



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

Processo nº 13502.000393/2005-65
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3401-000.955 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 29 de setembro de 2016
Assunto PIS/COFINS
Recorrente ACRINOR ACRILONITRILA DO NORDESTE S A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros do colegiado, por unanimidade, converter o julgamento em diligência. Sustentou pela recorrente a advogada Fernanda Gonçalves de Menezes, OAB SP n.º 174.869.

Robson José Bayerl - Presidente.

Eloy Eros da Silva Nogueira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Robson José Bayerl (Presidente), Rosaldo Trevisan, Augusto Fiel Jorge d'Oliveira, Eloy Eros da Silva Nogueira, Fenelon Moscoso de Almeida, Rodolfo Tsuboi, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (Vice Presidente).

Relatório.

Trata o presente de trata de pedido de restituição, formulado em 08/06/2005, de parcelas pagas a título de COFINS de fevereiro de 1999 a maio de 2000 (fls. 01 a 02). Referida solicitação foi indeferida, inicialmente, através do r. Despacho Decisório de fls. 27 a 38, tendo sido apontado como razão de decidir:

1. decadência pelo o transcurso do prazo máximo de cinco anos previsto no artigo 168, inciso I, do CTN. (para recolhimentos anteriores a 08/06/2000);

2. impossibilidade da administração tributária se manifestar quanto aos argumentos de inconstitucionalidade e ilegalidade levantados pela contribuinte;
3. Não houve a alteração da base de tributação da contribuição social, conforme alegado pela contribuinte, com a lei n. 9.718/1998 e a EMC 20/1998;
4. a base de tributação da contribuição social é a totalidade das receitas da contribuinte, e não o faturamento, conforme assumido pela requerente;
5. a não caracterização de pagamento a maior que o devido (para recolhimentos anteriores a 08/06/2000): (a) por que, ao contrário do que argumenta a contribuinte, as receitas que ela pretendeu excluir da base de incidência da contribuição não o podem, pois essa base inclui todas as receitas obtidas pela empresa - e não somente as provenientes de vendas de serviços e mercadorias; falta de elementos para demonstrar seu direito ("não junta aos autos cópias dos DARFs referentes aos valores efetivamente recolhidos a título de PIS relativos aos períodos de apuração de fevereiro de 1999 a maio de 2000.");
6. Não observou os requisitos formais pertinentes à implementação do respectivo pleito (Pedido de Restituição gerado através do programa PER/DCOMP (meio eletrônico)).

Ao final, o Despacho Decisório esclarece e firma seu dispositivo nos seguintes termos:

Dessa forma, constata-se que o interessado não observou os requisitos formais pertinentes à implementação do respectivo pleito, a teor do prescrito na legislação de regência, uma vez que, em razão da natureza do crédito utilizado, o **Pedido de Restituição apresentado à SRF deveria ter sido gerado através do Programa PER/DCOMP** (meio eletrônico).

Assim sendo, diante de todo o exposto, **proponho que seja reconhecida a decadência do direito da interessada de pleitear a restituição dos valores supostamente recolhidos a maior a título de PIS/COFINS anteriormente a 08/06/2000, bem como seja considerada a não caracterização de pagamento a maior, a título de PIS/COFINS, sob código de receita: ..., para os períodos de apuração: fevereiro de 1999 a abril de 2000, cujos recolhimentos foram anteriores a 08/06/2000, para, ao final, INDEFERIR o pedido de restituição referente a estes períodos.**

Relativamente aos valores recolhidos a título de PIS/COFINS a partir de 08/06/2000, referentes ao período de apuração de maio de 2000 (recolhimentos em 15/06/2000), proponho que seja considerado não formulado o Pedido de Restituição de fl. 01/02, pelo não cumprimento dos requisitos formais necessários à implementação do presente procedimento.

Proponho, ainda, que o contribuinte seja cientificado do presente despacho decisório para, se assim entender, **apresentar manifestação de inconformidade à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador (DRJ/SDR), tão-somente em relação à parte indeferida** (referente aos recolhimentos anteriores à

08/06/2000), no prazo de 30 (trinta) dias contados da data da ciência, nos termos do art. 15 do Decreto n.º 70.235/72 c/c o art. 48 da IN SRF n.º 460, 18/10/2004.

