

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

Processo n° 10980.005220/2005-18
Recurso n° 256.510 Voluntário
Acórdão n° 3402-00.481 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de março de 2010
Matéria PIS. RESTITUIÇÃO. INCONSTITUCIONALIDADE DA BASE DE CÁLCULO.
Recorrente MOINHOS UNIDOS BRASIL MATE S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/11/2002

PIS. INCONSTITUCIONALIDADE DA BASE DE CÁLCULO. REPETIÇÃO DO INDÉBITO. PRAZO.

É de cinco anos contados da data do trânsito em julgado do Acórdão proferido pelo Pleno do STF

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/11/2002

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. PEDIDO. FORMALIDADE.

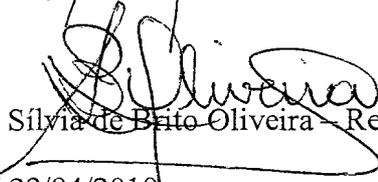
Pedido de restituição de tributo relativo a pagamento efetuado há mais de cinco anos da apresentação do respectivo pedido ou cujo fundamento é a alegação de inconstitucionalidade de dispositivo legal, que não tenha sido pronunciada em ADIn ou que não tenha sido objeto de Resolução do Senado Federal, deve ser formalizado em papel.

Recurso Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer a decadência do direito de repetição dos pagamentos efetuados anteriormente a 8 de junho de 2000, e, no mérito, reconhecer o direito ao indébito decorrente dos pagamentos de PIS que exceder o valor devido com base no conceito de faturamento, sem o alargamento promovido pelo art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 1998. Vencida a Conselheira Nayra Bastos Manatta e, quanto à decadência, vencido o Conselheiro Leonardo Siade Manzan.


Nayra Bastos Manatta - Presidenta


Sílvia de Brito Oliveira - Relatora

EDITADO EM 22/04/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Ali Zraik Júnior, Sílvia de Brito Oliveira, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Leonardo Siade Manzan e Nayra Bastos Manatta.

Relatório

A pessoa jurídica qualificada nos autos deste processo protocolizou, em 08 de junho de 2005, pedido de restituição de valores pagos a título de contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) no período entre 15 de março de 1999 e 15 de dezembro de 2002, conforme planilha constante das fls. 6 e 7.

O pleito está fundamentado na alegada inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo da referida contribuição promovida pelo art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 1998.

Na peça inicial, a contribuinte alegou que não poderia apresentar o pedido em meio eletrônico porque a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) somente considera indébito os créditos líquidos e certos decorrentes de pagamento indevido ou maior que o devido, em virtude de erro, pagamento maior apurado em declaração ou pagamento indevido resultante de processo administrativo ou judicial ou de declaração de inconstitucionalidade de lei pelo Supremo Tribunal Federal (STF), em Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADIn), ou de suspensão de execução de lei por Resolução do Senado Federal.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Curitiba-PR indeferiu o pedido, nos termos do Despacho Decisório das fls. 17 a 19, por considerar decaídos os pagamentos anteriores a 8 de junho de 2000 e em virtude do pedido não ter sido formulado por meio do Pedido de Restituição/Declaração de Compensação (PER/DCOMP).

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade e a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro II-RJ (DRJ/RJOII) indeferiu a solicitação, conforme Acórdão das fls. 49 a 59, ensejando a interposição do recurso voluntário das fls. 63 a 84, para alegar, em preliminar, que, na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo quinquenal para repetir o indébito inicia-se, no caso de homologação tácita, após cinco anos da ocorrência do fato gerador e o art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 2005, não pode atingir fatos geradores ocorridos antes do início de sua vigência, tendo em vista a inconstitucionalidade do art. 4º dessa mesma Lei Complementar declarada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ).

No mérito, alegou-se, em síntese, que:

I – o pedido não foi apresentado em PER/DCOMP em conformidade com o art. 3º da Instrução Normativa (IN) SRF nº 414, de 30 de março de 2004, pois trata-se de pedido de restituição de pagamento indevido com base em ilegalidades e inconstitucionalidades da Lei nº 9.718, de 1998, não enquadrado nas hipóteses relacionadas no art. 2º dessa IN;

II – a Lei nº 9.718, de 1998, ao alterar a base de cálculo do PIS extrapolou os limites fixados pelo art. 195, inc. I, da Constituição Federal, e negou vigência ao art. 110 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN);

III – somente após o advento da Emenda Constitucional (EC) nº 20, de 1998, é possível a incidência de contribuições sociais sobre receitas;

IV – como a Lei nº 9.718, de 1998, é anterior a referida EC, as contribuições nela referidas só podem incidir sobre as receitas decorrentes da venda de mercadorias e de serviços; e

V – o STF já declarou a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 1998, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 346.084/PR, impondo-se, pois, na via administrativa, a aplicação do Decreto nº 2.346, de 1997.

Ao final, solicitou a recorrente o provimento do seu recurso para que seja deferido o seu pleito inicial, com restituição do indébito acrescido dos juros de mora de que trata o art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250, de 1995.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Sílvia de Brito Oliveira, Relatora

O recurso é tempestivo e seu julgamento está inserto na esfera de competência da Terceira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), devendo, pois, ser conhecido.

Inicialmente, quanto à decadência, note-se que a recorrente fundamentou a defesa relativa a essa matéria na conhecida tese dos “cinco mais cinco”, que agasalha o entendimento de que, na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo para repetir o indébito é de dez anos contado do fato gerador, pois contar-se-iam cinco anos para a homologação tácita do lançamento, ocasião em que se tem por extinto o crédito e tributário e, portanto, somente a partir daí começaria a fluir o prazo decadencial de cinco anos.

Cumpram então examinar a matéria à luz do art. 150 do CTN, que estabelece, **ipsis litteris**:

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.

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

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

(Grifou-se)

O prazo para pleitear a restituição de pagamento indevido é tratado no art. 168 do CTN, que assim estabelece:

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

Ora, da literalidade das disposições acima transcritas infere-se que o prazo de decadência em questão é quinquenal e seu termo inicial é a data da extinção do crédito tributário.

A polêmica incitada pela peça recursal diz respeito então ao marco temporal dessa extinção, defendido pela recorrente como sendo o momento em que se resolve a condição referida no art. 150, § 1º, acima transcrito, pela homologação do lançamento. Sendo assim, na hipótese de homologação tácita, esse marco temporal ocorreria no quinto ano do fato gerador correspondente ao pagamento efetuado, em consonância com o § 4º desse mesmo art. 150.

Para fixar o termo inicial do prazo em questão, o art. 168 do CTN diferenciou apenas hipóteses de indébito tributário, não fazendo distinção entre extinção do crédito tributário sem condição e sob condição. Ocorre, porém, que, ao tratar da extinção do crédito tributário, o art. 156 desse mesmo Código estabeleceu, **ipsis litteris**:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

(...)

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



(...)

Observe-se, pois, que o art. 156 do CTN, em seus incisos I e VII, caracterizou e bem diferenciou o mero pagamento, concernente aos tributos em geral, e o pagamento antecipado, intrinsecamente relacionado aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, para definir o momento em que ocorre a extinção do crédito tributário.

Ora, na redação do referido inc. VII, utilizou-se do conectivo “e” para afirmar a necessidade de concorrência de duas condições para se operar a extinção do crédito tributário na hipótese de lançamento por homologação, quais sejam, o pagamento antecipado e a homologação do lançamento.

Destarte, à luz apenas dessas disposições do CTN, poder-se-ia dizer que assiste razão à recorrente relativamente à defesa do prazo decenal, contado a partir do fato gerador, para repetição de indébito sujeito ao lançamento por homologação, na hipótese em que tratar-se de homologação tácita. Entretanto, não se pode olvidar que a Lei Complementar nº 118, de 2005, estabeleceu que a extinção do crédito tributário ocorre no momento do pagamento antecipado, conforme dicção do seu art. 3º, que assim dispõe:

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.

Nesse ponto, cumpre enfrentar questão trazida na peça recursal relativa à aplicabilidade da Lei Complementar nº 118, de 2005.

Na análise dessa questão, não se pode olvidar a cláusula de vigência desse mesmo diploma legal assim formulada no seu art. 4º:

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.

Ora, o art. 106, inc. I, do CTN trata exatamente da aplicação retroativa de lei, com a seguinte dicção:

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;

(...)

Quanto às aduções de ilegalidade da Lei Complementar nº 118, de 2005, por colidir com disposições do CTN, observe-se que, uma vez que o CTN foi recepcionado pela Constituição Federal com status de lei complementar, possível conflito aparente entre essas duas leis configuraria conflito entre normas de mesma hierarquia, o qual, portanto, seria

resolvido em favor da lei mais nova, ou seja, no que fossem conflitantes, prevaleceriam as disposições da Lei Complementar nº 118, de 2005.

Quanto à inconstitucionalidade do art. 4º da Lei Complementar nº 118, de 2005, a possibilidade de este colegiado afastar dispositivo de lei por inconstitucionalidade cinge-se aos casos relacionados no art. 62, parágrafo único, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, que, assim como o Decreto nº 2.346, de 1997, não contempla hipótese de decisão proferida pelo STJ.

Em face disso, a defesa oposta pela recorrente quanto ao prazo decadencial fenece diante dessas disposições legais, razão pela qual encontram-se decaídos os pagamentos efetuados anteriormente a 8 de junho de 2000.

Quanto à questão da forma de apresentação do pedido de restituição, assiste razão à recorrente, pois seu pleito refere-se também a pagamentos efetuados a mais de cinco anos da protocolização e, conquanto possa-se alegar que o pedido deveria ter sido desmembrado em dois: um, para os pagamentos anteriores aos últimos cinco anos, e outro, para os demais pagamentos, há de se considerar que, reiteradamente, a administração tributária não conhece de pedidos formulados com fundamento em inconstitucionalidade de lei não declarada pelo Poder competente, com efeito **erga omnes**, haja vista a própria decisão ora recorrida.

Ademais, nesse ponto, cumpre lembrar que, nos termos do art. 74, § 12, alínea “f”, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, na hipótese em exame, caso houvesse declaração de compensação para o crédito pleiteado, tal compensação seria considerada não-declarada e não se lhe aplicaria o rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Todavia, considerando que não consta destes autos os comprovantes dos pagamentos efetuados, bem como os demonstrativos de apuração das bases de cálculo do PIS, com base nos documentos fiscais e contábeis correspondentes, a decisão sobre o mérito do pleito da recorrente, ficará aqui limitada à questão de direito, cabendo à unidade administrativa, mediante livros e documentos apresentados pela contribuinte, efetuar as conferências necessárias à quantificação do indébito porventura reconhecido.

Sobre a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 1998, e o dever da Administração Pública de afastar a aplicação desse dispositivo, entendo estar-se diante de hipótese prevista no art. 62, parágrafo único, inc. I, do Regimento Interno do Carf aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, que prescreve:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

(...)



Cumprido então registrar que o STF, nos autos do Recurso Extraordinário nº 390.840-MG, declarou a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da supramencionada lei, tendo o Acórdão correspondente transitado em julgado em 5 de setembro de 2006.

Ora, a disposição regimental acima transcrita emana do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, que, a meu ver, no parágrafo único do seu art. 4º, trata de situação excepcional ao **caput** do artigo, pois, não mantendo o Carf subordinação hierárquica ao Secretário da Receita Federal, tampouco ao Procurador-Geral da Fazenda Nacional, seria exdrúxulo supor que a atuação desses órgãos julgadores estivesse vinculada a determinações emanadas dessas autoridades. Nesse ponto, frise-se que o próprio **caput** do art. em comento limita a abrangência dessas determinações ao âmbito das respectivas competências, referindo-se, com isso, não só à segregação das competências do Secretário da Receita Federal e do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, mas também à delimitada esfera de atuação de cada um, que, a todas as luzes, nesse particular, não alcança os órgãos julgadores da segunda instância administrativa.

Destarte o Decreto em tela, ao dispor sobre os procedimentos a serem observados pela Administração Pública Federal em virtude de decisões judiciais, expressamente impôs aos órgãos julgadores da administração fazendária o dever de afastar dispositivo declarado inconstitucional e, se tal dever não era cumprido até a publicação do novo Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, é porque anterior disposição regimental, materializada no art. 22A introduzido pela Portaria MF nº 103, de 23 de abril de 2002, no Regimento Interno aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, vedava expressamente o afastamento de dispositivo legal em virtude de inconstitucionalidade, na hipótese de que aqui se cuida.

Assim, a alteração da norma regimental, desde a Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, evidencia a mudança de entendimento sobre a matéria do Sr. Ministro da Fazenda e, nesse ponto, não se pode olvidar a subordinação direta dos Conselhos de Contribuintes a esse Ministro de Estado.

Note-se, pois, que o art. 4º do Decreto nº 2.346, de 1997, cuidou de atribuir competência a dirigentes da administração fazendária para determinar, no âmbito de suas atribuições, que não se prossigam com exigências tributárias fundamentadas em dispositivos declarados inconstitucionais e, em seu parágrafo único, tratou das exigências já constituídas e na fase litigiosa do processo administrativo de determinação e exigência do crédito tributário para deferir aos julgadores administrativos a competência para, na apreciação da lide, afastar os referidos dispositivo, conforme a seguir transcrito:

Art. 4º Ficam o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que:

I - não sejam constituídos ou que sejam retificados ou cancelados;

II - não sejam efetivadas inscrições de débitos em dívida ativa da União;



III - sejam revistos os valores já inscritos, para retificação ou cancelamento da respectiva inscrição;

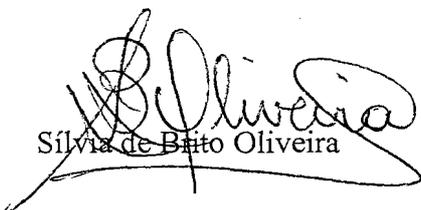
IV - sejam formuladas desistências de ações de execução fiscal.

Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Assim sendo, as “outras receitas” que não configuram faturamento conforme definido na Lei nº 9.715, de 1998, foram tributadas pelo PIS com supedâneo no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 1998, que foi declarado inconstitucional em decisão plenária definitiva do STF, estando, portanto, configurada a hipótese do art. 62, parágrafo único, inc. I, do já citado Regimento Interno do Carf, que, combinado com o disposto no art. 4º, parágrafo único, do Decreto nº 2.346, de 1997, impõe o reconhecimento do indébito, para os pagamentos referentes aos fatos geradores ocorridos até 30 de novembro de 2002, em relação à parte do tributo recolhido que exceder ao devido com base no faturamento de que trata a Lei nº 9.715, de 1998.

Por todo o exposto, voto por considerar decaídos os pagamentos efetuados anteriormente a 08 de junho de 2000 e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer o direito ao indébito decorrente dos pagamentos de PIS que exceder o valor devido com base no conceito de faturamento, sem o alargamento promovido pelo art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 1998.

É como voto.


Sílvia de Brito Oliveira