



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

Processo nº 11610.006935/2002-16
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-005.060 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de agosto de 2018
Matéria PIS/PASEP
Recorrente CONFECÇÕES PIACCELLI LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 1995, 1996

DIREITO AO CRÉDITO. COMPROVAÇÃO

Não pode ser reconhecido o direito, na hipótese em que o contribuinte não instruiu adequadamente o pedido de restituição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Carlos Alberto da Silva Esteves (suplente convocado), Salvador Candido Brandão Junior, Ari Vendramini, Semiramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Moraes Pereira (Presidente). Ausente a Conselheira Liziane Angelotti Meira.

Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância:

"Trata o presente processo de pedido de restituição (fl. 01) de valores de PIS relativos aos períodos de apuração de 10/1995 a 02/1996, cujos pagamentos foram efetuados de 10/11/1995 a 08/03/1996 (fls. 02/04). Argumenta a interessada que a IN SRF 06/2000 "garante o ressarcimento dos valores recolhidos nesse período" (fl. 06).

Conforme Despacho Decisório de fls. 53/55, o pedido foi indeferido, por entender que o direito de pleitear a restituição estava extinto quando da protocolização do pedido.

Em 09/10/2008 (fl. 56 — verso), a empresa foi cientificada dessa decisão e, em 22/10/2008, apresentou manifestação de inconformidade (fls. 57/76), alegando, em síntese, que:

- O artigo 10 do Decreto-lei 2.052/1983 dispõe que o prazo para prescrição da ação para cobrança e, "mutatis mutandi", para a pretensão de repetição de indébito ou compensação do PIS é de 10 anos. _

- O direito à compensação encontra-se previsto no , artigo 66 da Lei 8.383/1991, bem como no Decreto 2.138/1997.

- Resta verificar se esse direito tem fundamento constitucional. São cinco os fundamentos que se encontram na Constituição Federal para o direito à compensação de crédito da contribuinte, a saber: cidadania, justiça, isonomia, propriedade e moralidade. A denegação desse direito é uma afronta à Constituição.

- Existe uma diferença essencial entre decadência e prescrição. A primeira diz respeito apenas aos direitos potestativos, que não necessitam de ação para protegê-los, enquanto a segunda se refere aos direitos de uma prestação.

- Portanto, ao contrário do alegado pela Delegacia da Receita Federal, o pedido protocolado de compensação/restituição não foi alcançado pela decadência.

- O STF afastou a aplicação da retroatividade prevista no art. 18 da Lei 9.715/98 (e como consequência, também a norma de mesmo teor inscrita nas MP 1.212/95, 1.249/95, 1.286/96, 1.325/96, e posteriores reedições), de modo que inexistiu fato gerador no período considerado inconstitucional, de 01/10/1995 até a publicação da Lei 9.715/98.

- Com receio de haver *vacatio legis* sobre tal tributo, não se respeitou o prazo nonagesimal de cobrança, pois frequentes reedições impediam de se obter o referido prazo. -Fica clara a impossibilidade dessa matéria ser tratada por meio de medida provisória.

- Os débitos oriundos de PIS do período de 01/10/95 a 01/11/98 devem ser imediatamente baixados.

- Insistem algumas repartições em afirmar que é possível a cobrança com base na LC 07/70, porém é incabível haver dois diplomas legais normatizariã assunto no mesmo período.

- Se fosse possível aplicar a LC 07/70, deveria ser efetuado o cálculo com base no faturamento do 6º mês anterior, sem correção monetária.

- A Receita Federal pretende dar a uma instrução normativa (IN SRF 06//00) poder de repristinar uma lei complementar."

A DRJ em São Paulo (SP) julgou a manifestação de inconformidade procedente em parte, porém sem reconhecimento de direito creditório algum. Em síntese, a DRJ ratificou o posicionamento da DRF de que decaíra o direito à restituição de indébitos de 1995 e 1996, uma vez que o pedido de restituição fora protocolizado em 09/04/02, isto é, cinco anos após os supostos pagamentos indevidos.

Por outro lado, a DRJ acatou os argumentos de que, à luz da LC nº 7/70, a base de cálculo do PIS era o faturamento do sexto mês anterior, sem correção monetária. Contudo, o provimento deste argumento não surtiu efeito financeiro para o contribuinte, uma vez que o direito à eventual restituição havia sido atingido pela decadência.

O Acórdão nº 16-24.475, de 04/03/10, foi assim ementado:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 1995, 1996

RESTITUIÇÃO. PRAZO PARA PLEITEAR.

O direito de pleitear restituição de tributo ou contribuição pago a maior ou indevidamente extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos contados da data da extinção do crédito tributário.

INCONSTITUCIONALIDADE. MP 1.212/95 E SUAS REEDIÇÕES, CONVERTIDA NA LEI Nº 9.715/98.

Uma vez afastada pelo STF a regra específica que pretendia dar aplicação retroativa às disposições da MP 1.212/95, volta a incidir a regra geral, estampada no art. 195, § 6º, da Constituição Federal, dispondo que as contribuições sociais somente serão exigidas após decorridos noventa dias da publicação da lei que as houver instituído ou modificado. Portanto, para os fatos geradores do PIS ocorridos entre 01/10/1995 e 29/02/1996 aplicase a Lei Complementar 07/1970.

PIS. SEMESTRALIDADE.

A base de cálculo do PIS, prevista no artigo 6º da Lei Complementar nº 7, de 1970, é o faturamento do sexto mês anterior, sem correção monetária.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Não Reconhecido"

O contribuinte interpôs recurso voluntário, em que repisou os argumentos apresentados na manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Marcelo Costa Marques d'Oliveira

O recurso voluntário preenche os requisitos de admissibilidade e deve se conhecido.

Em 09/04/02, o contribuinte protocolizou Pedido de Restituição (fl. 01) do PIS recolhido no período de 01/10/95 a 29/02/95.

Instruiu, entre outros, com guias de pagamento, planilha de cálculo dos créditos e arrazoados (fls. 6 a 8), em que sustenta a existência do direito aos créditos, com base na IN SRF nº 6/00, que garantia o ressarcimento daqueles valores, bem como a baixa de quaisquer valores eventualmente lançados como devidos, pois *"se um tributo não possui fato gerador, não pode ser constituído nem ser cobrado crédito tributário"*.

Genericamente, sem indicar tributo ou valor, requereu *"a imediata compensação com débitos vencidos, se houverem (sic), e compensação com débitos futuros ou vincendos, a serem protocolizadas oportunamente"*. Não há nos autos qualquer Pedido ou declaração de Compensação.

A DRF indeferiu o Pedido, alegando que teria decaído o direito à restituição daqueles créditos, caso existentes. E que a IN SRF nº 6/00 não tratou de restituição, porém apenas dispensava a constituição de créditos tributários referente ao PIS, com base na MP nº 1.212/95

Sobre os créditos propriamente ditos, consigna que no período de 01/10/95 a 28/02/96 aplicava-se a LC nº 7/70. Não caberia, portanto, restituição da totalidade do PIS pago, porém tão somente, se fosse o caso, da diferença entre o calculado com base na MP nº 1.212/95 (posteriormente convertida na Lei nº 9.715/98) e na LC nº 7/70.

Na manifestação de inconformidade e no recurso voluntário, peças idênticas, no que concerne ao mérito, defendeu o seguinte:

"1 - Equívoco da receita Federal": a DRJ se equivocou, ao decidir pelo não reconhecimento de créditos, pois endereçara, na verdade, pedido de compensação.

"2 - O prazo prescricional da ação de repetição e/ou compensação do PIS": discorre sobre o tema, concluindo que o prazo seria de dez anos, conforme entendimento pacificado pelo STJ.

"3 - O direito de compensar administrativamente": dispõe que o direito estava previsto no art. 66 da Lei nº 8.383/91 e Decreto nº 2.138/97.

