

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

Processo nº 13227.000485/2004-61
Recurso nº 139.964 Voluntário
Acórdão nº 3803-00.284 – 3ª Turma Especial
Sessão de 03 de dezembro de 2009
Matéria RESTITUIÇÃO/COMP PIS
Recorrente CEREALISTA SANTO ANTONIO LTDA
Recorrida DRJ-BELÉM/PA

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2001, 2002

DECADÊNCIA. RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO.
RESTITUIÇÃO.

O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª. TURMA ESPECIAL da TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade, negar provimento ao recurso.

ALEXANDRE KERN - Presidente

CARLOS HENRIQUE MARTINS DE LIMA - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Daniel Maurício Fedato, Hélcio Lafetá Reis e Ivan Allegretti. Ausente o Conselheiro Belchior Melo de Sousa.

Relatório

Trata o presente processo de Pedido de Restituição (fls. 01/03), de 24/09/2004, no valor de R\$ 48.581,20, de PIS sobre o faturamento (Decretos lei 2.445/88 e 2.449/88) que teriam sido pagos indevidamente no período de 09/1990 a 10/1995, acompanhado de Pedido de Compensação de fls. 04/05, efetuados pelo contribuinte acima qualificado, e cópias de DCTFs (fls. 28 a 106) objetivando compensar os alegados créditos de PIS com débitos de PIS Jan/2001 a agosto/2002) e de IRPJ/CSLL do 1º trimestre de 2001 e 2º trimestre de 2002.

Os pedidos foram indeferidos pela Delegacia da Receita Federal em Ji-Paraná, consoante Parecer/Decisão presente às fls. 345/351, que se baseia nos seguintes argumentos:

A pretensão do contribuinte, relativa aos pagamentos efetuados até 24/09/1999, foi alcançada pela decadência. Isto porque, a contar da data da protocolização do pedido (24/09/2004), o período limite para permitir a restituição de pagamentos indevidos seria dos cinco anos anteriores (até 23/09/1999), de acordo com o prescrito nos artigos 150, 156, 165, I, e 168, I, do CTN, e no Ato Declaratório SRF n. 96, de 30/11/1999;

O PIS, instituído pela LC 07/70, alterado pela LC 17/73, teve sua sistemática de cálculo e recolhimento modificados pelos Decretos-Lei 2.445/88 e 2.449/88, passando a ser calculado com base na receita bruta operacional e recolhido até o décimo dia do mês subsequente àquele em que era devido. Destacou-se que após a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Lei 2.445/88 e 2.449/88 diversos atos legais, sob a égide da CF/88 passaram a regulamentar aspectos da Contribuição, em especial o prazo de recolhimento, onde o parágrafo único do art. 6º da LC 07/70 já havia sido alterado, primeiramente pela lei 7.691/88 e depois sucessivamente pelas leis 7.799/89, 8.218/91 e 8.383/91. Portanto, a cobrança da contribuição deve obedecer à legislação vigente à época da ocorrência do respectivo fato gerador e não mais ao disposto na LC 07/70.

No período de compensação do IRPJ/CSLL (1º trimestre de 2001 e 2º trimestre de 2002), feita diretamente nas respectivas DCTFS não foi observado o fato daqueles tributos serem de espécies diferentes do suposto crédito de PIS, não obedecendo ao que preconizava a IN SRF n. 21/97, alterada pela IN SRF n. 73/97, a qual somente autorizava a compensação de tributos de diferentes espécies e destinação constitucional após a prévia apreciação pela administração tributária.

Inconformado com o indeferimento de seu pleito, do qual foi cientificado em 05/12/2005, o contribuinte apresentou em 16/12/2005 manifestação de inconformidade, às fls. 354/390, alegando, em síntese, que:

A Receita Federal pontuou 24/09/2004 de forma equivocada como marco inicial do prazo prescricional. O protocolo desta data, do pedido de restituição e da compensação, apenas ocorreu por cautela, cumprindo uma mera formalidade daquilo que já foi compensado. As compensações foram efetuadas em janeiro/2001 a novembro/2002, dentro do prazo previsto no art. 168 do CTN.

Os pagamentos efetuados relativos ao PIS do período de apuração são em parte indevidos. A partir da decisão proferida pelo plenário do Supremo

Tribunal Federal, de inconstitucionalidade dos Decretos lei 2.445/88 e 2.449/88, todos os contribuintes que recolheram PIS de forma indevida passaram a ter um crédito a seu favor. Não há que se falar em necessidade de prévio pleito administrativo.

O prazo para reaver importância que diga respeito a tributos lançados por homologação (art. 150 do CTN) é de 10 anos: cinco para a Fazenda homologar o lançamento (§ 4º do art. 150), mais cinco anos do prazo prescricional – art. 168, I, do CTN. O mesmo prazo (10 anos) é garantido pelo art. 9º do Decreto-Lei 2.049/83.

Pela legislação indicada na fundamentação da decisão recorrida percebe-se que se pretende corrigir a base de cálculo do PIS, em detrimento do comando previsto no parágrafo único do art. 6º da LC 07/70. Mas tais lei teriam alterado apenas o vencimento e a forma de recolhimento da contribuição em comento, não designando, em momento algum, alteração na base de cálculo do PIS. O parágrafo único do art. 6º da LC 07/70 refere-se à base de cálculo, a qual só teria sido modificada pela Lei nº 9.718/98. Com o intuito de deixar totalmente esclarecida sua pretensão colaciona entendimento de STJ bem como deste Conselho de Contribuintes

A Constituição Federal garante o direito à compensação. A negação deste direito seria um confronto aos princípios constitucionais da isonomia, cidadania, justiça, propriedade e moralidade.

A r. Decisão invoca a LC n. 118/2005, art. 3º, para tentar definir o momento de definição do crédito tributário como o momento do pagamento antecipado. Mas tal lei não pode ser aplicada a fatos passados.

Voto

Conselheiro CARLOS HENRIQUE MARTINS DE LIMA, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos para sua admissibilidade, e dele conheço.

O direito e o prazo para pleitear restituições de indébitos fiscais estão regulados no Código Tributário Nacional (CTN), que assim dispõe:

"Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I – 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;

0

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o

decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I – nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário:

(...')_____ (grifo nosso)

Em se tratando de lançamento por homologação, como no caso das contribuições para o PIS, a extinção do crédito tributário ocorre, por previsão expressa do CTN, quando do pagamento e não em outro momento:

"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 do lançamento.

G)

Art. 156. Extinguem o crédito tributário.-

VII – o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no ar. 150 e seus § 1º e 40;

11 (grifo nosso)

Por outro lado, como o caso envolve a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nº 2.445 e 2.449, ambos de 1988, é providencial a transcrição do entendimento da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, exarado no Parecer PGFN/CAT nº 550, de 1999, quanto ao assunto:

"17. (...) Embora seja inquestionável, como afirmado acima, o efeito ex tunc, a eficácia erga omnes da decisão declaratória, esta não tem o condão de suspender os prazos prescricionais e decadenciais previstos na legislação. Assim, ainda que pareça injusto aos menos atentos às singularidades do direito, os atos praticados sob a égide da lei inconstitucionais, contra as quais não comporte revisão administrativa ou judicial, seja por inviabilidade material, seja pelo vencimento dos prazos legais, são considerados válidos para todos os efeitos. " (grifo nosso)

Nesse sentido, foi expedido o Ato Declaratório SRF nº 96, de 26/11/1999, publicado no Diário Oficial da União de 30/11/1999, afastando qualquer dúvida a respeito:

"I – o prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data

*da extinção do crédito tributário — arts. 165, 1, e 168, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).
(-) "*

Desse modo, como o pedido foi protocolizado em 24/09/2004, o período limite para permitir a restituição de pagamentos indevidos seria dos cinco anos anteriores (até 24/09/1999).

No período de compensação do IRPJ/CSLL (1º trimestre de 2001 e 2º trimestre de 2002), feita diretamente nas respectivas DCTFS, está certa a decisão impugnada que afirma que não foi observado o fato daqueles tributos serem de espécies diferentes do suposto crédito de PIS, não obedecendo ao que preconizava a IN SRF n. 21/97, alterada pela IN SRF n. 73/97, a qual somente autorizava a compensação de tributos de diferentes espécies e destinação constitucional após a prévia apreciação pela administração tributária.

Mesmo que admitida a compensação de tributos da mesma espécie (PIS com PIS), efetuados em jan/2001 a agosto/2002, tais compensações estariam inviabilizadas pela decadência.

Mesmo que, hipoteticamente, superada a decadência, no tocante ao entendimento da contribuinte de que os cálculos da fiscalização não observaram o determinado pelo parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 7, de 1970, que trata da semestralidade da base de cálculo da contribuição, não mereceria acolhida, pois o entendimento deste Conselho já está consolidado no sentido que é improcedente tal argumento.

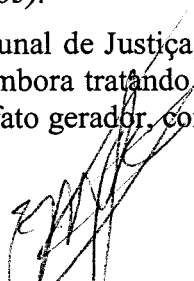
De fato, essa interpretação somente se sustentaria se fosse possível cindir a norma tributária, ou seja, se existisse a possibilidade - o que não existe - da concretização da materialidade, do aspecto espacial, do aspecto pessoal, do aspecto temporal no momento presente, dimensionados pelo aspecto quantitativo aferido no passado - no caso, seis meses atrás.

Tal ruptura da norma jurídica levaria ao curioso e absurdo fato de que as empresas com faturamento sazonal, em apenas um semestre do ano, nunca contribuiriam para o PIS, pois em um semestre ocorreria o fato gerador, faturamento, mas não se teria base de cálculo, noutro semestre não existiria o fato gerador para que se pudesse calcular a contribuição pela base de cálculo do semestre passado.

Porém, esse seccionamento não pode ser operado, consoante nos ensina o mestre Geraldo Ataliba, em sua obra "Hipótese de Incidência Tributária", editada pela Malheiros Editores:

"A principal consequência da unidade formal e substancial da hipótese de incidência está em que o fato impositivo é também necessariamente - trata-se de postulado metodológico e axiomático exigido pela dogmática jurídica - uno e indivisível" (pág. 65).

Em acórdão do Superior Tribunal de Justiça, RESP 327.623, publicado em 18/02/2002, o relator, Ministro José Delgado, embora tratando de outro tema, bem feriu a questão relativa à vinculação da base de cálculo ao fato gerador, conforme excerto transcrito abaixo:



"A base de cálculo vincula-se ao fato tributável para que surja a obrigação tributária. Aquela há de retratar, em valores, a realidade do negócio jurídico consumado.

Inexiste obrigação tributária fundada unicamente na existência do fato impositivo. Do mesmo modo, não há obrigação tributária suportada, somente, na base de cálculo. O fato gerador determina o nascimento da obrigação e a base de cálculo o quantifica.

O princípio da legalidade impede que se exija do contribuinte tributo que seja calculado sobre base de cálculo fictícia, por ela ter de representar o fato econômico com a real dimensão do ocorrido na consumação do fato gerador. "

Nessa linha de raciocínio o Parecer PGFN/CAT nº 437/1998, em seu art. 19, apreciando o disposto na Lei 7.691, de 15 de dezembro de 1988, deixou consignado que:

"...ao dizer que sobre a contribuição recolhida no prazo ali estabelecido incidiria apenas a correção do art. 1º, o legislador afastou, definitivamente, qualquer dúvida quanto a aplicabilidade de atualização monetária no período compreendido entre o fato gerador e o pagamento da contribuição. Também deixou bastante claro que.- fato gerador da contribuição é o faturamento de um determinado mês e a base de cálculo é o montante desse faturamento, ainda que admitida, apenas para argumentar, alguma logicidade no entendimento que defendia estarem fato gerador e base de cálculo separados por um lapso de seis meses, após a edição desta lei, este raciocínio tornou-se absolutamente insustentável. "(grifo do original).

Aludido Parecer, já em seu art. 46, traz, entre outras, a seguinte conclusão:

"I - a Lei nº 7.691/88 revogou o parágrafo único do art. 6º da L. C. nº 7/70; não sobreviveu, portanto, a partir daí, o prazo de seis meses, entre o fato gerador e o pagamento da contribuição, como originalmente determinara o referido dispositivo; "

Registre-se que o citado Parecer foi submetido pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional à apreciação do Ministro da Fazenda, para fins de uniformização da jurisprudência administrativa no âmbito deste Ministério. Em despacho do Exmo. Ministro da Fazenda, publicado no DOU de 09/04/1998, o referido Parecer foi aprovado na sua íntegra, vinculando, portanto, os órgãos e servidores desta SRF, entre outros.

Por outro lado, as decisões em sentido contrário prolatadas pelo Poder Judiciário só tem valor entre as partes e as prolatadas pelo Conselho de Contribuintes, além de não possuírem efeito vinculante, encontram-se em dissonância com a posição do Ministro da Fazenda, acima citada, pelo que não podem prevalecer.

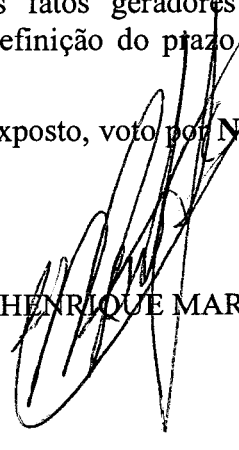
Essa tem sido a reiterada posição deste Conselhos de Contribuintes, como se vê, por exemplo, no Acórdão número 106-4.553/92 e cuja ementa tem a seguinte redação:

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - Por se tratar de tribunal administrativo falece ao Conselho de Contribuintes competência para apreciar a constitucionalidade ou legalidade das normas fiscais. "

Desta forma, como se trata de alegação de inconstitucionalidade ou ilegalidade, não podemos apreciar administrativamente, visto que se trata de competência exclusiva do Poder Judiciário, conforme explicamos anteriormente.

A Lei Complementar n. 118/2005, art. 3º, tem caráter meramente interpretativo, razão pela qual pode ser aplicada aos fatos geradores litigados. Prova desta afirmação é que o embasamento legal para a definição do prazo decadencial foi dado supra sem referência a esta Lei Complementar.

Diante do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** à pretensão deduzida no recurso voluntário.


CARLOS HENRIQUE MARTINS DE LIMA

