

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

Processo nº 11610.018213/2002-04
Recurso nº 250.114 Voluntário
Acórdão nº 3402-00.928 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de dezembro de 2010
Matéria RESTITUIÇÃO COMPENSAÇÃO PIS
Recorrente CARBOCLORO S/A INDUSTRIA QUIMICA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/03/1996 a 31/01/1999

NORMAS PROCESSUAIS REPETIÇÃO DE INDÉBITO

- PRESCRIÇÃO

O *dies a quo* para contagem do prazo prescricional de repetição de indébito é o da data de extinção do crédito tributário pelo pagamento antecipado e o termo final é o dia em que se completa o quinquênio legal, contado a partir daquela data.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.

Às instâncias administrativas não competem apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

INEXISTENCIA DE FATO GERADOR DO PIS.

No período de outubro/95 a fevereiro/96 a legislação que regia a contribuição para o PIS era a LC 07/70, face à declaração de inconstitucionalidade do art. 18 da Lei nº 9715/98 pelo STF, e, a partir de março de 1996, a contribuição para o PIS passou a ser regida pela MP 1212/95 e suas reedições, convalidadas pela Lei nº 9.715/1998.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário interposto, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Votaram pelas conclusões Silvia de Brito Oliveira, Leonardo Siade Manzan e Marcelo Baeta Ippolito (suplente).

134

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Sílvia de Brito Oliveira, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Leonardo Siade Manzan, Marcelo Baeta Ippolito (suplente) e Nayra Bastos Manatta.

Relatório

Trata o presente processo, de pedido de restituição protocolizado em 11.09.2002, relativo a contribuição para Programa de Integração Social - PIS, referentes aos períodos de apuração de março de 1996 a janeiro de 1999, que segundo entendimento e pedido da contribuinte, teriam sido recolhidos a maior em função de declaração de inconstitucionalidade do art. 18 da Lei nº 9.715/1998 cumulado com pedidos de compensação (fls. 45 e 51) os quais passaram a ser declarações de compensação com o advento da MP nº 66/2002, art. 49, convertida na Lei nº 10.637/2002 e Declarações de Compensação (fls. 57, 58, 60/65). O pedido foi instruído com planilhas de fls. 8/9 demonstrativas do crédito e cópias de Darfs, fls. 10/44.

A DRF de origem através do Despacho Decisório (fls. 46), indeferiu o pedido de restituição e não homologou as compensações, sob a alegação de que o direito de o contribuinte pleitear a restituição dos indébitos referente aos períodos de apuração de março de 1996 a julho de 1997 estaria decaído, pois o prazo para repetição dos indébitos relativos a tributos ou contribuições pagos, seria de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário, fundamentando sua decisão nos termos do disposto no Ato Declaratório SRF nº 96, de 26/11/1999, acolhendo o Parecer PGFN/CAT nº 1.538/1999, no artigo 168, inciso I, da Lei nº 5.172 de 25/10/1966 e ainda, dentre outras alegações, que descabe por completo a restituição do PIS/PASEP dos períodos de apuração de março de 1996 a janeiro de 1999 com fundamento na inconstitucionalidade do art. 18 da Lei nº 9.715/1998, pois neste período vigorava a Medida Provisória nº 1.212/1995 e que o reparo sofrido pela ADIN-1.417-0 somente excluiu a expressão "aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 01 de outubro de 1995", sendo mantida a expressão "Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação".

A contribuinte apresentou sua manifestação de inconformidade (fls. 80/86) na qual argumenta, em síntese:

1. Para a repetição de indébito nos tributos lançados por homologação a contagem do prazo de prescrição/decadência independente se pagamento a maior tenha ocorrido por erro de interpretação da legislação ou por erro da elaboração de documento, a lei determina que "todo aquele que recebeu o que lhe não era devido fica obrigado a restituir" (art 964 do Código Civil).
2. Comenta os incisos I, e II do art. 165 do CTN e conclui que quando o indébito é exteriorizado em situação fática não litigiosa, parece adequado que o prazo para exercício do direito a restituição ou compensação possa fluir imediatamente pela inexistência de qualquer óbice ou condição obstativa da postulação pelo sujeito passivo e que o

mesmo não se possa dizer quanto aos casos de soluções jurídicas ordenadas com eficácia *"erga omnes"*, como acontece na hipótese de edição de resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência da exação tributária, desta forma, a regra que fixa o prazo de decadência para pleitear a restituição ou compensação é a partir *"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"* (inc. II, art. 168 do CTN)