"4 - O fundamento constitucional do direito de compensar": argumenta que haveria cinco fundamentos na CF que garantiriam o direito à compensação: cidadania, justiça, isonomia, propriedade e moralidade.

"5 - Decadência e prescrição (o porquê do equívoco)" e "6 - Decadência e prescrição - (como distingui-las?)": traz conceitos acerca dos institutos, para demonstrar que são distintos. E os aplica para concluir que a DRF equivocou-se ao indeferir o pedido de restituição/compensação, em razão de decadência do direito.

"7 - Da aplicação da Lei nº 9.715/98 e os efeitos da declaração de inconstitucionalidade": por meio do ADIN nº 1.417-0/DF, o art. 15 da MP nº 1.212/95 e suas

reedições, posteriormente convertido no 18 da Lei nº 9.715/98, foi declarado inconstitucional, por ter desrespeitado a anterioridade nonagezimal. este artigo dispõe que as alterações promovidas na base de cálculo do PIS produziram efeitos a partir de 01/10/95. O efeito desta decisão seria o seguinte (trechos do recurso voluntário):

- *"A própria MP 1212/95 com suas diversas republicações, teve o objetivo de normatizar o PIS após a inconstitucionalidade dos Decretos Leis 2445 e 2449/88, cujo efeito "erga omnes" foi determinado pela Resolução Senado 49/88, passando a valer, então, para empresas prestadoras de serviço, a Lei Complementar 7/70."*

- *"Conforme a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, ao que se refere aos valores pagos no período em que foram aplicadas as normas declaradas inconstitucionais, é ato nulo, destituído de qualquer eficácia, como profere o Acórdão do STF - Pleno prolatado em julgamento do ADIN 652/5 - MA (. . .)."*

- *"Isto significa que para qualquer empresa, os valores recolhidos, em virtude do cálculo da contribuição do PIS, com base no fato gerador retroativo à 01/10/95, previsto no artigo 18 da Lei 9715/98, cuja eficácia da aplicação foi suprimida, se constitui em crédito restituível ou compensável."*

- *"Se a Lei 9715/98 entrou em vigor na data de sua publicação, estando a retroatividade considerada inconstitucional, fica estabelecido um período sem o devido fato gerador. Insistem algumas repartições em afirmar que é possível a cobrança com base na Lei 7/70, o que se torna incabível, se haver dois diplomas legais normatizando o mesmo assunto no mesmo período."*

- *"Por outro lado, a Receita Federal emitiu a IN/SRF/nº 06/2000, determinando a aplicação da LC 07/70 de 10/95 à 02/96. É clara a impossibilidade de aplicação da LC 07/70, de acordo com a hermenêutica prevista no Decreto Lei 4657 de 04/09/1942, LICC, em seu artigo 2º § 1º, que trata da impossibilidade de vigência simultânea de duas leis, tratando da mesma matéria. A MP 1212 convertida na Lei 9715 não foi • revogada pela ADIN 1417/0, portanto existia para o mundo jurídico, possuía eficácia, contudo, com a inconstitucionalidade parcial do artigo 18, se estabelece a impossibilidade de cobrança do tributo, seja pelo estabelecimento do elemento temporal do fato gerador, a partir da publicação da Lei 9715, seja pela impossibilidade de aplicação da Lei Complementar 07/70, ao mesmo tempo da vigência da MP 1212."*

- *"Referente, ainda, à IN/006/2000, a Receita Federal se encontra equivocada, também, quanto a aplicação da Lei 07/70. Se fosse possível aplicá-la, caso ainda estivesse eficaz, naquele período, deveria ser efetuado um cálculo com base no faturamento do 6º mês anterior, cuja base de cálculo estaria sem os efeitos de juros SELIC ou, ainda, sem aplicação de correção pela UFIR, pois em nosso ordenamento jurídico não existe base legal para correção de base de cálculo. Só se corrige imposto lançado, nunca sua base de cálculo."*

A DRJ ratificou o posicionamento da DRF, relativamente à decadência do direito de pedir a restituição dos valores pagos relativos aos meses de outubro de 1995 a fevereiro de 1996, cujo pedido de restituição fora protocolizado em 09/04/02, em face do transcurso do prazo de cinco anos da data de extinção dos créditos tributários.

Fundamentou seu posicionamento nos artigos 150, 156, 165 e 168 do CTN, AD SRF nº 96/99 e LC nº 118/95. Esta última, que trouxe nove interpretação do inciso I do art. 168 do CTN, tem, a seu ver, caráter interpretativo e deve produzir efeitos retroativos.

Diverge da recorrente quanto à existência de um *vacatio legis* no período de 10/95 a 02/96. Dispõe que deve ser aplicada a LC nº 7/70, nos termos da IN SRF nº 6/00, a qual estaria em linha com a declaração de inconstitucionalidade da aplicação retroativa da MP nº 1.212/95.

Por fim, concorda com a recorrente, no que concerne ao cálculo do PIS pela LC nº 7/70, qual o seja, sobre o faturamento do sexto mês anterior, sem correção monetária. Ressalva, contudo, que ainda que houvesse diferença entre o recolhido e o calculado com base na LC nº 7/70, o direito à restituição já teria decaído.

Passo à análise dos argumentos da recorrente.

A questão concernente ao prazo para pleitear restituição de indébito foi solucionada em caráter definitivo, no âmbito desta corte administrativa, pela Súmula CARF nº 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."

Assim, não há incidência no caso em tela, posto que os alegados indébitos dizem respeito ao período de outubro de 1995 a fevereiro de 1996 e o pedido foi protocolizado em 09/04/02.

Quanto à legitimidade do crédito, há grande número de decisões do CARF, no sentido, no período de outubro de 1995 a fevereiro de 1996, vigia a LC nº 7/70 (ex: Acórdãos 3802-00048, de 14/09/09; 3102001.635, de 26/09/12; 3401002.702, de 20/08/14; 3403001.583, de 26/04/12; e 3801003.410, de 25/04/14). E meu entendimento é exatamente o mesmo.

Na AD1N 1417-0, o STF *"por unanimidade, julgou procedente, em parte, a ação direta para declarar a inconstitucionalidade, no art. 18 da Lei 9.715, de 25/11/1998, da expressão 'aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 01 de outubro de 1995.'"*

Depreendo deste julgado que, no período de outubro de 1995 a março de 1996, permaneceu em vigor a sistemática da Lei Complementar nº 7/70, que fora alterada pela MP nº MP nº 1.212/95 e suas reedições, posteriormente convertida na Lei nº 9.715/98.

E este é o entendimento do STF, que assim se posicionou quando se discutia os efeitos da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis n's 2.445 e 2.449.

Nos embargos de declaração em Recurso Extraordinário 168554-2/RJ (D.J. 09/06/95), a matéria foi assim tratada:

INCONSTITUCIONALIDADE - DECLARAÇÃO - EFEITOS. A declaração de inconstitucionalidade de um certo ato administrativo tem efeito 'ex-tunc', não cabendo buscar a

preservação visando a interesses momentâneos e isolados. Isto ocorre quanto à prevalência dos parâmetros da Lei Complementar 7/70, relativamente à base de incidência e alíquotas concernentes ao Programa de Integração Social. Exsurge a incongruência de se sustentar, a um só tempo, o conflito dos Decretos-Leis 2.445 e 2.449, ambos de 1988, com a Carta e, alcançada a vitória, pretender, assim, deles retirar a eficácia no que se apresentaram mais favoráveis, considerada a lei que tinham como escopo alterar - Lei Complementar 7/70. À espécie sugere observância ao princípio do terceiro excluído."

Em seu voto o Ministro Marco Aurélio, assim finaliza:

"A declaração de inconstitucionalidade de um certo ato normativo tem efeitos 'ex tunc', retroagindo, portanto, à data da edição respectiva. Provejo estes declaratórios para assentar que a inconstitucionalidade declarada tem efeitos lineares, afastando a repercussão dos decretos-leis no mundo jurídico e que, assim, não afastaram os parâmetros da Lei Complementar nº 7/70. Neste sentido é meu voto."

A propósito, o STF reafirmou a legalidade da cobrança da contribuição PIS no período de outubro de 1995 a fevereiro de 1996, no Agravo Regimental em Agravo de Instrumento nº 806555, publicado em 01/02/2011:

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO AO PIS. LEI COMPLEMENTAR 7/70: PERÍODO COMPREENDIDO ENTRE OUTUBRO/95 E FEVEREIRO/96. LEGITIMIDADE DA COBRANÇA APÓS A DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DOS DECRETOS-LEIS 2.445/88 E 2.449/88. AGRAVO IMPROVIDO. I O Supremo Tribunal Federal firmou entendimento no sentido de que a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis 2.445 e 2.449/1988 fez com que eles nunca houvessem alterado a Lei Complementar 7/70. Assim, legítima a incidência da contribuição para o PIS, nos termos da Lei Complementar 07/1970, no período entre os meses de outubro de 1995 a fevereiro de 1996. Precedentes. II – Agravo regimental improvido.(grifou-se)

Assim, o STF afastou por completo a tese de inexistência do fato gerador da contribuição PIS no período em discussão.

Neste sentido, a RFB editou a Instrução Normativa SRF nº 6/2000, de forma absolutamente compatível com a posição do STF:

Art. 1º Fica vedada a constituição de crédito tributário referente à contribuição para o PIS/PASEP, baseado nas alterações introduzidas pela Medida Provisória No 1.212, de 1995, no período compreendido entre 1º de outubro de 1995 e 29 de fevereiro de 1996, inclusive.

Parágrafo único. Aos fatos geradores ocorridos no período compreendido entre 1º de outubro de 1995 e 29 de fevereiro de

1996 aplica-se o disposto na Lei Complementar Nº 7, de 7 de setembro de 1970, e Nº 8, de 3 de dezembro de 1970.(grifou-se)

Com base no exposto nos parágrafos precedentes, concluo pela improcedência da alegação de que, no período compreendido entre outubro/95 e fevereiro de 1996, inexistiu fato gerador da contribuição para o PIS.

A recorrente também alegou que, se fosse possível a aplicação da LC nº 7/70, ter-se-ia de fazê-lo, considerando-se como base de cálculo do PIS o faturamento do sexto mês anterior, sem correção monetária.

Neste ponto, assiste-lhe razão, conforme Súmula CARF nº 15: *"A base de cálculo do PIS, prevista no artigo 6º da Lei Complementar nº 7, de 1970, é o faturamento do sexto mês anterior, sem correção monetária."*

De todo o acima exposto, conclui-se que: i) havia o direito à restituição a indébitos de PIS do período de outubro de 1995 a fevereiro de 1996, requeridos por meio de pedido administrativo protocolizado em 09/04/02; ii) os eventuais créditos não corresponderiam aos valores pleiteados pela recorrente (totalidade dos valores recolhidos, com base na MP nº 1.212/95 e reedições), porém à diferença entre o que foi pago e o que seria apurado com base na LC nº 7/70; e iii) para aplicação da LC nº 7/70, haveria que se considerar a base de cálculo do PIS do sexto mês anterior, sem correção monetária.

Assim, se, por um lado, não se verificou a decadência do direito à restituição alegada pelas DRF e DRJ, por outro, o contribuinte não instruiu corretamente o seu pedido de restituição. E, neste caso, o ônus de provar a existência do direito cabe a quem alega detê-lo (art. 373 da Lei nº 13.105/15 - Código de Processo Civil).

E, a meu ver, não seria aplicável o provimento parcial, dirigindo à unidade de origem a incumbência de apurar o crédito, uma vez que sequer há nos autos os elementos contábeis e fiscais necessários para tanto.

Desta forma, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira