provisória nº 232/2004, que estabeleceu o julgamento dos processos de compensação em instância única, é inaplicável. Ao final, requer que seja acolhido o presente recurso e homologada a declaração de compensação objeto deste para os devidos fins de direito.

A DRJ em Ribeirão Preto (SP) indeferiu a solicitação, fls. 112 a 127, nos termos da ementa abaixo transcrita:

PIS. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 1.212, DE 1995 E LEI Nº 9.715, DE 1998. ADIN Nº 1.417-0. EFEITOS DA DECISÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

Em face da inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal quando do julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.417-0, as disposições da Medida Provisória nº 1.212, de 1995, e suas reedições, convalidadas pela Lei nº 9.715, de 1998, aplicam-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de março de 1996.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/10/1995 a 14/07/1998, 15/07/2003 a 29/01/2004 RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.

O direito de o contribuinte pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente, ou em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados a partir da data de efetivação do suposto indébito.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO.

A homologação de compensação de débito fiscal, efetuada pelo próprio sujeito passivo, mediante entrega de declaração de compensação (Dcomp), está condicionada à comprovação de certeza e liquidez dos alegados indébitos.

Discordando da decisão de primeira instância, a recorrente interpôs recurso voluntário, fls. 135 a 181. Em síntese, apresentou as mesmas alegações suscitadas na manifestação de inconformidade, acrescentando basicamente que:

Preliminarmente - Da inexistência de arrolamento de bens

No mérito

Da nulidade da decisão de 1ª instância

- a Delegacia de Julgamento, Colegiado de Ribeirão Preto-SP, não enfrentou em seu julgamento, todos os argumentos técnicos trazidos no recurso pela recorrente;
- não houve a análise pelo órgão julgador, sobre a IN/SRF 006/2000, que determina e obriga que os órgãos colegiados de julgamentos deverão subtrair a aplicação da MP 1212/95 quando do julgamento de processos tanto em auto de infração quanto em declarações de compensação;
- ausentou-se a Delegacia de Julgamento competente, em analisar a aplicabilidade do conteúdo da norma descrita no Decreto nº 2.346/1997, no § único do artigo 4º, VEDA ao Órgão da Secretaria da Receita Federal a aplicação de lei considerada inconstitucional;
- ausenta-se o Julgador, de analisar o conteúdo do Decreto 2.346/97 cujo o artigo 1º, § 2º que é explícito ao fornecer efeito ex tunc a Resolução do Senado Federal que suspender a execução de lei ou ato normativo que tenha sido julgado inconstitucional pelo STF;
- ausenta-se de Analisar o PGFN/CAT 437198, que passou a reconhecer expressamente o efeito ex tunc da pronúncia de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal, proferida pelo Supremo Tribunal Federal em sede de controle difuso de constitucionalidade, após a edição de Resolução do Senado;
- ausenta-se ainda de mencionar no seu julgamento opinião jurídica sobre o conteúdo da lei 9.430/96, que conferiu autorização legal ao Poder Executivo para disciplinar a não aplicação de lei tributária que tenha sido considerada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal;
- ausenta-se a Delegacia de Julgamento, em analisar os efeitos da resolução do Senado Federal de nº 10 de 2005;
- o ilustre julgador administrativo não motivou nem fundamentou sua decisão com relação às normas acima apontadas.

Da prova do pagamento indevido

- a Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal, quando da entrega da declaração eletrônica de compensação não mencionava, nem sequer obrigava o contribuinte a

apresentar as Guias de Darfs decorrentes do pagamento indevido decorrente da ADIN 1417-0;

- referida Declaração de compensação, à época de sua utilização, foi transmitida com base na utilização do Programa PERDCOMP, que era obrigatória em virtude da IN/SRF nº 320 4, originado do próprio site da Secretaria da Receita Federal;

- a recorrente quando da apresentação de sua defesa de 1º instância, informou sobre a eventual necessidade de trazer aos autos provas e novos documentos nos moldes do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72.

- a recorrente possui o direito de trazer aos autos, a qualquer momento, nos moldes do artigo 16, § 40, b do mencionado decreto, fatos reveladores de direitos supervenientes, tais como homologação tácita desse mesmo caso em relação a outro contribuinte.

Da inexistência de condições da cobrança Estado.

Falta de interesse de agir — em virtude de resolução do Senado Federal nº 10, de 2005, que gerou efeito "erga omnes" no RE 232.8963 — Pará, em sede de controle difuso de constitucionalidade de lei

- em sede de controle difuso de constitucionalidade, 02 de agosto de 1999, no Recurso Extraordinário nº 232.896-3 — Pará — em que possuiu como Relator o Ministro Carlos Velloso, foi decidido pela inconstitucionalidade da expressão "aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995";

- com o objeto de atingir o efeito "erga omnes", ou seja, decisão aproveitável à todos os contribuintes, assim como ocorreu em sede de controle abstrato por meio da ADIN 1417-0, o Senado Federal expediu a Resolução de nº 10 de 2005;

- o principal efeito da Resolução do Senado 10, de 2005, foi o de impedir a aplicação de lei inconstitucional sobre todas e quaisquer relações jurídicas futuras e pretéritas, submetidas à regulação da lei, entenda-se lei em sentido amplo — Medida Provisória 1.212/95 — artigo 18 e sucessivas reedições no mesmo sentido e a Lei ordinária 9.715/98 — art. 15.

Do entendimento do Executivo Federal

- a PGFN editou em 1995, o Parecer 1185, no qual dispunha somente o efeito ex nunc à Resolução do Senado. Posteriormente à este parecer, foi editado o Decreto 2346/97 cujo o artigo 1º, § 2º é explícito ao fornecer efeito ex tunc a Resolução do Senado Federal que suspender a execução de lei ou ato normativo que tenha sido julgado inconstitucional pelo STF;

- posteriormente à este Decreto Federal, houve a revisão pela PGFN, de seu parecer nº 1182, realizando-se outro, qual seja o PGFN/CAT 437/98, que passou a reconhecer expressamente o

efeito ex tunc da pronúncia de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal, proferida pelo Supremo Tribunal Federal em sede de controle difuso de constitucionalidade, após a edição de Resolução do Senado;

- a lei 9.430/96, conferiu autorização legal ao Poder Executivo para disciplinar a não aplicação de lei tributária que tenha sido considerada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal.

Falta de possibilidade jurídica do pedido pela União Federal— vez que, em sede de controle concentrado de constitucionalidade de lei por meio de ação direta de inconstitucionalidade — ADIN 1417-0, foi declarada inconstitucional o artigo 15 da MP 1212/95 e reedições, bem como o artigo 15 da lei 9.715/98.

- a Ação Direta de inconstitucionalidade ADIN 1417-0 interposta pela Confederação Nacional da Indústria, teve seu trânsito em julgado em 04/04/2001, a qual dispôs sobre a inconstitucionalidade do artigo 15 da: Medida provisória Federal nº 1.212, de 28 de novembro de 1995;

- referida declaração de inconstitucionalidade da norma em sede de controle abstrato de inconstitucionalidade por meio de Ação Direta de Inconstitucionalidade além de ter gerado efeitos "erga omnes" á todos os legislados, gerou também eficácia "ex tunc" uma vez que dispôs sobre aplicação retroativa, retirando do mundo jurídico norma eivado de inconstitucionalidade, portanto inválida;

- os efeitos tributários pretéritos da coisa julgada, devem ser automaticamente revistos, em virtude de decisão do Supremo Tribunal Federal, haja vista o efeito ex tunc de que é dotada e a teoria da nulidade do ato inconstitucional;

- aceitar-se a impossibilidade do Estado devolver um tributo cobrado com fundamento em lei declarada inconstitucional, em sede de controle concentrado de constitucionalidade, equivale a negar autoridade à Constituição Federal já que se estaria atribuindo efeitos apenas ex nunc à decisão da Corte Maior e aceitando-se que o Ente Arrecadador pudesse enriquecer-se ilicitamente, vez que estaria beneficiando-se de ato normativo inconstitucional por ele (Estado) produzido.

Por fim, requereu que fosse conhecido o presente recurso sem o depósito recursal e ao final provido para o fim de determinar a devolução do mesmo para a Delegacia de Julgamento de Ribeirão Preto, para que esta proceda novo julgamento, enfrentando todas as questões preliminares e de méritos levantadas pela Recorrente e alternativamente fosse procedido o julgamento do mérito para o fim de homologar a compensação realizada pelo contribuinte em virtude da utilização de crédito decorrente de pagamento de PIS julgado inconstitucional pelo STF nos moldes da ADIN 1417-0.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Flávio de Castro Pontes

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, portanto dele tomo conhecimento.

Registre-se, inicialmente, que assiste razão à recorrente em relação a inexigibilidade do arrolamento de bens para a interposição de seu recurso voluntário, visto que a Secretaria da Receita Federal do Brasil por meio do Ato Declaratório nº 9/2007 dispôs que não será exigido o arrolamento de bens e direitos como condição para seguimento de recurso voluntário em face que na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1976 o Supremo Tribunal Federal (STF) declarou inconstitucional o disposto no art. 32 da Lei nº 10.522/2002, que deu nova redação ao artigo 33, § 2º do Decreto nº 70.235/1972. Deste modo, uma vez que a administração tributária, não poderia ser de outra forma, reconheceu o efeito vinculante da decisão do STF, não se exige mais o arrolamento de bens para o conhecimento do recurso voluntário.

A interessada sustenta a nulidade da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) em face de que a mesma não enfrentou em seu julgamento todos os argumentos técnicos trazidos na manifestação de inconformidade.

Não merece prosperar essa tese. Ao contrário do alegado, o colegiado de primeira instância discutiu todas as teses necessárias e suficientes para a solução da lide administrativa.

Exemplificando, o julgado “a quo” não motivou a decisão em relação a Instrução Normativa nº 006/2000 porque para os fatos geradores ocorridos no período compreendido entre 1º de outubro de 1995 e 29 de fevereiro de 1996 foi reconhecida a decadência, logo o exame do mérito ficou prejudicado.

Em relação ao Decreto nº 2.346/1997 em nenhum momento a decisão de primeira instância deixou de observá-lo, uma vez que as demais disposições da Medida Provisória 1.212/95 e reedições posteriores foram declaradas eficazes pelo Excelso Supremo Tribunal Federal, conforme explicitado no aludido acórdão.

Ademais, os órgãos julgadores administrativos não estão obrigados a examinar as teses, em todas as extensões possíveis, apresentadas pelas recorrentes, sendo necessário apenas que as decisões estejam suficientemente motivadas e fundamentadas. Nessa esteira, o julgador não tem a obrigação de rebater, um a um, todos os argumentos apresentados pela interessada na manifestação de inconformidade.

Não se pode perder de vista que a decisão recorrida apreciou todas as questões relevantes necessárias a solução do litígio, em especial a eficácia das disposições da Medida Provisória 1.212/95 e suas reedições posteriores. Assim, eventual omissão sobre argumentos do sujeito passivo não acarreta a nulidade da decisão recorrida, visto que o julgador apresentou razões coerentes e suficientes para embasar a decisão.

Além disso, no âmbito do processo administrativo fiscal as hipóteses de nulidade são tratadas de forma específica no art. 59 do Decreto nº 70.235/72:

"Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa."

No caso vertente, nenhum dos pressupostos acima encontra-se presente, uma vez que não ficou evidenciada a preterição do direito de defesa, tendo em vista que a decisão recorrida motivadamente demonstrou de forma clara e concreta as razões da não homologação das compensações, de sorte que não ficou caracterizado qualquer prejuízo à recorrente.

Por tais razões não há que se falar em nulidade da decisão guerreada por cerceamento de direito de defesa.

O litígio tem como principal controvérsia o prazo que o sujeito passivo tem para pleitear a restituição total ou parcial de contribuição paga indevidamente ou a maior que o devido. A requerente inicialmente sustenta a tese de que a data de contagem de decadência para se pleitear o pedido de compensação/restituição se dá a partir da data da publicação da ADIN ou da Resolução do Senado Federal, segundo decisões reiteradas do antigo Conselho de Contribuintes. Defende, também, com base no entendimento do STJ, que não havendo homologação expressa, esse prazo é de dez anos a contar do fato gerador, tese dos "cinco mais cinco".

Não assiste razão à recorrente. A propósito, o art. 165, inciso I, do Código Tributário Nacional – CTN estabelece as hipóteses em que o sujeito passivo tem direito à repetição do indébito:

"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;

(...)"

Por seu turno, na hipótese do inciso I, o art. 168 c/c com o 156 do CTN fixa esse prazo em cinco anos, *in verbis*:

"Art. 156. Extinguem o crédito Tributário:

I – o pagamento;

(...)."

"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;”

Desta forma, o CTN fixou um prazo decadencial de cinco anos, contados do pagamento, para a devolução de valores recolhidos a maior ou indevidos. Em que pese as teses da recorrente, em especial a do prazo de cinco anos, contados do fato gerador, acrescido de mais cinco anos, a partir da homologação tácita, tese dos “cinco mais cinco”, o termo inicial do prazo para o exercício do direito de pleitear a restituição de tributos sujeito a lançamento por homologação, caso da contribuição PIS, é a data do pagamento.

Ora, se o pagamento extingue o crédito tributário, é a partir deste que deve ser contado o prazo de 5 (cinco) anos a que se refere o aludido artigo 168, do CTN, para que o interessado formule seu pedido de restituição/compensação, ou realize a compensação, sob pena de não mais poder exercer seu direito pela ocorrência da decadência.

Cabe, mais, acrescentar que a Lei Complementar nº 118, de 2005, dispôs nos arts. 3º e 4º que, em se tratando de lançamento por homologação, o termo inicial do prazo para pedido de restituição é a data do pagamento:

Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei.

Art. 4º Esta Lei entra em vigor 120 (cento e vinte) dias após sua publicação, observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional.

Outrossim, por se tratar de lei meramente interpretativa, aplica-se a fato pretérito, conforme previsto no art. 106, I, do CTN:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

Assinale, ainda, que a autoridade julgadora não pode afastar a aplicação de norma jurídica, visto que o controle das constitucionalidades das leis é prerrogativa do Poder Judiciário, seja pelo controle abstrato ou difuso.

Neste sentido, o art. 26-A do Decreto nº 70.235/72:

*Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, **fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.**(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)(grifou-se)*

(...)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de:(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Vale observar que, *in casu*, não ocorreu nenhuma das situações previstas no § 6º desse artigo, em especial a declaração de inconstitucionalidade, por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal, da Lei Complementar nº 118/2005.

Quanto ao prazo extintivo, Luciano Amaro em Direito Tributário Brasileiro, 11ª ed. – São Paulo: Saraiva, 2005, p. 427, esclarece:

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) (...)

Deste modo, conforme bem assentou a decisão recorrida, a interessada não tem direito à restituição dos pagamentos efetuados antes de 14/07/1998, visto que os PER/Dcomp foram apresentados a partir de 14/07/2003.

Deste modo, em face que se configurou a decadência fica prejudicado o exame dos argumentos em relação à Instrução Normativa nº 006/2000, que tem por objeto, especificamente, o cancelamento de lançamento baseado na aplicação do disposto na Medida Provisória nº 1.212/95 a fatos geradores ocorridos no período compreendido entre 1º de outubro de 1995 e 29 de fevereiro de 1996.

Outrossim, para os pagamentos efetuados entre o período de 14/07/1998 e 26/11/1998 (data da publicação da Lei 9.715/1998), as teses da recorrente não podem prosperar.

A interessada insiste na tese de que a retroatividade da contribuição PIS prevista no art. 18 da Lei nº 9.715/98 foi considerada inconstitucional de acordo com decisão unânime do Supremo Tribunal Federal (STF) na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1417-0, portanto torna-se legítima a sua reivindicação de restituição dos valores pagos sob o título de PIS em suas modalidades em momento antecessor e carente de norma válida para o cumprimento da exação fiscal.

A recorrente tenta distorcer os efeitos da decisão do Supremo Tribunal Federal. É certo que o STF ao apreciar a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 1417-0 declarou a inconstitucionalidade da aplicação retroativa a 1º de outubro de 1995, prevista na parte final art. 18 da Lei nº 9.715/1998 (correspondente ao art. 15 da Medida Provisória 1.212/95), todavia afastou a ocorrência de outros vícios formais e materiais.

De sorte que tão-somente a expressão “aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995” foi declarada inconstitucional em face do princípio da irretroatividade da lei tributária. Destarte, ao contrário do alegado, os outros dispositivos da Medida Provisória 1.212/95 e reedições posteriores continuaram eficazes.

Diferentemente da tese da recorrente, com base no princípio constitucional da anterioridade de que antes do estabelecimento da Lei que instituiu o fato gerador não há o que se falar em tributo, o STF pacificou o entendimento da legalidade da cobrança da contribuição PIS a partir do período de apuração de março de 1996 nos termos das disposições da MP 1.212/95 e suas reedições, a exemplo do julgamento pelo Tribunal Pleno do RE 232.896, Relator Ministro Carlos Velloso, DJ 01/10/99:

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. PIS-PASEP. PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL: MEDIDA PROVISÓRIA: REEDIÇÃO. I. - Princípio da anterioridade nonagesimal: C.F., art. 195, § 6º: contagem do prazo de noventa dias, medida provisória convertida em lei: conta-se o prazo de noventa dias a partir da veiculação da primeira medida provisória. II. - Inconstitucionalidade da disposição inscrita no art. 15 da Med. Prov. 1.212, de 28.11.95 " aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995" e de igual disposição inscrita nas medidas provisórias reeditadas e na Lei 9.715, de 25.11.98, artigo 18. III. - Não perde eficácia a medida provisória, com força de lei, não apreciada pelo Congresso Nacional, mas reeditada, por meio de nova medida provisória, dentro de seu prazo de validade de trinta dias. IV. - Precedentes do S.T.F.: ADIn 1.617-MS, Ministro Octavio Gallotti, "DJ" de 15.8.97; ADIn 1.610-DF, Ministro Sydney Sanches; RE nº 221.856-PE, Ministro Carlos Velloso, 2ª T., 25.5.98. V. - R.E. conhecido e provido, em parte. (grifou-se)

Em síntese, a MP 1.212 foi editada em 28/11/1995 e passou a ter eficácia sobre os fatos ocorridos a partir de 01 de março de 1996, uma vez que, como visto, o STF declarou a inconstitucionalidade somente da aplicação retroativa a 1º de outubro de 1995, ou

seja, a aludida medida provisória somente produziu efeitos a partir de sua edição, data a partir da qual deve contar o prazo inscrito no art. 195, § 6º da Constituição Federal (anterioridade nonagesimal).

Além disso, o STF afastou por completo a tese de inexistência do fato gerador da contribuição PIS no período em discussão. Deste modo, é forçoso concluir que não há possibilidade de se aplicar os efeitos “erga omnes” e “ex tunc” à mencionada decisão do STF, períodos de apuração a partir de 01/03/1996, no sentido de inexistência de lei impositiva da referida contribuição como argumenta a recorrente.

Tenha-se se presente que os atos praticados com base na Medida Provisória 1.212/95 foram convalidados pela MP 1.249/95, e assim sucessivamente até chegarmos a Lei nº 9.715/98, que convalidou os atos praticados com base na MP 1.676-37/98 e concluiu o ciclo de convalidação.

Em relação à Resolução nº 10/2005 do Senado Federal, a argumentação também é insubsistente, pois a mesma não teve o condão de tornar ineficaz as demais disposições da MP 1.212/95 e reedições. A aludida resolução sustou apenas, conforme o STF havia decidido, o art. 15 da MP 1.212/95; de igual disposição constante das medidas provisórias reeditadas; e do art. 18 da Lei nº 9.715/98, isto é, não se alterou o quadro acima delineado. Assim, mantém se aplicável integralmente para os períodos de apuração a partir de 01/03/96 as demais disposições da MP 1.212/95 e reedições.

Por fim, ainda que se admitisse a tese da recorrente, o que se admite apenas para efeitos de argumentação, é importante ressaltar que quanto à comprovação do direito creditório, o § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, estabelece que a prova documental tem que ser apresentada na impugnação, salvo os casos expressos abaixo mencionados:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Assim sendo, a lei estabelece o momento de apresentação da prova documental, qual seja, a interposição da manifestação de inconformidade. *In casu*, a recorrente alegou uma das exceções do aludido dispositivo, fatos reveladores de direitos supervenientes, todavia, não se sabe os motivos, deixou de apresentar as citadas provas do seu direito creditório.

A requerente teve a oportunidade de comprovar o seu direito creditório, todavia limitou-se a protestar pela posterior juntada de documentos.

Destarte, além de não apresentar os comprovantes de recolhimento dos supostos pagamentos a maior, verifica-se que a recorrente não colacionou tanto na manifestação de inconformidade quanto no recurso voluntário sequer um demonstrativo de cálculo do seu suposto crédito, de sorte que os pedidos de restituição/compensação nos moldes requeridos não deve prosperar.

Por seu turno, o art. 333 do Código de Processo Civil preceitua que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito. Ora, tendo alegado que efetuou pagamento a maior da contribuição PIS em face da declaração de inconstitucionalidade da MP 1.212/95 e reedições, a recorrente tinha por obrigação legal de juntar aos autos administrativo os respectivos documentos comprobatórios que sustentariam seu direito.

Consigne-se que o artigo 170 da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 (Código Tributário Nacional) estabelece como requisito para compensação que o crédito seja líquido e certo, *in verbis*:

“Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda.” (grifou-se)

Em remate, o direito creditório não se apresentou líquido e certo, pois a requerente não o comprovou por meio de provas documentais hábeis.

Em face do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Flávio de Castro Pontes - Relator