



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

Processo nº 10835.720018/2005-85
Recurso nº 158.139 Voluntário
Acórdão nº 2801-00.065 – 1ª Turma Especial
Sessão de 04 de maio de 2009
Matéria RESTITUIÇÃO/COMP PIS
Recorrente CONSTRUTORA GUIMARÃES CARVALHO LTDA
Recorrida DRJ-RIBERÃO PRETO/SP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/10/1995 a 25/11/1998

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, 30/06/2003 a 15/09/2003

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.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA TURMA ESPECIAL da PRIMEIRA CÂMARA da SEGUNDA SEÇÃO do CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Josefa Maria Coelho Marques
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES
Presidente


CARLOS HENRIQUE MARTINS DE LIMA
Relator

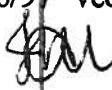
Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Belchior Melo de Sousa e Daniel Maurício Fedato.

Relatório

Primeiramente foi apresentada pelo contribuinte manifestação de inconformidade em face do Despacho Decisório, em que foram apreciadas as Declarações de Compensação nº 16947.24763.140703.1.3.57-3022 (PER/Dcomp retificadora nº 10571.49558.1980803.1.7.57-0710), 41637.74266.140803.1.3.57-1298 (Dcomp retificadora nº 16153.83558.1980803.1.7.57-0708), 24380.26104.280803.1.3.57-6007 (Dcomp) e 05767.50120.150903.1.3.57-0181, fls. 02/35, transmitidas em 14/07/2003, 14/08/2003, 28/08/2003 e 15/09/2003, 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, 19, 29 e 33).

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. 38/40, de 15/03/2005, através da 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. 42), a contribuinte ingressou, em 05/04/2005, com a manifestação de inconformidade de fls. 43/77, 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 indevidos 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 n.º 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.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro CARLOS HENRIQUE MARTINS DE LIMA, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos para sua admissibilidade, e dele conheço.

Não vejo nos autos qualquer das hipóteses previstas no art 59 do Decreto nº 70.235/72, de 6 de março de 1972, que versa:

"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."

Encontrando-se o despacho decisório, como efetivamente se encontra, proferido e assinado por pessoa competente, com fundamentação legal e descrição minuciosa dos fatos, hábeis a esclarecer o critério adotado para não homologar a compensação, dentro da estrita legalidade, descabe cogitar a incidência de quaisquer das hipóteses do artigo supra citado.



Ademais, não bastassem os argumentos anteriores, saliente-se que a recorrente apresentou seus fatos abordando todas as situações descritas pela autoridade fiscal, demonstrando ter pleno conhecimento dos fatos a si imputados, exercendo plenamente seu direito de defesa. Nesse sentido, questão relevante a ser examinada é aquela que decorre do princípio da instrumentalidade das formas: “não há nulidade sem prejuízo”. A propósito, o próprio Decreto nº 70.235 (PAF), de 1972, reproduz essa regra:

“Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio”. (gm)

Conclui-se, portanto que o presente processo foi instaurado com observância dos requisitos do Decreto n.º 70.235, de 1972, com observância do devido processo legal (*due process of law*), não havendo qualquer razão para que seja declarado nulo o despacho decisório de fls. 38/40.

Quanto ao mérito, esclareça-se, que, tendo em vista que a compensação prevista no art. 170 do Código Tributário Nacional pressupõe a existência de créditos líquidos e certos do sujeito passivo, a apreciação das declarações de compensação depende de se caracterizar a existência ou não de direito creditório.

No que tange ao direito creditório, pressuposto fático do direito de compensar, pelo exame dos arts. 165, I e 168, I, do Código Tributário Nacional, constata-se que o direito de o sujeito passivo pleitear a restituição total ou parcial de tributo ou contribuição pago indevidamente ou a maior que o devido, em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido, extingue-se com o decurso do prazo de 5 anos, contados da data da extinção do crédito tributário.

Dispõem os artigos 165, I, e 168, I, do Código Tributário Nacional, *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 § 4 do artigo 162, nos seguintes casos:

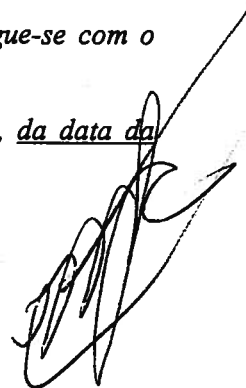
I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

(...)

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;

(...)” (Grifou-se)



Em se tratando de lançamento por homologação, como no caso da contribuição para o PIS, a extinção do crédito, por previsão expressa do CTN, ocorre quando do pagamento e não em outro momento, *verbis*:

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1 - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

(...)

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

(...)

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus parágrafos 1 e 4;

(...)" (Grifou-se)

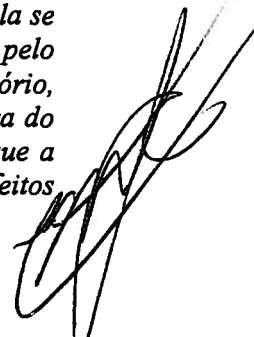
Quanto à condição resolutória (ou resolutiva), assim esclarecem os artigos 127 e 128 do atual Código Civil (Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002), *in verbis*:

"Art. 127. Se for resolutiva a condição, enquanto esta se não realizar, vigorará o negócio jurídico, podendo exercer-se desde a conclusão deste o direito por ele estabelecido.

Art. 128. Sobrevindo a condição resolutiva, extingue-se, para todos os efeitos, o direito a que ela se opõe; mas, se aposta a um negócio de execução continuada ou periódica, a sua realização, salvo disposição em contrário, não tem eficácia quanto aos atos já praticados, desde que compatíveis com a natureza da condição pendente e conforme aos ditames de boa-fé." (Grifou-se)

Para melhor se compreender o significado dos dispositivos em causa, cite-se a lúcida lição de Alberto Xavier, *in verbis*:

"(...) a condição resolutiva permite a eficácia imediata do ato jurídico, ao contrário da condição suspensiva, que opera o diferimento dessa eficácia. Dispõe o artigo 119 do Código Civil que "se for resolutiva a condição, enquanto esta se não realizar, vigorará o ato jurídico, podendo exercer-se desde o momento deste o direito por ele estabelecido; mas, manifestada a condição, para todos os efeitos, se extingue o direito a que ela se opõe". Ora, sendo a eficácia do pagamento efetuado pelo contribuinte imediata, imediato é o seu efeito liberatório, imediato é o efeito extintivo, imediato é a extinção definitiva do crédito. O que na figura da condição resolutiva sucede é que a eficácia entretanto produzida pode ser destruída com efeitos



retroativos se a condição se implementar.” (Do Lançamento, Teoria Geral do Ato e do Processo Tributário, Editora Forense, 1998, págs. 98/99).

Este também o entendimento de Estevão Horvath, em Lançamento Tributário e “Autolançamento” (Ed. Dialética, 1997, p. 151):

“O próprio CTN proclama que o pagamento ‘antecipado’ realizado pelo sujeito passivo extingue o crédito, sob condição resolutória (art. 150, §1º). Ora, em sendo assim, até a manifestação contrária do Fisco dentro do lapso decadencial legalmente estipulado, o pagamento feito pelo sujeito passivo em decorrência de um autolançamento já extinguiu o crédito.” (destaquei)

Assim, mesmo nos tributos lançados por homologação, o pagamento antecipado do contribuinte está apto a produzir todos os efeitos que a ele são próprios, pois não está subordinado à condição suspensiva, mas sim à condição resolutiva. Sendo assim, o pagamento antecipado já extingue o crédito, embora, por se tratar de atividade de iniciativa do contribuinte, sem prévia manifestação do Fisco, submete-se a uma condição resolutória, que consiste em uma homologação posterior. Se o Fisco não constatar nenhuma irregularidade ligada ao pagamento, irá apenas confirmá-lo, preservando os efeitos que ele já vinha produzindo.

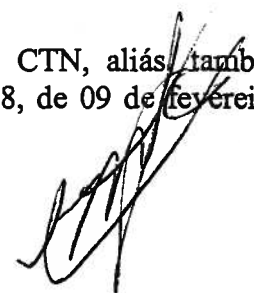
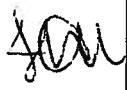
Se fosse adotada tese diversa, segundo a qual o pagamento antecipado do contribuinte só produziria efeitos após a homologação (tácita ou expressa), não se poderia admitir a repetição do indébito por pagamento indevido antes de implementada essa condição resolutória, o que seria um contra-senso.

Dessa forma, fica claro que o pagamento antecipado já produz o efeito de extinguir o crédito tributário, admitindo de imediato, desde que verificada uma das hipóteses legais, a repetição do indébito. Se o contribuinte pode, de pronto, exercer o seu direito de repetir o pagamento indevido, é lógico que o termo inicial do prazo de decadência para pedir a restituição se dê com o pagamento antecipado.

Ainda neste sentido o Secretário da Receita Federal expediu o Ato Declaratório nº 096, de 26/11/1999, nos seguintes termos:

“I - o prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário – arts. 165, I, e 168, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).” (Grifou-se)

Sobre a interpretação do inciso I do art. 168 do CTN, aliás, também é oportuna a transcrição dos arts. 3º e 4º da Lei Complementar nº 118, de 09 de fevereiro de 2005, *verbis*:



"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." (Grifou-se)

Como visto, a norma é de clareza cristalina ao reafirmar que o prazo para a Fazenda Pública homologar lançamento derivado de pagamento antecipado não se confunde com o momento em que o crédito se considera extinto e, ainda, que por se tratar de norma interpretativa, impõe-se observância destes ditames legais a atos ou fatos pretéritos.

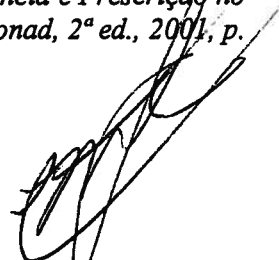
Com relação à alegada ofensa ao princípio da irretroatividade da lei tributária, por parte do legislador complementar, ao textualmente atribuir (artigo 4º) efeitos pretéritos na interpretação dada pelo artigo 3º da norma em comento, ferindo inclusive atribuição precípua do Poder Judiciário, cumpre consignar que é competência privativa do Poder Judiciário declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade de lei, assim atribuída pela própria Carta Magna em seu artigo 102, inciso I.

Como, no caso concreto as normas inquinadas de inconstitucionais pelo recorrente continuam válidas, não sendo lícito à autoridade administrativa abster-se de cumpri-las e nem declarar sua inconstitucionalidade, sob pena de violar o princípio da legalidade, na primeira hipótese, e de invadir seara alheia, na segunda.

Dessa forma, por expressa disposição legal, o pagamento antecipado extingue o crédito tributário e é esta a data do termo inicial de contagem do prazo de cinco anos para se fulminar o direito de pleitear a restituição. Verifica-se que os PER/Dcomps, constante dos autos, foram transmitidas em 14/07/2003, portanto, decorridos mais de cinco anos dos pagamentos antecipados do PIS, cuja restituição é ora pleiteada.

A respeito do entendimento do contribuinte de que o prazo decadencial teria início com a declaração de inconstitucionalidade da norma, vale citar também passagem doutrinária (De Santi, op. cit., 275) em que se analisa a proposição de que é a declaração judicial de invalidade da lei, o marco inicial da contagem do prazo prescricional, ressaltando-se que o argumento também vale para o exercício da repetição do indébito em âmbito administrativo:

Como a Adin é imprescritível, todas as ações que tiverem por objeto direitos subjetivos decorrentes de lei cuja constitucionalidade ainda não foi apreciada, ficariam sujeitas à reabertura do prazo de prescrição, por tempo indefinido. Assim, disseminaria-se a imprescritibilidade no direito, tornando os direitos subjetivos instáveis até que a constitucionalidade da lei seja objeto de controle pelo STF. (in Decadência e Prescrição no Direito Tributário, São Paulo, Ed. Max Limonad, 2ª ed., 2001, p. 268 a 270)(gn)



Em face destas razões, ocorreu o perecimento do direito de repetição dos pagamentos obedientes aos moldes impostos pela Medida Provisória nº 1.212, de 1995 (e reedições), relativos aos fatos geradores ocorridos entre 1º de outubro de 1995 até 29 de fevereiro de 1996, único período atingido pelo teor da decisão judicial havida na ADIN 1.417-0 como se verá nos fundamentos deste voto, efetuados nos prazos de vencimento ou, na hipótese de atraso, até 14/07/1998, dado que a data de transmissão da PER/Dcomp se deu em 14/07/2003, muito além, portanto, dos cinco anos concedidos pelo Código Tributário Nacional.

Quanto aos recolhimentos condizentes aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de março de 1996 até 25 de novembro de 1998, ainda que parte do direito buscado não estivesse prejudicada pela decadência à data em que foi transmitida a PER/Dcomp, ou seja, no caso de pagamentos efetuados após 14/07/1998, o direito creditório sustentado pela recorrente não prospera.

Com efeito, a tese da recorrente lastreia-se no pressuposto da existência de *vacatio legis*, o que seguramente não ocorreu pois, nada obstante os efeitos *erga omnes* e *ex tunc* conferidos à decisão de inconstitucionalidade prolatada pelo STF no controle concentrado, não possui aquele decisório o teor pretendido, qual seja, de que simplesmente inexistiu base legal para incidir a contribuição.

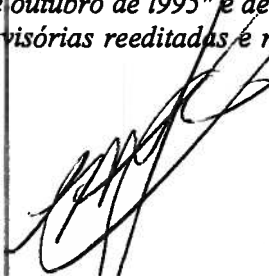
Dessa forma, não há valores a serem compensados ou restituídos a título de PIS, decorrentes da ADIn nº 1.417-0, pois afastada a regra específica que pretendia dar aplicação retroativa às disposições da MP nº 1.212, de 1995, aplica-se ao caso o disposto na Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, voltando a incidir, a partir de 1º de março de 1996, a MP nº 1.212/95, quando então já decorridos noventa dias de sua publicação, conforme decidido pela Corte Suprema e regulamentado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) na IN SRF n.º 06, de 19 de janeiro de 2000.

Além disso, quanto à alegação da recorrente de ineficácia das reedições da MP nº 1.212/95, resalto que esta questão já foi exaustivamente apreciada pelo Poder Judiciário, restando assentado o entendimento de que ela passou a incidir a partir de nonagésimo dia de sua edição, não perdeu eficácia, em virtude de suas reedições, até a última, de nº 1.676-37, de 1998, que foi convertida e convalidada na Lei nº 9.715, de 1998. Nesse sentido, trago à colação a ementa do acórdão no RE 232.896-3/PA, Relator Ministro Carlos Velloso, DJ 01/10/99, que vem assim vazada:

"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.



Em face do exposto e de tudo mais que dos autos consta e ante tão cristalina decisão da Corte Suprema, despicienda se torna a análise das demais questões levantadas pela defesa, em face do perecimento do direito, no seu próprio nascedouro, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso.

Sala das Sessões, em 04 de maio de 2009

Relator CARLOS HENRIQUE MARTINS DE LIMA