3. Cita acórdãos do Conselho de Contribuintes;
4. Tece comentários sobre os Decretos Lei nº 2.445/1988 e 2.449/1988, a Resolução nº 49 de 1995, bem como a semestralidade da base de cálculo do PIS conforme estabelecido no artigo 6º da Lei Complementar nº 7/70 de onde decorre o direito de restituição dos valores pagos por antecipação à título desta contribuição.
5. Comenta o princípio da anterioridade nonagesimal da Medida Provisória 1.212/1995 concluindo sobre a inconstitucionalidade apenas do efeito retroativo imprimido à vigência da contribuição pela parte final do art. 18 da Lei nº 9.715/1998 (ADIn nº 1.417-0) e que ao apreciar o pedido de liminar contido na ADIn 1.417-0 a Excelsa Corte, cautelarmente, suspendeu a eficácia da parte final do artigo 15 da Medida Provisória 1.212./1995 até a decisão de mérito que julgou inconstitucional a expressão, *"aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995"* e conclui que a *"vacatio legis"* que em princípio seria de noventa dias, contados da publicação da MP 1.212/1995 se estendeu até 23 de março de 2001, data da publicação do julgamento de mérito da ADIn nº 1.417-0. e assim, sem ordenamento legal que dispusesse sobre o fato gerador, o PIS tornou-se inexigível, posto que sem fato gerador não há contribuição.

A autoridade julgadora a quo indeferiu a manifestação de inconformidade e não homologou as compensações.

Cientificada a contribuinte apresenta recurso voluntário alegando em síntese as mesmas razões da inicial.

É o relatório

Voto

Conselheira Nayra Bastos Manatta, Relatora

Em relação à prescrição do direito de a contribuinte pedir repetição do suposto indébito, adoto, neste ponto voto do Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, proferido

174

quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 129109, no qual baseio-me para retirar as razões acerca da contagem de prazo prescricional.

“O direito a repetição de indébito é assegurado aos contribuintes no artigo 165 do Código Tributário Nacional - CTN. Todavia, como todo e qualquer direito esse também tem prazo para ser exercido, in casu, 05 anos contados nos termos do artigo 168 do CTN, da seguinte forma.

I da data de extinção do crédito tributário nas hipóteses:

de 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,

de erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento,

II 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 nas hipóteses:

a) de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória

Como visto, duas são as datas que servem de marco inicial para contagem do prazo extintivo do direito de repetir o indébito, a de extinção do crédito tributário e a do trânsito em julgado de decisão administrativa ou judicial. Nos casos em que houvesse resolução do Senado suspendendo a execução de lei declarada inconstitucional em controle difuso pelo STF, a jurisprudência dominante nos Conselhos de Contribuintes e, também, na Câmara Superior de Recursos Fiscais é no sentido de que o prazo para repetição de eventual indébito contava-se a partir da publicação do ato senatorial. Especificamente, para a hipótese de restituição de pagamentos efetuados a maior por força dos inconstitucionais Decretos-Leis 2.445/1988 e 2.449/1988, o marco inicial da contagem da prescrição, consoante a jurisprudência destes colegiados, é 10 de outubro de 1995, data de publicação da Resolução 49 do Senado da República. Entretanto, com a edição da Lei Complementar nº 118, de 09/02/2005, cujo artigo 3º deu interpretação autêntica ao artigo 168, inciso I do Código Tributário Nacional, estabelecendo que a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o art 150, § 1º da Lei 5.172/1966, o único entendimento possível é o trazido na novel Lei Complementar

Esclareça-se, por oportuno, que em se tratando de norma expressamente interpretativa, deve ser obrigatoriamente aplicada aos casos não definitivamente julgados, por força do disposto no art 106, I, do CTN.”



Assim sendo, no caso em análise, quanto o pedido de repetição do indébito foi formulado (11/09/2002) o direito de a contribuinte formular tal pleito relativo aos pagamentos efetuados anteriormente a 11/09/97 já se encontram prescritos por haver transcorrido mais de cinco anos da data do pagamento.

No que diz respeito aos períodos não alcançados pela decadência é de se observar que inexistia direito creditório como se demonstrará a seguir.

Quanto à inexistência de fato gerador para o PIS até novembro/98, por considerar a contribuinte que só então passou a vigor a Lei nº 9715/98 adoto o entendimento esposado pelo ilustre Conselheiro e Presidente Henrique Pinheiro Torres, quando do julgamento, proferido no RV 122.792. Transcrevo, pois, integralmente, na parte coincidente com a matéria aqui tratada, as razões apresentadas naquele voto:

*“A meu sentir, a tese de defesa não merece ser acolhida, pois, como se pode verificar do inteiro teor do voto do relator da ADIN, Ministro Octávio Gallotti, a inconstitucionalidade reconhecida pelo STF restringiu-se, tão-somente, à parte final do artigo 18 da Lei 9.715/1998, sendo que os demais dispositivos da Lei foram mantidos integralmente. Esse artigo correspondia ao art. 15 da Medida Provisória nº 1.212/1995, publicada em 29 de novembro de 1995, que já trazia a expressão “aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995”. E a única mácula encontrada na lei, que resultou da conversão dessa medida provisória e de suas reedições, foi justamente essa expressão que feriu o princípio da irretroatividade da lei, haja vista que a Medida Provisória fora editada em 29 de novembro daquele ano e os seus efeitos retroagiam a 1º de outubro do mesmo ano. Assim, decidi por bem o Guardião da Constituição suspender, já em sede de liminar, a parte final do artigo 17 da Medida Provisória nº 1.325/1996, que correspondia à parte final do artigo 15 da MP 1.212/1995 e que deu origem ao artigo 18 da Lei 9.715/1998. Com isso, o artigo 17 da MP 1.325/1996 passou a vigor com a seguinte redação: **Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação.** Como essa MP representa a reedição da MP 1.212/1995, o artigo desta correspondente ao art. 17 da MP 1.305/1996, também passou a vigor com a mesma redação acima transcrita. Em outras palavras, com a declaração de inconstitucionalidade da expressão “aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995” a MP 1.212/1995, suas reedições e a Lei 9.715/1998 passaram também a vigor na data de sua publicação.*

Por outro lado, a Medida Provisória 1.212/1995, reeditada inúmeras vezes, teve a última de suas reedições convertida em lei, o que tornou definitiva a vigência, com eficácia ex tunc sem solução de continuidade, desde a primeira publicação, in casu, desde 29 de novembro de 1995, preservada a identidade originária de seu conteúdo normativo. Em resumo, o conteúdo normativo da Medida Provisória 1.212/1995 passou a vigor desde 29/11/1995, e tornou-se definitivo com a Lei 9.715/1998. Todavia, por versar sobre contribuição social, somente produziu efeitos após o transcurso do prazo de noventa dias, contados de sua publicação, em respeito à anterioridade nonagesimal das

124

contribuições sociais.”, ou seja sua vigência passou a se dar após 29/02/96.

Verifica-se, ainda que no caso de a MP 1212/95 não ter sido aprovada pelo Congresso no prazo de 30 dias e que as medidas provisórias que a sucederam não terem respeitado o prazo nonagesimal para sua vigência refere-se à constitucionalidade da norma, que não pode ser apreciada por órgãos julgadores da esfera administrativa como bem frisou a decisão recorrida.

O julgamento administrativo está estruturado como atividade de controle interno de atos praticados pela própria Administração, apenas no que concerne à legalidade e legitimidade destes atos, ou seja, se o procedimento adotado pela autoridade fiscal encontra-se balizado pela lei e dentro dos limites nela estabelecidos. No exercício desta função cabe ao julgador administrativo proceder ao exame da norma jurídica, em toda sua extensão, limitando-se, o alcance desta análise, aos elementos necessários e suficientes para a correta compreensão e aplicação do comando emanado da norma. O exame da validade ou não da norma face aos dispositivos constitucionais escapa do objetivo do processo administrativo fiscal, estando fora da sua competência.

Themístocles Brandão Cavalcanti in “Curso de Direito Administrativo”, Livraria Freitas Bastos S.A, RJ, 2000, assim manifesta-se:

“Os tribunais administrativos são órgãos jurisdicionais, por meio dos quais o poder executivo impõe à administração o respeito ao Direito. Os tribunais administrativos não transferem as suas atribuições às autoridades judiciais, são apenas uma das formas por meio das quais se exerce a autoridade administrativa.

Conciliamos, assim, os dois princípios a autoridade administrativa decide soberanamente dentro da esfera administrativa. Contra estes, só existe o recurso judicial, limitado, entretanto, à apreciação da legalidade dos atos administrativos, verdade, como se acha, ao conhecimento da justiça, da oportunidade ou da conveniência que ditarem à administração pública a prática desses atos.”

Segundo o ilustre mestre Hely Lopes Meireles, o processo administrativo está subordinado ao princípio da legalidade objetiva, que o rege.

“O princípio da legalidade objetiva exige que o processo administrativo seja instaurado com base e para preservação da lei. Daí sustentar GIANNINI que o processo, como recurso administrativo, ao mesmo tempo que ampara o particular serve também ao interesse público na defesa da norma jurídica objetiva, visando manter o império da legalidade e da justiça no funcionamento da Administração. Todo processo administrativo há de embasar-se, portanto, numa norma legal específica para apresentar-se com legalidade objetiva, sob pena de invalidade.”

Depreende-se daí que, para estes juristas, a função do processo administrativo é conferir a validade e legalidade dos atos

101

procedimentais praticados pela Administração, limitando-se, portanto, aos limites da norma jurídica, na qual embasaram-se os atos em análise.

A apreciação de matéria constitucional em tribunal administrativo exarceba a sua competência originária, que é a de órgão revisor dos atos praticados pela Administração, bem como invade competência atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal.

O Estado brasileiro assenta-se sobre o tripé dos três Poderes, quais sejam. Executivo, Legislativo e Judiciário. No seu Título IV, a Carta Magna de 1988 trata da organização destes três Poderes, estabelecendo sua estrutura básica e as respectivas competências.

No Capítulo III deste Título trata especialmente do Poder Judiciário, estabelecendo sua competência, que seria a de dizer o direito. Especificamente no que trata do controle da constitucionalidade das normas observa-se que o legislador constitucional teve especial cuidado ao definir quem poderia exercer o controle constitucional das normas jurídicas. Atribui, o constituinte, esta competência exclusivamente ao Poder Judiciário, e, em particular ao Supremo Tribunal Federal, que se pronunciará de maneira definitiva sobre a constitucionalidade das leis.

Tal foi o cuidado do legislador que, para que uma norma seja declarada inconstitucional com efeito erga omnes é preciso que haja manifestação do órgão máximo do Judiciário – Supremo Tribunal Federal – que é quem dirá de forma definitiva a constitucionalidade ou não da norma em apreço.

Ainda no Supremo Tribunal Federal, para que uma norma seja declarada, de maneira definitiva, inconstitucional, é preciso que seja apreciada pelo seu pleno, e não apenas por suas turmas comuns. Ou seja, garante-se a manifestação da maioria absoluta dos representantes do órgão Máximo do Poder Judiciário na análise da constitucionalidade das normas jurídicas, tal é a importância desta matéria.

Toda esta preocupação por parte do legislador constituinte objetivou não permitir que a incoerência de se ter uma lei declarada inconstitucional por determinado Tribunal, e por outro não Resguardou-se, desta forma, a competência derradeira para manifestar-se sobre a constitucionalidade das leis à instância superior do Judiciário, qual seja, o Supremo Tribunal Federal.

Permitir que órgãos colegiados administrativos apreciassem a constitucionalidade de lei seria infringir disposto da própria Constituição Federal, padecendo, portanto, a decisão que assim o fizer, de vício de constitucionalidade, já que invadiu competência exclusiva de outro Poder definida no texto constitucional.

134

O professor Hugo de Brito Machado in “Mandado de Segurança em Matéria Tributária”, Ed Revista dos Tribunais, páginas 302/303, assim concluiu.

“A conclusão mais consentânea com o sistema jurídico brasileiro vigente, portanto, há de ser no sentido de que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar uma lei por considerá-la inconstitucional, ou mais exatamente, a de que a autoridade administrativa não tem competência para decidir se uma lei é, ou não é inconstitucional.”

Por ocasião da realização do 24º Simpósio Nacional de Direito Tributário, o ilustre professor, mais uma vez, manifestou acerca desta árdua questão afirmando que a autoridade administrativa tem o dever de aplicar a lei que não teve sua inconstitucionalidade declarada pelo STF, devendo, entretanto, deixar de aplicá-la, sob pena de responder pelos danos porventura daí decorrentes, apenas se a inconstitucionalidade da norma já tiver sido declarada pelo STF, em sede de controle concentrado, ou cuja vigência já houver sido suspensa pelo Senado Federal, em face de decisão definitiva em sede de controle difuso

Ademais, como da decisão administrativa não cabe recurso obrigatório ao Poder Judiciário, em se permitindo a declaração de inconstitucionalidade de lei pelos órgãos administrativos judicantes, as decisões que assim a proferissem não estariam sujeitas ao crivo do Supremo Tribunal Federal que é a quem compete, em grau de definitividade, a guarda da Constituição. Poder-se-ia, nestes casos, ter a absurda hipótese de o tribunal administrativo declarar determinada norma inconstitucional e o Judiciário, em manifestação do seu órgão máximo, pronunciar-se em sentido inverso

Como da decisão definitiva proferida na esfera administrativa não pode o Estado recorrer ao Judiciário, uma vez ocorrida a situação retrocitada, estar-se-ia dispensando o pagamento de tributo indevidamente, o que corresponde a crime de responsabilidade funcional, podendo o infrator responder pelos danos causados pelo seu ato.

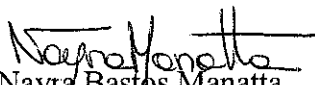
Se algum incidente de inconstitucionalidade houve nas reedições sucessivas da MP 1212/95 restou superado quando a última destas medidas provisórias foi convertida na Lei nº 9715/98.

Quanto à questão da semestralidade não será apreciada já que concluiu-se pela inexistência de direito creditório a ser restituído

Exatamente pela inexistência de direito creditório a favor da contribuinte não se homologa as compensações efetuadas.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso interposto, nos termos do

voto.


Nayra Bastos Manatta