MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10980.005054/2004-61

Processo nº	10980.005054/2004-61
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3402-008.470 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	26 de maio de 2021
Recorrente	POSTO STELLE NEVES LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/07/1999 a 30/06/2000

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA. SÚMULA CARF N° 91.

Aos pedidos de ressarcimento protocolados antes de 09/06/2005, aplica-se o prazo de 10 anos, nos termos da Súmula CARF n° 91: "Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DEMORA NA ANÁLISE. EFEITOS.

Por falta de previsão legal, o atraso na análise de um pedido de restituição, mesmo após decorridos cinco anos (ou mais) de sua protocolização, não autoriza, por esse único motivo, o deferimento do pleito.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/1999 a 30/06/2000

PIS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ARTIGO 150, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. RECOLHIMENTO A MAIOR - DEVOLUÇÃO.

É devida a restituição da diferença da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS paga a mais, no regime de substituição tributária, se a base de cálculo efetiva das operações for inferior à presumida. Essa foi a tese vencedora do RE nº596.832, julgado na sistemática dos recursos repetitivos pelo STF, previsto no art.1.035 do Novo Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/15). Assim, a diferença entre o valor retido do Contribuinte pela refinaria (substituto tributário) e o valor que seria devido pela substituída, se adotado como base de cálculo do PIS o preço efetivamente praticado no mercado varejista, é passível de restituição, em consonância com o referido julgado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para afastar a prescrição, reconhecer o direito ao

crédito sobre a diferença entre o valor retido do Contribuinte pela refinaria (substituto tributário) e o valor que seria devido pela substituída se adotado como base de cálculo da contribuição o preço efetivamente praticado no mercado varejista, bem como, determinar que os autos retornem à Unidade de Origem para proceder a análise da certeza e liquidez do crédito e emitir novo despacho decisório.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Silvio Rennan doNascimento Almeida, Maysa de Sa Pittondo Deligne, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Cynthia Elena de Campos, Jorge Luis Cabral, Renata da Silveira Bilhim, Mariel Orsi Gameiro (suplente convocada), Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a Conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz, substituída pela Conselheira Mariel Orsi Gameiro.

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o Relatório da decisão recorrida com os devidos acréscimos:

> Trata o processo de pedido de restituição (apresentado por meio de formulário) de PIS, protocolizado em 08/07/2004, o qual, consoante demonstrativo integrante do pedido, corresponde a recolhimentos efetuados em relação aos períodos de apuração 02/1999 a 06/2000, no montante atualizado (até 30/06/2004) de R$ 5.006,94.
>
> À fl. 04, no quadro destinado à descrição do motivo do pedido constam os seguintes esclarecimentos: *"Restituição da contribuição ao PIS – Substituição Tributária –sobre aquisição de gasolina e óleo diesel da revendedora (distribuidora), nos termos dos arts.4º a 6º da Lei nº 9.718/98 alterada pelo art. 3º da Lei nº 9.990/2000, art. 6º da IN/SRF nº 06/99 alterada pela IN/SRF nº 24/99, e arts. 42 e 92, II, da Medida Provisória nº 2.15835/2001."*
>
> Consta do pedido, ainda, que *"as bases de cálculo para apuração do crédito a restituir foram obtidas nas notas fiscais de aquisição de gasolina e óleo diesel diretamente da revendedora (distribuidora) cujas planilhas estão em anexo."*
>
> Em 16/10/2012, após análise, o pedido foi indeferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Ponta Grossa, despacho decisório às fls. 227/232, parte em razão da decadência do direito, parte em face da falta de previsão legal capaz de autorizar a restituição.
>
> Inconformada com a decisão proferida, da qual foi cientificada em 19/10/2012 (fls. 233), a interessada interpôs, em 14/11/2012, a manifestação de inconformidade de fls. 235/241, cujo teor será sintetizado a seguir.
>
> Primeiramente, após breve relato dos fatos, discorre sobre o seu direito e afirma que, independente da fundamentação exposta "*o fato é que passados mais de 5 (cinco) anos do protocolo da Declaração de Compensação, o FISCO não proferiu nenhuma manifestação/despacho, nem para instrução do feito, nem para julgamento*."
>
> Salienta que o direito buscado foi tacitamente homologado "*por ausência total do FISCO em analisar tal pedido*."

Documento nato-digital

Acrescenta que, por não ter analisado o pedido no prazo de cinco anos, houve infração a dispositivos da Lei nº 9.784, de 1999, e que "*não cabe ao FISCO alegar insuficiência de provas, pois os procedimentos administrativos instaurados foram iniciados com todas as Notas Fiscais adquiridas pelo Contribuinte/Contribuinte (sic).*

Transcreve dispositivos da Lei nº 9.430, de 1996 e diz que "*apesar de muitos não acreditar (sic) na existência de lacunas na Lei, existe nesse caso, uma lacuna exposta, que garante ao contribuinte o direito de ser restituído por valores pagos a maior após decurso de prazo por parte do FISCO sem qualquer decisão quanto ao pedido formulado*."

Insiste que o silêncio do Fisco importa o reconhecimento do pedido e, após citar doutrina, diz que a Administração pode anular seus atos. Afirma, ainda, que não está enquadrado no rol do parágrafo terceiro do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, que limita o direito à compensação/restituição.

Ao final, requer o recebimento da manifestação apresentada e o reconhecimento de seu direito à restituição, inclusive, com a incidência de juros (de 1%) e correção monetária (pela Selic), desde a data de protocolo do pedido, nos termos da legislação de regência.

Conforme despacho de fl. 249, em 04/03/2013 o presente processo foi encaminhado para esta DRJ em Curitiba, para fins de julgamento.

Ato contínuo, a DRJ – CURITIBA (PR) julgou a manifestação de inconformidade do Contribuinte nos termos sintetizados na ementa do acórdão recorrido, a seguir transcrita:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/07/1999 a 30/06/2000

REVENDA DE COMBUSTÍVEIS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RESTITUIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A suposta diferença entre o valor retido da contribuinte pela refinaria (substituto tributário) e o valor que seria devido pela substituída, se adotado como base de cálculo do PIS e da Cofins o preço efetivamente praticado no mercado varejista, não é passível de restituição por absoluta falta de previsão legal.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DEMORA NA ANÁLISE. EFEITOS.

Por falta de previsão legal, ressalvando-se a hipótese de atualização pela taxa Selic no caso de eventual reconhecimento do direito creditório, o atraso na análise de um pedido de restituição, mesmo após decorridos cinco anos (ou mais) de sua protocolização, não autoriza, por esse único motivo, o deferimento do pleito.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em seguida, devidamente notificada, a Recorrente interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

Neste recurso, a empresa suscitou as mesmas questões preliminares e de mérito, repetindo os mesmos argumentos apresentados na sua manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Documento nato-digital

Conselheiro Pedro Sousa Bispo, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

Trata o processo de pretensão da Recorrente em ver restituídos os valores de PIS do período de 02/1999 a 06/2000, que foram pagos a maior, uma vez que as bases efetivamente praticadas pelo contribuinte no momento da revenda final dos combustíveis (gasolina e óleo diesel) foram menores que aquelas praticadas pela refinaria na substituição tributária.

Em 16/10/2012, após análise, o pedido foi indeferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Ponta Grossa, despacho decisório às e-fls. 227 a 232, parte em razão da prescrição do direito de pleitear o crédito, parte em face da falta de previsão legal capaz de autorizar a restituição.

A Recorrente dedica-se a revenda de combustíveis e lubrificantes ao consumidor final em posto de abastecimento.

O acórdão recorrido concordou com o despacho decisório no sentido de que se operou a decadência do direito de pleitear o indébito relativo aos recolhimentos efetuados antes de 08/08/1999, em face do transcurso do prazo de cinco anos da data da extinção do crédito, uma vez que o protocolo do pedido se deu em 08/07/2004.

Em relação ao prazo para pleitear a restituição de tributos pagos indevidamente ou a maior, quando lançados na modalidade por homologação, entendo que merece reparo a decisão recorrida.

Sobre essa questão do prazo de prescrição para pleitear a restituição de tributo da modalidade de lançamento por homologação, como no caso ora analisado, não cabe mais debate, em vista do entendimento do STF constante do RE n.º 566.621, julgado na sistemática dos recursos repetitivos, bem como o entendimento do STJ objeto do julgamento do REsp n.º 1.269.570.

O acórdão do Supremo Tribunal Federal STF no julgamento do RE n.º 566.621, restou assim ementado:

> DIREITO TRIBUTÁRIO – LEI INTERPRETATIVA – APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005 – DESCABIMENTO – VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA – NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA VACACIO LEGIS – APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005.
>
> **Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN. A LC 118/05, embora tenha se autoproclamado interpretativa, implicou inovação normativa, tendo reduzido o prazo de 10 anos contados do fato gerador para 5 anos contados do pagamento indevido.**
>
> Lei supostamente interpretativa que, em verdade, inova no mundo jurídico deve ser considerada como lei nova. Inocorrência de violação à autonomia e independência dos Poderes, porquanto a lei expressamente interpretativa também se submete, como qualquer outra, ao controle judicial quanto à sua natureza, validade e aplicação. A aplicação retroativa de novo e reduzido prazo para a repetição ou compensação de indébito tributário estipulado por lei nova, fulminando, de imediato, pretensões deduzidas tempestivamente à luz do prazo então aplicável, bem como a aplicação

Documento nato-digital

imediata às pretensões pendentes de ajuizamento quando da publicação da lei, sem resguardo de nenhuma regra de transição, implicam ofensa ao princípio da segurança jurídica em seus conteúdos de proteção da confiança e de garantia do acesso à Justiça. Afastando-se as aplicações inconstitucionais e resguardando-se, no mais, a eficácia da norma, permite-se a aplicação do prazo reduzido relativamente às ações ajuizadas após a vacatio legis, conforme entendimento consolidado por esta Corte no enunciado 445 da Súmula do Tribunal.

O prazo de vacatio legis de 120 dias permitiu aos contribuintes não apenas que tomassem ciência do novo prazo, mas também que ajuizassem as ações necessárias à tutela dos seus direitos.

Inaplicabilidade do art. 2.028 do Código Civil, pois, não havendo lacuna na LC 118/05, que pretendeu a aplicação do novo prazo na maior extensão possível, descabida sua aplicação por analogia. Além disso, não se trata de lei geral, tampouco impede iniciativa legislativa em contrário.

Reconhecida a inconstitucionalidade do art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão somente às ações ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005.

Aplicação do art. 543B, §3º, do CPC aos recursos sobrestados.

Recurso extraordinário desprovido."

(negritos nossos)

O acórdão do Superior Tribunal de Justiça STJ (REsp n.º 1.269.570), proferido após a decisão do STF, tem a seguinte ementa:

"CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA (ART. 543C, DO CPC). LEI INTERPRETATIVA. PRAZO DE PRESCRIÇÃO PARA A REPETIÇÃO DE INDÉBITO NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ART. 3º,DA LC 118/2005. POSICIONAMENTO DO STF. ALTERAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA DO STJ SUPERADO ENTENDIMENTO FIRMADO ANTERIORMENTE TAMBÉM EM SEDE DE RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA.

1. O acórdão proveniente da Corte Especial na AI nos Eresp nº 6 44.736/PE, Relator o Ministro Teori Albino Zavascki, DJ de 27.08.2007, e o recurso representativo da controvérsia REsp. n. 1.002.932/SP, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 25.11.2009, firmaram o entendimento no sentido de que o art. 3º da LC 118/2005 somente pode ter eficácia prospectiva, incidindo apenas sobre situações que venham a ocorrer a partir da sua vigência. Sendo assim, a jurisprudência deste STJ passou a considerar que, relativamente aos pagamentos efetuados a partir de 09.06.05, o prazo para a repetição do indébito é de cinco anos a contar da data do pagamento; e relativamente aos pagamentos anteriores, a prescrição obedece ao regime previsto no sistema anterior.

2. No entanto, o mesmo tema recebeu julgamento pelo STF no RE n.566.621/RS, Plenário, Rel. Min. Ellen Gracie, julgado em 04.08.2011, onde foi fixado marco para a aplicação do regime novo de prazo prescricional levando-se em consideração a data do ajuizamento da ação (e não mais a data do pagamento) em confronto com a data da vigência da lei nova (9.6.2005).

3. **Tendo a jurisprudência deste STJ sido construída em interpretação de princípios constitucionais, urge inclinar-se esta Casa ao decidido pela Corte Suprema competente para dar a palavra final em temas de tal jaez, notadamente em havendo julgamento de mérito em repercussão geral (arts. 543A e 543B, do CPC). Desse modo, para as ações ajuizadas a partir de 9.6.2005, aplica-se o art. 3º, da Lei Complementar n. 118/2005, contando-se o prazo prescricional dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em cinco anos a partir do pagamento antecipado de que trata o art. 150, §1º, do CTN**.

Documento nato-digital

> 4. Superado o recurso representativo da controvérsia REsp. n. 1.002.932/SP, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 25.11.2009. 5. Recurso especial não provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543C do CPC e da Resolução STJ 08/2008."
>
> (negrito nosso)

Após essas decisões judicias, o CARF também editou súmula vinculante sobre a matéria, *in verbis:*

> Súmula CARF nº91
>
> Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador.

No caso concreto, o Contribuinte protocolou em 08 de julho de 2004 o pedido de restituição de valores de PIS recolhidos no período 02/1999 a 06/2000, antes, portanto, 09/06/2005.

Considerado esse prazo de 10 anos (5+5) para pleitear a restituição, contado da extinção do crédito tributário pelo pagamento antecipado, observa-se que na data do protocolo do pedido (08 de julho de 2004) não se encontravam decaídos os pedidos de indébitos relativos aos fatos geradores ocorridos no período de 02/1999 a 06/2000.

No mérito, o Contribuinte pleiteia crédito relativo ao pagamento dos tributos COFINS e PIS pela compra de gasolina e óleo diesel, conforme o previsto no art.4º da Lei nº9,718/98, nas operações que julga ter pago tributo a maior.

Explica que, com o advento da Lei nº9.718/1998 fora instituída a modalidade de substituição tributária para as contribuições em comento, ficando a cargo das refinarias o recolhimento das mesmas durante o período de 01/02/1999 a 30/06/2000, com bases de cálculo presumidas bem maiores que as efetivamente praticadas pelo Contribuinte no momento da revenda final dos produtos comercializados. Sobre essa diferença, paga a maior pelos comerciantes varejistas na revenda, é que o Contribuinte funda o seu direito creditório.

Passa-se à análise do mérito.

No período objeto do pedido de restituição, a tributação das contribuições ao PIS e à COFINS era regida pela Lei nº9.718/98, que determinava a sua tributação diretamente pelas refinarias como substitutas tributárias, sendo que esse ente da cadeia se tornou obrigado pelo recolhimento das suas contribuições próprias ao PIS e à COFINS e as devidas pelos demais entes da cadeia, os distribuidores e comerciantes varejistas. A referida lei também estabeleceu a base de cálculo presumida para efeito de recolhimento da parcela relativa à substituição, tomando como referência o preço da operação de venda da refinaria de petróleo. Em seu art. 4 º foram estabelecidos esses preceitos, abaixo transcritos:

> Art. 4°. **As refinarias de petróleo, relativamente às vendas que fizerem, ficam obrigadas a cobras e a recolher, na condição de contribuintes substitutos, as contribuições a que se refere o art. 2°, devidas pelos distribuidores e comerciantes varejistas de combustíveis derivados do petróleo, inclusive gás.**
>
> Paragrafo único. Na hipótese desde artigo, a **contribuição será calculada sobre o preço de venda da refinaria, multiplicada por quatro**.
>
> (negritos nossos)

Posteriormente, foi editada a MP n º 1.807, de 28 de janeiro de 1999, cujo art. 4 º alterou o valor tributável citado, aplicada apenas às vendas de óleo diesel:

Documento nato-digital

> Art. 4º O disposto no art. 4º da Lei nº 9.718, de 1998, aplica-se, exclusivamente, em relação às vendas de gasolina automotiva e óleo diesel."
>
> Parágrafo único. **Nas vendas de óleo diesel ocorridas a partir de 1º de fevereiro de 1999, o fator de multiplicação previsto no parágrafo único do art. 4º da Lei nº 9.718, de 1998, fica reduzido de quatro para três inteiros e trinta e três centésimos**.
>
> (negrito nosso)

A mesma temática, referente a possibilidade de restituição dos valores recolhidos a maior a título de Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, mediante o regime de substituição tributária previsto no artigo 150, § 7º, da Constituição Federal e Lei nº9.718/98, foi objeto de julgamento na sistemática dos recursos repetitivos pelo STF (Supremo Tribunal Federal) no RE nº596.832.

No referido julgado, envolvendo Contribuinte do mesmo ramo de atividade da Recorrente, qual seja, posto de gasolina, o STF firmou a tese que "*é devida a restituição da diferença das contribuições para o Programa de Integração Social – PIS e para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins recolhidas a mais, no regime de substituição tributária, se a base de cálculo efetiva das operações for inferior à presumida*". Tal entendimento visou evitar o enriquecimento sem causa da Fazenda e dar efetividade ao contido no § 7º do art.150, da CF/88[1], vez que não verificado o fato gerador, ou constatada a ocorrência de modo diverso do presumido (base de cálculo efetiva menor que que a presumida), surge o direito à devolução ao Contribuinte tributado nessa modalidade.

Por aplicação do artigo 62, § 2° do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº343/2015, as decisões definitivas do Supremo Tribunal Federal (STF) e Superior Tribunal de Justiça (STJ), proferidas na sistemática dos recursos repetitivos, devem ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Desse modo, à luz do que determina o RICARF, reproduzo a ementa e principais trechos do voto do Relator, Ministro Marco Aurélio, constante da decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal, sob a sistemática do art.1.035 do Novo Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/15), Recurso Extraordinário n°596.832, *in verbis*:

> PIS E COFINS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – ARTIGO 150, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL – RECOLHIMENTO A MAIOR –DEVOLUÇÃO.
>
> É devida a restituição da diferença das contribuições para o Programa de Integração Social – PIS e para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins pagas a mais, no regime de substituição tributária, se a base de cálculo efetiva das operações for inferior à presumida.
>
> O caso revela a possibilidade de restituição de valores recolhidos a maior, a título de contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e para o

[1] Art.150 (...)
(...)
§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

Documento nato-digital

Financiamento da Seguridade Social – Cofins, em situações nas quais a venda das mercadorias ocorra por preço inferior ao estimado.

Discute-se a substituição tributária – artigo 150, § 7º, da Constituição Federal –, que não pode implicar desprezo a princípios estabelecidos na própria Carta, ou seja, os alusivos à razão de ser do próprio tributo – o fato de este mostrar-se ligado a negócio jurídico, a relação jurídica com balizas específicas.

Ante o contexto, reitero as premissas que orientaram o voto no recurso extraordinário nº 593.849-MG:

> Primeira: não cabe cogitar de tributo devido em definitivo sem que estejam presentes os elementos tributários definidos, emprestando-se a eles envergadura maior, porque remetida a disciplina à lei complementar, no artigo 146 da Constituição Federal.
>
> Segunda premissa: não há tributo sem que se possa cogitar, de início, de vantagem para o cidadão enquadrado como contribuinte. No caso do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, essa vantagem está no negócio jurídico tal como formalizado, inclusive com preço, na circulação da mercadoria.
>
> Terceira: a Carta da República não encerra o enriquecimento ilícito, quer por parte do contribuinte, quer, muito menos, por parte do Estado.
>
> (Recurso extraordinário nº 593.849/MG, relator o ministro Edson Fachin, julgado pelo Tribunal Pleno, em 19 de outubro de 2016)

O § 7º mencionado, ao disciplinar a substituição tributária, remete a algo inafastável para que se tenha como existente a obrigação tributária: o fato gerador, que possui contornos próprios. Está contemplada, na Constituição Federal, simples técnica de arrecadação antecipada – é mais do que uma arrecadação à vista:

> **Art. 150 [...]**
>
> **[...]**
>
> **§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.**

Segundo definição vernacular, a presunção não é absoluta. A presunção, gênero, é relativa. Imagina-se algo passível de ocorrer, e, por isso mesmo, o preceito, pedagogicamente, versa a devolução preferencial, estabelecendo a primazia no recebimento do que recolhido sem justificativa plausível, harmônica com a ordem jurídica.

O comando constitucional encerra recolhimento que se dá sob condição resolutiva. Não verificado o fato gerador, ou constatada a ocorrência de modo diverso do presumido, surge o direito à devolução. Tratando-se de antecipação, é ínsito que, mais adiante, ter-se-á, como acontece relativamente ao imposto sobre a renda, um encontro de contas para saber se os parâmetros fixados por simples estimativa tornaram-se concretos, efetivos, reais, acontecidos, observada a circulação verificada, considerado o negócio jurídico.

Descabe dissociar recolhimento de tributo de fato gerador, de relação jurídica que norteie esse mesmo recolhimento. Impróprio é potencializar uma ficção jurídica, para, a pretexto de atender a técnica de arrecadação, consagrar e placitar verdadeiro enriquecimento ilícito, no que recebida quantia indevida por aquele que está compelido a dar o exemplo.

Documento nato-digital

Ao apreciar a alegação de inconstitucionalidade de lei paulista a prever, no tocante ao ICMS, a restituição em casos nos quais a operação final revelasse obrigação de valor inferior ao presumido, sustentei essa mesma óptica:

> Mas há mais. Como ocorre a fixação dos dados indispensáveis ao recolhimento do tributo mediante a substituição tributária? Ocorre de forma bilateral? Ocorre mediante fixação, pelo contribuinte, do que imagina que será, considerados os humores do mercado, um negócio futuro, o valor de uma relação jurídica, de uma compra e venda futura? Não, quem estima é justamente o arrecadador, o órgão fazendário, o Estado. Não acredito que calcule aquém dos valores praticados naquele momento, naquela data, no mercado. Ao contrário, a tendência é estimar valor a mais. Se considerasse a menos, ele estaria aqui a defender a intangibilidade dessa lei para poder cobrar a respectiva diferença, uma vez verificado o negócio jurídico em quantia superior.
>
> O artigo 7º está calcado em presunção. A retenção do numerário pago a mais ao Estado, no caso de se realizar o negócio jurídico aquém do que estimado para efeito de recolhimento antecipado do tributo, logicamente, implica satisfação sem base legal, sem base constitucional, discrepante da natureza do próprio tributo, no que indispensável saber o valor do negócio. Isso significa haver incidência de alíquota sobre algo resultante de subjetivismo unilateral - não bilateral.
>
> Sustentei esse entendimento e lamento que, no julgamento anterior, o Tribunal tenha sinalizado, inspirando os Estados - que, a meu ver, atuaram sem necessidade, porquanto já estariam compelidos pela própria Carta a devolver o que recolhido a maior – a formalizar arrependimento que, para mim, não é eficaz, porque conflitante com o texto da Constituição, que a todos indistintamente submete.
>
> O que sustento a respeito do mencionado § 7º revela uma estrada de mão dupla. Tanto admito que o contribuinte, verificado o negócio, possa reclamar diferença – quantia paga a mais - como também que o Estado venha a pretender a satisfação do tributo baseada no valor real do negócio jurídico, se houver se mostrado superior àquele por ele próprio estimado.
>
> (Ação direta de inconstitucionalidade nº 2.777-SP, relator o ministro Cezar Peluso, julgada improcedente, pelo Tribunal Pleno, em 19 de outubro de 2016)

Há vedação peremptória à apropriação, pelo Estado, de quantia que não corresponda, consideradas a base de incidência e a alíquota das contribuições, bem assim os regimes de arrecadação, ao tributo realmente devido. O recolhimento primeiro é feito por estimativa, e toda estimativa é provisória, seguindo-se o acerto cabível quando já conhecido o valor do negócio jurídico. Essa é a leitura do instituto da substituição tributária que mais se harmoniza com o texto constitucional e com as balizas norteadores das contribuições em debate.

(...)

Com esses fundamentos, provejo o extraordinário.

Proponho a seguinte tese para fins de repercussão geral: é devida a restituição da diferença das contribuições para o Programa de Integração Social – PIS e para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins recolhidas a mais, no regime de substituição tributária, se a base de cálculo efetiva das operações for inferior à presumida.

(negritos nossos)

No caso concreto, a fim de comprovar o seu direito creditório, a Recorrente trouxe aos autos o Demonstrativo de Cálculo do Crédito de PIS e COFINS Substituição Tributária sobre combustíveis e notas fiscais de aquisições de combustíveis (e-fls.14 a 209).

Assim, em vista do aqui explicitado, faz-se necessário que a Unidade de Origem analise a documentação juntada pela Recorrente e solicite, caso necessário, demais documentos

Documento nato-digital

para análise da certeza e liquidez do crédito pleiteado de PIS e COFINS pago a maior na sistemática da substituição tributárias na condição de comerciante varejista, nos termos discutidos no presente voto.

No que concerne a alegação de que teria ocorrido homologação tácita, entendo que não se aplica esse instituto ao caso ora analisado, visto que nas normas de regência não há previsão de qualquer penalidade ou mesmo a previsão de reconhecimento tácito do direito creditório pleiteado pelo Contribuinte em função de uma eventual demora na análise do pedido.

A Recorrente comete equívoco ao suscitar norma aplicável às DCOMPs (Declarações de Compensações) para embasar as suas afirmações quanto a PER (Pedido de Restituição), qual seja, o §5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, uma vez que esse dispositivo não deixa dúvida que diz respeito apenas às declarações compensação, conforme denota o seu conteúdo, a seguir transcrito:

> Art. 74 O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.
>
> .....
>
> **§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.**
>
> (negrito nosso)

Para diferenciar os pedidos de compensação e de restituição, peço vênia para me utilizar das precisas considerações da ilustre Conselheira Maria Inês Caldeira Murguel sobre o tema, constante do Acórdão nº 3801-004.94:

> Quando o contribuinte realiza um pedido de compensação, nada mais está fazendo do que um lançamento por homologação: apura o tributo devido, realiza a declaração, e substitui o pagamento em espécie, por um pagamento com crédito tributário que possui junto ao ente tributante. E é por essa razão que, quando não há a apreciação expressa do pedido de compensação, passados 5 anos após a sua apresentação, ocorre a respectiva homologação. Em última análise, o que há é a homologação do lançamento realizado pelo contribuinte, sendo que o pagamento da obrigação tributária se dá com a utilização do seu direito creditório. Contudo, essa linha de raciocínio não pode ser utilizada nos casos de pedido de restituição, como pretendeu o Recorrente. O pedido de restituição não pode ser confundido com o pedido de compensação, muito embora em ambos os casos esteja a se tratar de direito a um crédito tributário. A compensação está sempre atrelada a um lançamento. Por isso a ela se aplica o prazo decadencial de 5 anos previsto no CTN. O pedido de restituição não. Ele é independente de qualquer lançamento (quando não atrelado a um pedido de compensação), e requer necessariamente um pronunciamento do Fisco. É sabido que os contribuintes vêm sofrendo prejuízos financeiros e danos morais decorrentes da morosidade da Administração Tributária Federal em proferir decisões sobre os requerimentos apresentados perante as repartições fiscais de sua circunscrição. Contudo, o Princípio Constitucional da razoável duração do procedimento administrativo, nos termos do artigo 5o , inciso LXXVIII da Carta Magna de 1.988, não pode ser aplicado como se regra fosse. Deve, sim, nortear o agente administrativo e todos os seus atos, mas não há, ainda, na legislação vigente, nenhuma norma que o obrigue a efetuar a análise de um pedido de restituição no prazo de 2, 3 ou 5 anos, por exemplo, sob pena de seu acatamento sem maiores delongas. Por conseguinte, embora o Fisco deva nortear seus atos observando a eficiência e a celeridade, pois sua ação deve preservar os interesses públicos (os interesses de todos nós, cidadãos), nada o impede de, quase seis anos após o pedido de restituição formulado pela Recorrente, indeferi-lo, por não vislumbrar o

Documento nato-digital

> direito pleiteado. Não há a homologação tácita desse pedido, porquanto não ocorre qualquer lançamento que enseje a aplicação do artigo 150, § 4o ., do CTN, como defende o Recorrente. Não há previsão legal para essa homologação.

Como já afirmado, quanto à pedido de restituição não há qualquer determinação de prazo para análise do pedido sob pena de homologação tácita. O PER (Pedido de Restituição) não se confunde com DCOMP (Declaração de Compensação), aplicando-se a homologação tácita somente a este último, conforme previsto no dispositivo legal anteriormente transcrito.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar a prescrição, reconhecer o direito ao crédito sobre a diferença entre o valor retido do Contribuinte pela refinaria (substituto tributário) e o valor que seria devido pela substituída, se adotado como base de cálculo de PIS o preço efetivamente praticado no mercado varejista, bem como, determinar que os autos retornem à Unidade de Origem para proceder a análise da certeza e liquidez do crédito e emitir novo despacho decisório.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo

Documento nato-digital