



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

Processo nº 11618.002043/2005-19
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3801-001.835 – 1ª Turma Especial
Sessão de 24 de abril de 2013
Matéria RESTITUIÇÃO/COMP COFINS
Recorrente Indústria e Comércio de Telas S/A - NORTELAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/06/2000

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL. 10 ANOS. PEDIDO REALIZADO ANTES DA ENTRADA EM VIGOR DA LEI COMPLEMENTAR 118/2005.

O prazo decadencial para o direito de restituição de tributos sujeitos ao lançamento por homologação é de 10 (dez) anos, a contar do fato gerador quando o pedido for realizado antes da entrada em vigor da Lei Complementar 118/2005, conforme entendimento do STF.

COFINS. ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO - APLICAÇÃO DE DECISÃO DO STF NA SISTEMÁTICA DA REPERCUSSÃO GERAL - POSSIBILIDADE.

Nos termos regimentais, reproduzem-se as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal (STF) na sistemática de repercussão geral. A base de cálculo das contribuições para o PIS e a Cofins é o faturamento, assim compreendido a receita bruta da venda de mercadorias, de serviços e mercadorias e serviços, com fundamento na declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 pelo Excelso STF.

COFINS. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. PAGAMENTO A MAIOR OU INDEVIDO DE TRIBUTO. POSSIBILIDADE.

Caracterizado o pagamento a maior ou indevido da contribuição, o contribuinte tem direito à repetição do indébito, segundo o disposto no art. 165, I, do Código Tributário Nacional (CTN).

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, no sentido de afastar a decadência e reconhecer o direito à restituição dos pagamentos a maior da contribuição, com fundamento na declaração de inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, referentes aos períodos em discussão.

(assinado digitalmente)

Flávio de Castro Pontes Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Flávio de Castro Pontes (Presidente), Jose Luiz Feistauer de Oliveira, Sidney Eduardo Stahl, Marcos Antonio Borges, Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel e Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo a seguir:

Trata o presente processo de pedido de restituição da Cofins, formalizado por meio do Pedido Restituição de fls.01, 03/06, no qual é indicado como créditos os pagamentos da contribuição referenciada considerada pela postulante como indevidos, tendo como fundamentação a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo pelos artigos 2º e 3º da Lei nº 9.718/98.

2. O pleito foi indeferido pelo Despacho Decisório, de fl.152, do Delegado da Receita Federal do Brasil em João Pessoa, em razão de aquela autoridade administrativa haver levado em consideração o PARECER DRFJPA/SAORT Nº 545/2005, às fls.145/151.

3. Cientificada do indeferimento conforme "AR" de fl. 154, a contribuinte, por meio do seu procurador, devidamente constituído por meio do instrumento de procuração, de fl.174, apresentou manifestação de inconformidade, fls. 155/173, em que contesta o indeferimento sob os seguintes argumentos, em síntese:

3.1 — não pode prevalecer a decisão recorrida, uma vez que a Autoridade Administrativa de primeira instância, valendo-se de entendimento equivocado quanto ao prazo decadencial, deixa de observar a orientação predominante do Poder Judiciário, em especial do Superior Tribunal de Justiça e quanto a disposição do § 1º do art. 3º da Lei nº9.718/98, não considera o estabelecido no art. 110 do Código Tributário Nacional, além de não atentar para o entendimento consolidado pelo E. Supremo Tribunal Federal, que já declarou a inconstitucionalidade da norma em questão, devendo, pois, ser integralmente reformada;

3.2 — o art. 168, inciso I, do CTN, à época dos Pagamentos dispunha que, na hipótese do inciso I, do art. 165 (pagamento indevido) o direito de pleitear a restituição extingue-se em 5 (cinco) anos, contados "da data da extinção do crédito tributário";

3.3 — a contagem do prazo para pleitear a restituição de pagamento indevido é a extinção do crédito tributário, que não ocorre quando do pagamento antecipado do tributo, como pretende fazer crer a decisão combatida. No caso dos tributos lançados por homologação, a extinção do crédito depende da homologação, ainda, que tácita, do pagamento antecipado. Logo, nestes casos, o prazo de 5 (cinco) anos para pleitear a restituição do indébito é iniciado apenas com a homologação (expressa ou tácita) do pagamento;

3.4 — o Parecer da PGFN/CAT nº 1.538/99 também não pode ser considerado como fundamento suficiente à manutenção do indeferimento do pleito da Requerente, pois, além de não se tratar de norma legal, não apresenta qualquer sugestão no sentido de que a administração tributária deva agir contrariamente ao entendimento do E. Superior Tribunal de Justiça;

3.5 — a Requerente protocolizou o Pedido de Restituição em 08 de junho de 2005, portanto, antes de decorridos 10 (dez) anos dos fatos geradores compreendidos entre fevereiro/1999 e junho/2000, a decisão recorrida, que indeferiu o Pedido de Restituição, sob a alegação de decadência, deverá ser reformulada;

3.6 — o legislador da Lei Complementar nº 70/91 (COFINS), elegeu esta espécie normativa como instrumento para a cobrança de tal contribuição. Sendo assim, uma vez eleito pelo legislador para a instituição da COFINS diploma com força de lei complementar, somente por outro de mesma hierarquia poderia ter sido alterado;

3.7 — das prescrições veiculadas por lei complementar, no sentido de que a COFINS incide sobre o "faturamento" (alcançando apenas receitas da venda de mercadorias e prestação de serviços), não poderiam tais disposições ser modificadas por singela lei ordinária, razão pela qual a alteração promovida pela Lei nº 9.718/98 (Lei Ordinária) no tocante às bases de cálculo do PIS e da COFINS, além de contrariar as disposições previstas na Lei Complementar nº 70/91, afrontou o princípio da hierarquia das leis, sendo patente sua inaplicabilidade;

3.8 — o E. Superior Tribunal de Justiça analisando a questão no plano exclusivamente infraconstitucional, já se manifestou favoravelmente à tese sustentada pela Requerente como, aliás, pela esmagadora maioria da doutrina pátria -, de forma reconhecer a inaplicabilidade do art. 3º da Lei nº 9.718/98, por ofensa ao art. 110 do Código Tributário Nacional. Transcreve trecho do voto da Min. Relatora Eliana Calmon proferido no acórdão do EDRESP nº 462.790/PR;

3.9 — por todo exposto e, considerando que: a) não se operou a decadência em relação ao direito de pleitear a restituição da Cofins nos períodos de apuração compreendidos entre fevereiro/1999 e junho/2000, uma vez que a contribuição é tributo sujeito ao lançamento por homologação e, assim, conforme jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça, o prazo decadencial seria de 10 (dez) anos contados a ocorrência do fato gerador; b) o E. Superior Tribunal de Justiça, no plano infraconstitucional, já se manifestou no sentido de reconhecer a inaplicabilidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, que ampliou a base de cálculo da contribuição em contrário ao disposto no art. 110 do Código Tributário Nacional; c) o Plenário do E. Supremo Tribunal Federal

declarou a inconstitucionalidade das disposições do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.1718/98, restará definitivamente reconhecido o direito da Requerente em ter restituído os valores indevidamente recolhidos a título da contribuição, e requerer o acolhimento dessa Manifestação de Inconformidade, para que seja reformada a r. decisão da Delegacia da Receita Federal em João Pessoa, reconhecendo-se o direito da Requerente à restituição dos valores recolhidos indevidamente a título de Cofins nos períodos de apuração compreendidos entre fevereiro/1999 e junho/2000.

A Delegacia de Julgamento em Recife (PE), às fls. 183/191, proferiu a seguinte decisão, nos termos da ementa abaixo transcrita:

COFINS.RESTITUIÇÃO.PRAZO DECADENCIAL

O prazo para pleitear a restituição de tributos relativos a valores pagos a maior ou indevidamente, inclusive em relação à contribuição lançada por homologação, é de 5 anos contados da data do pagamento.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRELIMINARES.

Na decisão em que for julgada questão preliminar, será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis.

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIAR.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos normativos regularmente editados.

Solicitação Indeferida

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, conforme recurso de fls. 218 a 249, no qual, reproduz, na essência, as razões apresentadas por ocasião da impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Antonio Borges

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, portanto dele toma-se conhecimento.

A questão posta em discussão envolve dois pontos, quais sejam (i) prazo decadencial para requerimento de restituição de créditos tributários pagos indevidamente pelo contribuinte e (ii) direito ao crédito de COFINS pago com base no art. 3º, § 1, da Lei nº 9.718, de 1998, que foram posteriormente declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.

(i) Preliminar: Do Prazo para o Pedido de Restituição.

A posição predominante do Poder Judiciário, relativamente aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, no caso de não ter havido homologação expressa, era de que o pleito de repetição do indébito tributário poderia ser efetuado no prazo de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, acrescidos de outros 5 (cinco) anos.

A posição adotada pelo STJ, tese dos 5 + 5, conforme colacionado pela recorrente, teve sua aplicação prejudicada em face das disposições dos art. 3º e 4º da Lei Complementar nº 118/05, que fixou o termo inicial do prazo para a restituição dos valores indevidamente recolhidos, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, na data do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 do CTN e com efeitos retroativos, o que equivale dizer que o prazo para restituição/compensação passou a ser de 5 anos, contados da data do pagamento indevido.

No entanto, no tocante à sua aplicação, o Superior Tribunal de Justiça tem se manifestado no sentido de que a referida norma não tem efeitos retroativos e que a disposição somente teria aplicação em relação aos pagamentos efetuados após sua publicação. Ressalte-se que o STJ não é órgão competente para exercer o controle abstrato de constitucionalidade, devendo ser observado a reserva de plenário para afastar a aplicação do art. 4º dessa lei complementar, conforme entendimento expresso pelo E. Supremo Tribunal Federal.

Não obstante, o STF, no julgamento do RE nº 566.621/RS, julgado no qual havia sido aplicada a repercussão geral da matéria em exame, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 4º, segunda parte, da LC 118/05 e firmou o posicionamento, por maioria dos votos, de que, somente para os processos ajuizados após a entrada em vigor da LC nº 118/2005, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005, o prazo para compensação ou repetição do indébito tributário, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, é de 05 (cinco) anos contados do pagamento indevido. Segue a ementa, *in verbis*:

*DIREITO TRIBUTÁRIO – LEI INTERPRETATIVA –
APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº
118/2005 – DESCABIMENTO – VIOLAÇÃO À SEGURANÇA
JURÍDICA – NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA
VACATIO 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 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 118/08, 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 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. (RE 566621, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 04/08/2011, REPERCUSSÃO GERAL MÉRITO DJe195 DIVULG 10102011 PUBLIC 11102011 EMENT VOL0260502 PP00273) (Grifo nosso)*

Neste sentido, há de se observar o artigo 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria nº 256/2009 do Ministro da Fazenda, com alterações das Portarias 446/2009 e 586/2010, que dispõe que os Conselheiros têm que reproduzir as decisões do STF proferidas na sistemática da repercussão geral, *in verbis*:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

No caso em tela, o pedido de restituição de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) foi protocolizado em 08/06/2005, , relativos aos períodos de apuração de 01/02/1999 a 30/06/2000. Ou seja, o pedido administrativo ocorreu anteriormente ao início de vigência da LC nº 118/2005, não se aplicando-lhe, assim, o prazo previsto na mencionada lei complementar, conforme o posicionamento do STF.

Portanto o direito de pleitear a restituição dos pagamentos indevidos não havia sido atingido pela decadência no momento do pedido administrativo, devendo-se aplicar o prazo de 10 (dez) anos, a contar do fato gerador .

(ii) Mérito:

A Lei nº 9.718/98, conversão da Medida Provisória nº 1.724/98, estendeu o conceito de faturamento, base de cálculo das contribuições PIS e Cofins, definindo-o no §1º do art. 3º como "receita bruta" da pessoa jurídica, e esta seria "a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas".

Ocorre, todavia, que o Pleno do Egrégio Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento dos Recursos Extraordinários n.ºs 357.950/RS, 358.273/RS, 390840/MG, Relator Ministro Marco Aurélio, e n.º 346.084-6/PR, do Ministro Ilmar Galvão, pacificou o entendimento da inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo das contribuições destinadas ao PIS e à Cofins, promovida pelo § 1º, do artigo 3º, da Lei n.º 9.718/98.

Os aludidos acórdãos foram assim ementados:

CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE - ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente. TRIBUTÁRIO - INSTITUTOS - EXPRESSÕES E VOCÁBULOS - SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepõe-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PIS - RECEITA BRUTA - NOÇÃO - INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que

ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada.

No mais, o STF, no julgamento do RE nº 585.235, publicado no DJ nº 227 do dia 28/11/2008, julgado no qual havia sido aplicada a repercussão geral da matéria em exame, reconheceu a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98. Segue a ementa, *in verbis*:

RECURSO. Extraordinário. Tributo. Contribuição social. PIS. COFINS. Alargamento da base de cálculo. Art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98. Inconstitucionalidade. Precedentes do Plenário (RE nº 346.084/PR, Rel. orig. Min. ILMAR GALVÃO, DJ de 1º.9.2006; REs nos 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJ de 15.8.2006) Repercussão Geral do tema. Reconhecimento pelo Plenário. Recurso improvido. É inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98.

Neste sentido, entendo estarmos diante da hipótese prevista no artigo 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria nº 256/2009 do Ministro da Fazenda, com alterações das Portarias 446/2009 e 586/2010, que dispõe que os Conselheiros têm que reproduzir as decisões do STF proferidas na sistemática da repercussão geral, conforme colacionado acima.

Outrossim, o Decreto nº 70.235/72, que rege o processo fiscal, estabelece:

*“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade**

(...)

*§6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:**

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

(...).”

**Nova redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009*

Atente-se que em relação ao PIS, a partir da Lei 10.637, de 2002, e à Cofins, a partir da Lei 10.833, de 2003, para aquelas empresas sujeitas ao regime não cumulativo de apuração das referidas contribuições, essa discussão deixou de ser pertinente, vez que as normas em questão instituíram nova base de cálculo, desta feita com amparo na Constituição Federal, pela redação da Emenda Constitucional 20, de 1998.

Além do mais, em consonância com o entendimento da Excelsa Corte, a Lei nº 11.941/09 revogou expressamente o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98.

Da análise dos demonstrativos e da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), verifica-se que outras receitas compuseram a base de cálculo da contribuição COFINS em desacordo com o conceito de faturamento adotado pelo Supremo Tribunal Federal (STF), qual seja, a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.

Com efeito, é incontroverso o bom direito da recorrente em relação aos recolhimentos à título de Cofins, períodos de apuração de 01/02/1999 a 30/06/2000, conforme a preliminar da decadência já analisada e tendo em vista que esse litígio administrativo tem como objeto principal a restituição de contribuição paga a maior com fundamento na declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 pelo Excelso STF (alargamento da base de cálculo do PIS e da Cofins).

É importante consignar que compete a autoridade administrativa, com base na escrita fiscal e contábil, efetuar os cálculos e apurar o valor do direito creditório.

Ante ao exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário interposto pela interessada para afastar a decadência e reconhecer o direito à restituição dos pagamentos a maior da contribuição COFINS, com fundamento na declaração de inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, referentes aos períodos de apuração de 01/02/1999 a 30/06/2000.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges