



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

Processo nº 11030.001465/2005-60
Recurso nº 262.668 Voluntário
Acórdão nº **3401-00.966 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 26 de agosto de 2010
Matéria RESTITUIÇÃO/COMP COFINS;PIS
Recorrente COOPERATIVA DE TRANSPORTE DE BENS MARAU LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/12/2000

EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE RESTITUIÇÃO.

A homologação apenas confirma a extinção do crédito tributário já extinto. O crédito tributário se extingue com o efetivo pagamento antecipado. Conforme inciso I, do art. 168 do CTN, o prazo de decadência para a restituição é de cinco anos, contados da extinção do crédito tributário, nesse caso, a data do pagamento antecipado.

PIS. ISENÇÃO DOS ATOS COOPERADOS.

Os atos cooperados passaram a ser isentos do PIS somente a partir de 2001, com o advento da Medida Provisória nº 2158-35/2001.

COFINS. ISENÇÃO DOS ATOS COOPERADOS.

A isenção da COFINS, disposta no art. 6º, inciso I, da Lei Complementar nº 70/91 foi revogada em 30 de junho de 1999, pela Medida Provisória nº 2158-35/2001.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário interposto.

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

Jean Cleuter Simões Mendonça - Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas, Jean Cleuter Simões Mendonça, Odassi Guerzoni Filho, Fernando Marques Cleto Duarte, Dalton Cesar Cordeiro Miranda e Gilson Macedo Rosenburg Filho.

Relatório

Trata o presente processo de pedido de restituição do PIS e da COFINS incidentes sobre aquisição de combustível para revenda, com suposto pagamento indevido, entre os anos de 1995 a 2000, em decorrência da substituição tributária. O pedido foi protocolado em 25 de maio de 2005 (fl.01).

A Delegacia de Passo Fundo/RS, por meio de despacho decisório (fls.453/459), indeferiu a restituição com três fundamentações: decadência de parte do pedido, pois ultrapassado mais de cinco anos entre o pagamento e o protocolo; a isenção da COFINS para as cooperativas foi extinta em junho de 1999, com o advento da Medida Provisória nº 2.158 e, quanto ao PIS, nunca houve isenção; por fim, o incentivo dado pela Constituição refere-se apenas aos atos cooperados, portanto a cooperativa deveria provar que a revenda se deu aos cooperados.

A contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 463/482), a qual foi indeferida pela DRJ em Santa Maria/RS (fls.738/752), ao prolatar a seguinte ementa:

“PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.

Extingue-se após cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário, o direito de o contribuinte pleitear restituição de tributo pago indevidamente ou em valor maior que o devido.

RESTITUIÇÃO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEIÇÃO PASSIVA.

A legitimidade para pleitear repetição de indébito tributário decorrente de substituição tributária prevista em lei, e conseqüentemente de utilizar-se destes créditos para realizar compensação é do substituto tributário.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade de normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não aproveitam em ralação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RESTITUIÇÃO. DIREITO.

O direito à restituição das quantias recolhidas a título de PIS e de COFINS pela distribuidora de combustíveis, sujeito passivo na condição de substituto tributário, somente é reconhecido àquele que se encontra na posição de consumidor final, pessoa jurídica, de gasolina automotiva e óleo diesel adquirido diretamente das distribuidoras.

Solicitação Indeferida”.

A contribuinte foi intimada do acórdão da DRJ em 24/09/2008 (fl.754) e interpôs Recurso Voluntário em 24/10/2008 (fls.755/770) argumentando, em resumo, o seguinte:

1- O prazo decadencial é de dez anos, contando-se cinco do pagamento até a homologação e mais cinco para a decadência, não se podendo aplicar a Lei Complementar nº 118/2005, em razão da sua irretroatividade;

2- As vendas de combustível foram realizadas diretamente para associados, o que caracteriza ato cooperado, na forma do art. 79 da Lei nº 5.764/71, por isso a cooperativa não deve recolher PIS e COFINS, em conformidade com o art. 15, II e §1º da Medida Provisória nº 2.158-35/01;

3- Apesar da substituição tributária, foi a recorrente que arcou com encargo financeiro das contribuições, fato lhe dá legitimidade para requerer a restituição.

Ao fim, a recorrente pediu a reforma do acórdão da DRJ para que seja deferida a restituição em sua integralidade.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro JEAN CLEUTER SIMÕES MENDONÇA, Relator

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

A recorrente pretende a restituição de valores do PIS e da COFINS incidentes sobre combustíveis, supostamente pagos de forma indevida por ser cooperativa e supostamente ser isenta.

Antes se adentrar ao mérito, cabe esmiuçar a questão preliminar da decadência.

1 – Do prazo decadencial para a contribuinte pleitear a restituição de tributos pagos indevidamente

A recorrente apresentou jurisprudência do STJ e sustentou que o prazo para pleitear o ressarcimento de créditos pagos a maior é de dez anos, em decorrência da teoria dos “5+5”, onde o fisco tem cinco anos para homologar o recolhimento da contribuição e, após esse prazo, o contribuinte tem mais cinco anos para pleitear o ressarcimento.

Apesar das argumentações da recorrente, tal teoria não deve prosperar. O art. 168, inciso III do CTN dispõe o seguinte:

“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”.

O inciso I, do art. 165, é referente à restituição de pagamento realizado a maior.

Por sua vez o art. 150 e o seu Parágrafo 1º vem com o seguinte texto:

“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”.

Manoel Álvares, coordenado por Vladimir Passos de Freitas, comenta o dispositivo transcrito da seguinte forma:

“Estando esse crédito já pago, a homologação tem como consequência a confirmação da extinção do crédito operada em razão do pagamento antecipado do sujeito passivo. Ora, se homologação tem como consequência a confirmação da extinção do crédito, constitui contradição inadmissível atribuir a ela, ao mesmo tempo, o efeito resolutivo de desfazer a extinção que justamente confirma.

(...) O pagamento do qual se extrai a capacidade de extinguir o crédito não é pagamento, pois resulta afetado na sua própria natureza.

A primeira conclusão que se extrai, então, é que o pagamento antecipado da obrigação extingue efetivamente o crédito, que permanece extinto até que essa situação seja destruída pela realização da condição resolutiva”.(grifo nosso) (Código Tributário Nacional Comentado: Doutrina e Jurisprudência, artigo por artigo/ Coordenação Vladimir Passos de Freitas – comentário utilizado de Manoel Álvares- Ed. Revista dos Tribunais, 2004).

Pelo exposto acima, tem-se que a extinção do crédito, mesmo com a condição da homologação, se dá com o pagamento. Logo, se o art. 168, inciso I, do CTN, dispõe que o

prazo da decadência é de cinco anos **contados da extinção do crédito**, não há que se falar em mais cinco anos.

O pagamento extingue o crédito, e a homologação vem apenas ratificar essa extinção, não havendo, portanto, contrariedade nem ilegalidade entre o art. 3º da Lei Complementar nº 118/05 e o inciso II do art 156 do CTN. Aquele dispositivo nasceu apenas para retirar qualquer dúvida relativa à extinção do crédito.

A recorrente ainda alega impossibilidade de aplicação da Lei Complementar nº 118/05 ao presente caso. Ocorre que essa norma é expressamente interpretativa e sua retroatividade é autorizada pelo inciso I do art. 106 do CTN, *in verbis*:

“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”.

Logo, não resta dúvida da legalidade da aplicação da Lei Complementar nº 118 de 2005.

O pedido de restituição foi protocolizado em 25/05/2005, e os pagamentos indevidos, conforme demonstrativos de fls. 30 a 41, ocorreram entre 15/08/1996 a 05/07/2000. Dessa forma, está decaído o direito da recorrente ser restituída dos valores pagos antes de 25/05/2000.

Da isenção dos atos cooperados.

Resta para análise somente os pagamentos ocorridos entre 25/05/2000 a 05/07/2000.

A pretensão da recorrente se fundamenta no art. 15, II e §1º da Medida Provisória nº 2.158-35/01.

Como já mencionado em diversos momentos destes autos, os supostos pagamentos indevidos ocorreram entre 1995 e 2000. Todavia, a Medida Provisória nº 2.158/01 foi publicada somente em 27/08/2001, logo, não vigia na época dos pagamentos indevidos. Por isso, neste ponto, há que se analisar as duas contribuições separadamente.

No tocante ao PIS, a isenção das cooperativas em relação aos atos cooperados nasceu somente com a medida provisória supracitada, de modo que os pagamentos do PIS não foram indevidos, pois na época não havia isenção.

Concernentemente à COFINS, até 30 de junho de 1999 a isenção em relação aos atos cooperados estava previsto no art. 6º, inciso I, da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, da seguinte forma:

“Art. 6º São isentas da contribuição:

I - as sociedades cooperativas que observarem ao disposto na legislação específica, quanto aos atos cooperativos próprios de suas finalidades”.

Todavia, o art. 93, inciso II, alínea “a”, da Medida Provisória nº 2.158/01, aplicou revogação retroativa à disposição acima, ficando tal isenção revogada a partir de 30 de junho de 1999.

Em suma, no período não alcançado pela decadência (entre 25/05/2000 e 05/07/2000) não há direito à restituição ao PIS, pois a isenção dos atos cooperados surgiu somente a partir de 2001 e, em relação à COFINS, a isenção dos atos cooperados está revogada desde junho de 1999.

Ex positis, nego provimento ao Recurso Voluntário interposto.

JEAN CLEUTER SIMÕES MENDONÇA