A Ementa dessa decisão ficou assim redigida:

Assunto: **Normas Gerais de Direito Tributário**

Ementa:

COFINS/PIS. RESTITUIÇÃO. RECOLHIMENTO INDEVIDO. DECADÊNCIA. FORMULÁRIO EM PAPEL. INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS FORMAIS.

Poderão ser restituídas pela SRF as quantias recolhidas a título de tributo ou contribuição sob sua administração, na hipótese de cobrança ou pagamento espontâneo, indevido ou em valor maior que o devido.

O direito de o contribuinte pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário, assim entendida a data de pagamento do tributo.

A restituição, entretanto, será requerida pelo sujeito passivo mediante utilização do Programa Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação - PERDCOMP (meio-detrônico)

Assunto: COFINS.

Ementa:

PIS. RECOLHIMENTO COM BASE NA LEI N.º 9.718/98. BASE DE CÁLCULO: TOTALIDADE DAS RECEITAS AUFERIDAS. PROCEDÊNCIA. PAGAMENTO A MAIOR POR INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

A Lei n.º 9.718/98 autoriza a exigência da PIS, tendo como base de cálculo o faturamento, correspondente à receita bruta, assim entendida como 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.

Não há decisão do STF, a ser observada pela Administração Tributária Federal nos termos do art 1º, caput e §§s 1º a 5º, do Decreto n.º 1346, de 1997, que declare de forma inequívoca e definitiva a inconstitucionalidade da Lei n.º 9.718/98 no que diz respeito à fixação da base de cálculo da PIS.

SOLICITAÇÃO INDEFERIDA.

A contribuinte contestou, com as seguintes alegações, em resumo:

- seu direito ao crédito tem base **na indevida alteração** da base de cálculo que passou de faturamento para a totalidade das receitas através da MP 1.724/1998, transformada na Lei n.º 9.718/98, pois em desconformidade com inciso I do art. 195 da CF/1988, que consiste na diferença entre os cálculo do faturamento e da totalidade das receitas;
- A EMC n. 20/98 não convalidou o vício da Lei n. 9.718/98; esta lei era desconforme com o ordenamento ao pretender alterar o conceito de faturamento previsto no inciso I do art. 195 da CF/1988.
- o prazo para restituição deve ser contado contando o prazo para homologação para esse tipo de lançamento (tese dos cinco mais cinco); o disposto na Lei Complementar n. 118/2005 deve ser interpretada em seu favor;
- não há óbice para utilização de pedido de restituição, ao invés do meio eletrônico, caso contrário haveria ofensa aos direitos do contribuinte de obter restituição; deve prevalecer o princípio da instrumentalidade das formas; não

pode usar o pedido por meio eletrônico por que ele não aceitava registrar para fatos geradores ocorridos a mais de cinco anos;

O Colegiado da DRJ não acolheu as razões da contestação da contribuinte e manteve o indeferimento. A Ementa do **Acórdão n. 09.803** traz o seguinte conteúdo:

Processo	13502.000393/2005-65
Acórdão DRJ SDR	09.803 , de 17 de março de 2006
INTERESSADO:	Acrinor Acrilonitrila do Nordeste S/A.
CNPJ/CPF:	13.546.353/0001-33
Assunto:	Contribuição para o COFINS
Data do fato gerador:	08/06/2005

Ementa:

PRAZO DECADENCIAL PARA REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TERMO INICIAL

O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, mesmo que o pagamento tenha 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.

JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA.

Compete à autoridade administrativa de julgamento a análise da conformidade da atividade de lançamento com as normas vigentes, não se podendo decidir, em âmbito administrativo, pela ilegalidade ou inconstitucionalidade de leis ou atos normativos.

Solicitação Indeferida

A contribuinte ingressou com recurso voluntário, por meio do qual repisou os argumentos já apresentados na instância anterior. Acrescentou a necessidade da aplicação do entendimento proferido pelo STF (cita RE 191.906-0/SC, RE 357.950, RE 358.273, RE 390.840, RE 346.084) a respeito da inconstitucionalidade do alargamento da base das contribuições sociais. Cita jurisprudências judiciais e administrativas favoráveis quanto ao prazo máximo de requerer restituição e quanto à possibilidade de ser considerado válido o pedido de restituição que desrespeitou a forma prevista na legislação.

Os Julgadores de 2º piso firmaram o entendimento de que já havia se passado o prazo máximo para o pedido de restituição de recolhimentos anteriores a 08/06/2000, e que o recolhimento de 15/06/2000 - situação aquém desse prazo fatal - não poderia ser submetido a análise de mérito pelo fato do pedido de restituição não ter sido originalmente conhecido. Vejamos a justificativa dado por este Colegiado no acórdão:

A matéria remanescente, portanto, é a que trata do pedido de restituição relacionado ao pagamento efetuado no dia 15 de junho de 2009.

Não obstante a DRF tivesse observado que a Manifestação de Inconformidade poderia apenas versar sobre a parte do pedido atingido pela decadência, ou seja, não poderia a mesma se referir à parte do pedido por ela considerado como "não formulado", a interessada submeteu tal matéria à DRJ, que a conheceu e sobre ela deliberou, no que foi contestada no Recurso Voluntário.

Todavia, a vedação à interposição de Manifestação de Inconformidade nesses casos, em que o pedido fora considerado não formulado nos termos do artigo 31 da IN SRF nº 160, de 29/12/2004, está implícita no artigo 48 da mesma instrução normativa, de sorte que as argumentações trazidas pela Recorrente nesta fase não devem ser conhecidas por este Colegiado.

Conclusão Em face do exposto, não conheço do recurso na parte em que o mesmo versa sobre o Pedido de Restituição considerado como "Não Formulado", prejudicada, portanto, a matéria de mérito relacionada ao alargamento da base de cálculo da contribuição, e, na parte conhecida do Recurso Voluntário, nego provimento em face da decadência do direito de repetir os valores pagos antes de 08 de junho de 2000.

O elevado colegiado não conheceu de parte do recurso voluntário e negou na parte conhecida. A ementa desse acórdão ficou assim redigida:

Processo nº 13502.000393/2005-65
 Recurso nº 135.577 Voluntário
 Acórdão nº 2201-00.305 - 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
 Sessão de 4 de junho de 2009
 Matéria Pedido de Restituição de Cofins recolhida a maior
 Recorrente ACRINOR ACRILONITRILA DO NORDESTE S/A
 Recorrida DRJ-SALVADOR/BA
 ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
 Data do Fato Gerador: 15/03/1999, 15/04/1999, 14/05/1999, 15/05/2000
 REPETIÇÃO DE INDÉBITO. PRESCRIÇÃO/DECADÊNCIA.
 Extingue-se em cinco anos, contados da data do pagamento indevido, o prazo para pedido de compensação ou restituição de indébito tributário.
 ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
 Data do fato gerador: 15/06/2000
 PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. NÃO UTILIZAÇÃO DO PROGRAMA "PER/DCOMP". PEDIDO NÃO FORMULADO. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.
 O título "Discussão Administrativa", constante do artigo 48 da IN SRF nº 460, de 29/12/2004, não contempla a possibilidade de se interpor Manifestação de Inconformidade contra decisão da autoridade administrativa que, na forma do artigo 31 do mesmo ato infralegal, considerou o pedido de restituição como "não formulado". Recurso Voluntário que não se conhece.
 Recurso Voluntário Não Conhecido em Parte e na Parte Conhecida, Negado Provimento.

O contribuinte, insatisfeito, apresentou recurso especial que a **Câmara Superior de Recursos Fiscais CSRF** deu provimento, para reconhecer que o prazo limite para pedir restituição não é de cinco anos, mas, sim, de 10 anos para fatos geradores anteriores a 09/06/2000. A ementa resumiu essa decisão no texto a seguir:

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PRESCRIÇÃO. TESE DOS "CINCO MAIS CINCO". APLICAÇÃO DO ARTIGO 62-A DO RICARF. MATÉRIA JULGADA NA SISTEMÁTICA DE RECURSO REPETITIVO PELO STJ.
 Nos termos do artigo 62-A do Regimento Interno do CARF, 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 presente caso, o Superior Tribunal de Justiça, em julgamento realizado na sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, entendeu, quanto ao prazo para pedido de restituição de pagamentos indevidos efetuados antes da entrada em vigor da LC 118/05 (09.06.2005), que o prazo prescricional para o contribuinte pleitear a restituição do indébito, nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, continua observando a chamada tese dos "cinco

mais cinco" (REsp 1002932/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 25/11/2009, DJe 18/12/2009).

Recurso Especial do Contribuinte Provido.

Em seu dispositivo, este acórdão afirma, *in verbis*:

Verifica-se, assim, que a referida decisão do Egrégio Superior Tribunal de Justiça deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Conforme relatado acima, a presente hipótese trata de pedido de restituição, formulado em 08/06/2005, de parcelas pagas a título de COFINS de fevereiro de 1999 a maio de 2000 (fls. 01 a 02). Aplicando-se a tese dos "cinco mais cinco", depreende-se que o termo final para a formulação do pedido de restituição seria em fevereiro de 2009 e maio de 2010, respectivamente.

Como o pedido de restituição ora em apreço foi apresentado em 08/06/2005, considerando a tese dos "cinco mais cinco", e tendo em vista especificamente as parcelas referentes a fevereiro de 1999 a maio de 2000, ele afigura-se **tempestivo**.

Por conseguinte, em face de todo o exposto, e com arrimo no artigo 62-A do RICARF, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso especial para afastar a prescrição do direito à repetição de indébito e determinar o retorno dos autos ao órgão julgador a quo para examinar as demais questões trazidas no recurso, devendo o pedido de restituição ser analisado na sua plenitude, considerando-se o respectivo pleito tempestivo.

Rodrigo Cardozo Miranda

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Eloy Eros da Silva Nogueira.

Tempestivo o recurso e atendidos os demais requisitos de admissibilidade.

Como podemos ver, este processo retorna a este Colegiado para que ele analise as demais questões trazidas pelo recurso voluntário quanto às parcelas referentes a fevereiro de 1999 a maio de 2000 objeto do pedido de restituição, além do questionamento da sua tempestividade.

Os argumentos trazidos pelo contribuinte em seu recurso voluntário seriam, em resumo, os seguintes:

1. seu direito ao crédito tem base **na indevida alteração** da base de cálculo que passou de faturamento para a totalidade das receitas através da MP 1.724/1998, transformada na Lei n.º 9.718/98, pois em desconpasso com inciso I do art.

195 da CF/1988, que consiste na diferença entre os cálculo do faturamento e da totalidade das receitas;

2. A EMC n. 20/98 não convalidou o vício da Lei n. 9.718/98; esta lei era desconforme com o ordenamento ao pretender alterar o conceito de faturamento previsto no inciso I do art. 195 da CF/1988.
3. o prazo para restituição deve ser contado contando o prazo para homologação para esse tipo de lançamento (tese dos cinco mais cinco); o disposto na Lei Complementar n. 118/2005 deve ser interpretada em seu favor;
4. não há óbice para utilização de pedido de restituição, ao invés do meio eletrônico, caso contrário haveria ofensa aos direitos do contribuinte de obter restituição; deve prevalecer o princípio da instrumentalidade das formas; não pode usar o pedido por meio eletrônico por que ele não aceitava registrar para fatos geradores ocorridos a mais de cinco anos.
5. a necessidade da aplicação do entendimento proferido pelo STF (cita RE 191.906-0/SC, RE 357.950, RE 358.273, RE 390.840, RE 346.084) a respeito da inconstitucionalidade do alargamento da base das contribuições sociais. Cita jurisprudências judiciais e administrativas favoráveis quanto ao prazo máximo de requere restituição e quanto à possibilidade de ser considerado válido o pedido de restituição que desrespeitou a forma prevista na legislação

Análise das questões postas pelo recurso voluntário:

Quanto à alegação de que teria **direito ao crédito devido à indevida alteração da base de cálculo que passou de faturamento para a totalidade das receitas e que a EMC 20/1998 não convalidou a Lei n. 9.718/1998:**

Como vimos, repetidamente, a contribuinte alega que seu direito ao crédito: tem base **na indevida alteração** da base de cálculo que passou de faturamento para a totalidade das receitas através da MP 1.724/1998, transformada na Lei n.º 9.718/98, pois em desconpasso com inciso I do art. 195 da CF/1988, vigente na ocasião. E que a EMC 20/1998, que alterou esse dispositivo constitucional, não teve o poder de afastar esse vício original da Lei 9.718/1998. Vejamos em suas palavras, na petição:

Em 29 de outubro de 1998 (DOU de 30/10/98) foi adotada a Medida Provisória nº 1.724, convertida, em 27 de novembro de 1998 (DOU de 28/11/98), na Lei nº 9.718, cujos artigos 2º e 3º pretenderam alterar a bases de cálculo da Cofins para a totalidade das *receitas*.

A ampliação da base de cálculo da PIS/COFINS pretendida ofende de maneira irreversível o disposto no artigo 195, inciso I da Constituição Federal vigente, que determinava, à época da edição da medida provisória e da lei em comento, fossem as contribuições sociais calculadas com base no *faturamento, folha de salários e lucro*. Como se pode observar, a base de cálculo da PIS, conforme disposto na Constituição vigente à época da edição da lei não permitia a incidência da PIS sobre as *totalidade das receitas*.

Somente com a promulgação da Emenda Constitucional nº 20, aprovada em sessão do Congresso Nacional de 1º de dezembro de 1998 e publicada no DOU de

16/12/98, é que foi modificado o artigo 195, inciso I da CF/88, ampliando a competência para instituição de contribuições sociais sobre a *totalidade das receitas*.

A exigência das referidas contribuições com base no valor da *totalidade das receitas*, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999 (90 dias contados da edição da Medida Provisória nº 1.724, com pretendida observância do princípio da anterioridade mitigada inscrito no § 6º do artigo 195 da CF/88), ofende o ordenamento jurídico do país, principalmente porque a vigência e a eficácia das leis estão subordinadas a uma condição prévia de existência e validade em nível jurídico.

.....

Somente com a *nova redação* do inciso I do art. 195 da CF, dada com a promulgação da EC nº 20 (DOU de 16.12.98), é que passou a ser possível a instituição de contribuição social sobre a totalidade das receitas da pessoa jurídica, sem a necessidade de observância do art. 154,1 (lei complementar, etc), aplicável por remissão expressa do § 4º do art. 195 da CF (competência residual) para os casos de fontes de custeio não previstas no inciso I.

....

II. 2 - A promulgação da EC nº 20 não convalidou o vício da Lei nº 9.718 A compatibilidade da Lei nº 9.718 com o ordenamento jurídico vigente deve ser aferida no momento de sua existência (no dia 27.11.98), à luz do art. 195, I da CF/88, antes da promulgação da EC nº 20 (16.12.98).

Além disso, ela argüi que há decisão do Supremo Tribunal e dos Superiores Tribunais declarando a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei n. 9.718/1998. Como consta de seu recurso:

A ampliação da base de cálculo pretendida pela Lei nº 9.718 citada foi rejeitada pelo e. Supremo Tribunal Federal que, recentemente, por ocasião do julgamento dos Recursos Extraordinários nº 357950, 390840, 358273 e 346084, em 9 de novembro de 2005, declarou a inconstitucionalidade § 1º do artigo 3º, em razão de ofensa ao disposto no artigo 195, inciso I da Constituição Federal vigente, que determinava, à época da edição da medida provisória e da lei em comento, fossem as contribuições sociais calculadas com base no faturamento, folha de salários ou lucro. Como se pode observar, a base de cálculo do PIS, conforme disposto na Constituição vigente à época da edição da lei não permitia a incidência sobre a totalidade das receitas.

Esses argumentos não me levaram a concluir favoravelmente à contribuinte. Exponho brevemente as razões para esse meu posicionamento, e os submeto aos Senhores Conselheiros.

Estamos a tratar de fatos geradores ocorridos entre fevereiro de 1999 e maio de 2000. São eles posteriores à Emenda Constitucional EMC 20/1998 e posteriores, s.m.j., ao aludido (pela recorrente) período de início da sua eficácia. Não há dúvida de que o prazo nonagesimal corre a partir da primeira publicação da medida provisória que alterar as condições de incidência das contribuições sociais (RE 232.896 /PA , AgRg noRE n. 315.681-1, RE 197.790/MG- 1997 eRE 181.664-3/RS-1997)

Talvez pudesse ter visão distinta se esses fatos geradores fosse anteriores a fevereiro de 1999, mas não é o caso. Por isso, concluo que o prazo nonagesimal não prejudicou a validade da lei que dispôs sobre a contribuição social, ao contrário do que propôs a contribuinte.

Continuando, vejamos o próximo argumento. Nele também não encontro base para uma decisão favorável à contribuinte. Notem, senhores conselheiros, que o próprio contribuinte afirma: a Emenda Constitucional veio definir que as contribuições sociais incidiriam sobre a totalidade das receitas, e não somente do faturamento, como seria posto pela ordem jurídica anterior. Ora, se após a Emenda Constitucional não há dúvida a respeito de que a base de cálculo é a totalidade das receitas, falece, a meu ver, a argumentação de que houve pagamento a maior que o devido, pois eles foram feitos pela contribuinte sobre a totalidade da receita.

Embora eu deva sublinhar que, em minha visão, não foi a partir da Emenda Constitucional que passou a incidir as contribuições sociais sobre a totalidade das receitas, e nem que antes seria somente sobre faturamento; antes da Emenda a base de tributação dessas contribuições sociais se resumia ao faturamento e às receitas da venda de produtos e serviços.

Por esse entendimento é que, a meu ver, não pode receber guarida neste contraditório a afirmação de que a Emenda Constitucional EMC 20/1998 não teria convalidado o vício da Lei n. 9.718/1998 (por que em meu entender não havia vício). Nessa análise, afilio-me ao exposto pela autoridade de administração de jurisdição local, em seu despacho decisório, quando analisou essa temática, e da qual reproduzo parte para compor este voto:

Despacho Decisório:

Em relação ao conceito de faturamento, não pode prosperar o argumento aduzido pela interessada, no sentido de que a Lei nº 9.718/98 contrariou o art. 195, I da Constituição Federal, por ter levado a efeito uma reformulação conceitual, ao determinar que a receita bruta deve ser entendida como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevante o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

Deve-se ressaltar que o termo "faturamento" não pode ser entendido de modo tão restritivo quanto pretende a requerente e nem foi essa a intenção do legislador constitucional. Quando a Carta Magna, em seu art. 195, inciso I, dispõe que as contribuições sociais dos empregadores incidirão sobre o faturamento, significa que as mesmas irão incidir sobre a receita bruta da atividade exercida pelo contribuinte, independentemente do ramo de atividade econômica, ou seja, sobre a contraprestação, em geral pecuniária, paga pelo produto oferecido, seja ele mercadoria ou prestação de serviços, bem como pelas demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

A respeito do tema, cabe transcrever trecho do voto do eminente Ministro Carlos Velloso, em Embargos Declaratórios interpostos no Recurso Extraordinário nº 144.971-3/DF, que versou acerca da contribuição para o PIS/COFINS, nos seguintes termos:

"Dizíamos que a alegada contradição não existe. É que está dito, no voto que serve de base ao acórdão embargado, que a contribuição para o PIS incide sobre o faturamento', que, por constituir resultado global, abrangente de inúmeras operações (venda de mercadoria, venda de serviços, venda de bens que não configuram mercadorias ou serviços, etc), distingue-se das operações que constituem hipótese de incidência do imposto único sobre combustíveis'. É dizer, a hipótese de incidência do PIS é o faturamento. O faturamento, que já se disse confundir com

a receita bruta, constitui-se de uma série de operações, operações diversificadas e não somente operações sobre minerais. Na renda bruta, assim no que a empresa faturou, estão, inclusive, os rendimentos obtidos no que, pitorescamente, era designado por 'ciranda financeira'. A hipótese de incidência, portanto, do PIS, não recai, especificamente sobre operações em torno de minerais, mas sobre o conjunto das operações diversificadas realizadas pela empresa. (...)

Ora, o § 3º do art 155, da CF, há de ser interpretado em consonância com os princípios constitucionais outros, principalmente com o que está disposto no art 195, caput, da mesma Carta, que estabelece que 'a seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei'. (...)"

Verifica-se, portanto, que o conceito de faturamento, antes mesmo da publicação da Lei nº 9.718/98, já abrangia todas as receitas obtidas pela empresa, incluindo, até mesmo, como bem asseverado pelo Ministro Carlos Velloso, receitas obtidas em aplicações financeiras. Deve-se observar que o voto coloca como exemplo de faturamento as vendas de mercadorias, vendas de serviços, vendas de bens que não constituem mercadorias ou serviços, e que o termo "etc." deixa explícito que todas as demais operações de que decorram receitas para a empresa estão incluídas no conceito de faturamento.

Dessa **forma**, a Lei nº 9.718/98 veio, apenas, esclarecer um conceito de faturamento que já era utilizado pela jurisprudência, conforme verificamos no pronunciamento anteriormente transcrito, emanado do Supremo Tribunal Federal, e que inclui todos os ingressos financeiros obtidos pelas pessoas jurídicas.

Ademais, toda a polêmica acerca do conceito de faturamento perde sentido à luz das modificações promovidas pela Emenda Constitucional nº 20, de 15 de dezembro de 1998. no artigo 195,1, da Constituição **Federal** o qual passou a ter a seguinte redação:

"Art 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I- do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

II - a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

III - a receita ou faturamento;"

Depreende-se das modificações promovidas pela Emenda que as empresas estão sujeitas à PIS, incidente sobre a totalidade das receitas por elas auferidas, prevista na Lei nº 9.718/98, seja qual for o entendimento do conceito de faturamento, uma vez que a contribuição abrange a receita bruta da pessoa jurídica, seja ela comercial ou civil.

A Lei nº 9.718/98, assim como a Emenda Constitucional nº 20/98, explicitaram o que já dispunha o art. 195 da Lei Maior, de modo a dirimir os constantes conflitos de entendimento, levados ao Judiciário, quanto à abrangência do termo "faturamento". Muitas empresas prestadoras de serviço entendiam que a receita bruta por elas auferida não estaria englobada no conceito de faturamento, pois o mesmo se aplicaria apenas às empresas comerciais que emitem fatura. Diante desta polêmica, dentre outras, foi editada a Lei nº 9.718/98, para esclarecer e eliminar qualquer dúvida acerca da base de cálculo da PIS, prevista no art. 195 da Constituição Federal de 1988.

Assim sendo, não há que se falar em retroatividade da Emenda Constitucional nº 20/98 para convalidar a Lei nº 9.718/98, uma vez que esta já era válida ao tempo de sua edição, apresentando-se em harmonia com o texto constitucional àquela época.

A Emenda Constitucional nº 20, da mesma forma que a Lei nº 9.718/98, veio apenas colocar um ponto final na controvérsia acerca da base de cálculo das contribuições sociais, deixando claro que estas podem incidir sobre a receita das pessoas jurídicas, sem qualquer restrição quanto à sua abrangência.

Por outro lado, ainda que não se aceite a tese de mera explicitação do conceito de faturamento pela Lei nº 9.718/98, não merece prosperar a súplica da petionária. Isto porque, apesar de publicada em 27 de novembro de 1998, a Lei nº 9.718, relativamente aos artigos 2º a 8º, somente produziu seus efeitos a partir de 1º de fevereiro de 1999, conforme expressa disposição contida no artigo 17:

"Art 17. Esta lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos: I- em relação aos artigos 2ª a 8ª, para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999."

Depois de percorremos esses argumentos discutidos neste processo, chegamos àquele que trata da declaração de inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei n. 9.718/1998, e a sua confrontação com o vocábulo "faturamento" invocado recorrentemente pela contribuinte para afirmar que houve pagamento indevido nesses períodos de apuração.

Esse é um tema delicado e polêmico, que vem submetendo este tribunal administrativo às exigências de tentar olhá-lo sem preconceitos, sem automatismos, considerando as peculiaridades de cada caso, e observando a evolução do entendimento firmado pelos Supremo e Superiores Tribunais. Peço a compreensão dos Senhores Conselheiros para com a minha lentidão em lidar com esse problema e lograr chegar a conclusões pacificadoras.

Quanto a essa questão, preliminarmente, entendo - o que já é do domínio público - que o Supremo Tribunal declarou a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98 (RREE nºs 346.084, 357.950, 358.273 e 390.840, Marco Aurélio, Pleno, 09/11/2005 - Inf/STF 408), proclamando que a ampliação da base de cálculo da Cofins por lei ordinária violou a redação original do art. 195, I, da Constituição Federal, ainda vigente ao ser editada a mencionada norma legal. A inconstitucionalidade é vício que acarreta a nulidade ex tunc do ato normativo, que, por isso mesmo, já não pode ser considerado para qualquer efeito e, embora tomada em controle difuso, a decisão do STF tem natural vocação expansiva, com eficácia imediatamente vinculante para os demais tribunais, inclusive para o STJ (CPC, art. 481, parágrafo único), e com a força de inibir a execução de sentenças judiciais contrárias (CPC, arts. 741, parágrafo único; e 475-L, § 1º, redação da Lei nº 11.232/2005).

Entretanto, essa declaração de inconstitucionalidade, face a diversidade de atividades das pessoas jurídicas, não definiu quais atividades cujas receitas dela decorrentes estão incluídas ou não nas bases de cálculo do PIS e da COFINS. Não me parece pacificado que a base de cálculo das contribuições sociais seria definida pelo vocábulo "faturamento", conceituado como a receita resultante da venda de mercadorias e de serviços. O debate entre os excelsos Ministros ainda não concluiu, e ele lida com esses vocábulos e expressões (faturamento, receita bruta, receita operacional, receita de atividades do objeto social, etc.), com as significações a eles atribuídas, e com os respectivos processos de interpretação.

Ao ler as manifestações nesses debates na alta corte que vêm tratando desses temas, podemos verificar que não há um posicionamento definitivo de que a base de incidência das contribuições sociais se resume às vendas de mercadorias e serviços.

Tanto é assim, que, à Suprema Corte têm sido endereçados novos pedidos, questionamentos e argumentações para se obter o esclarecimento pacificador para se saber que receitas são as que devem ser tributadas. Portanto, afirmar que o § 1º do art. 3º da Lei n. 9.718, de 1998, é inconstitucional não supre a necessidade de estabelecer os critérios e o significado do texto que descreve a hipótese de incidência. Também não é suficiente, para atender essa necessidade, afirmar que a base da incidência é o faturamento, simplesmente interpretado como a receita da venda de mercadorias e serviços.

E, a meu ver, este é o caso da contribuinte, que entende que houve pagamento a maior que o devido por que a contribuição social deveria ser recolhida somente sobre a receita de venda de mercadorias e serviços.

Por isso, não procede, a meu ver, as alegações da contribuinte de que: (a) seria, sem sombra de dúvida, devida a contribuição social apenas sobre seu faturamento (= venda de mercadorias e serviços); (b) a declaração de inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei n. 9.718/1998 implicaria que ela teria recolhido a mais que o devido, pois deveria tê-lo feito somente sobre a venda de mercadorias e de serviços.

Faço notar, em adição, que a contribuinte, em seu pedido original, ao afirmar que houve recolhimento a maior que o devido apresenta planilha onde aponta, período por período de apuração, os valores de receita bruta e os valores de faturamento (venda de mercadorias e serviços), mas não esclarece o que foi excluído da receita bruta para se chegar ao faturamento. Seu argumento se cinge, simplesmente, na conjugação de que a alteração da base de tributação foi inconstitucional e de que a base correta seria o faturamento (venda de mercadorias e serviços).

A meu ver, não procede a argumentação, como a meu ver sugere a contribuinte, de que "toda e qualquer receita independente da classificação contábil", - ou seja, o texto do § 1º do art. 3º da Lei n. 9.718, de 1998, já declarado inconstitucional, - além da venda de mercadorias e de serviços, sem antes verificar a que tipo de atividade essa receita se refere, seria mais um caso de submissão ao indigitado alargamento da base de tributação.

Quanto ao pedido de reconhecimento de direito creditório sem usar os meios eletrônicos:

O Despacho Decisório, desde de seu início, aponta - e adota como uma das suas razões de decidir - a impropriedade na forma utilizada pela contribuinte para solicitar a restituição - que deveria ser feita mediante PER/DCOMP, e não formulário em papel. E por consequência, um tal pedido deve ser considerado como não formulado, não abrindo possibilidade do exercício do contraditório nos termos do Decreto n. 70.235, de 1972. Como fundamento legal, a autoridade de administração local indica a IN SRF n. 460, de 2004, artigos 2º, 3º, § 1º e artigo 31.

Os julgadores de 1º piso - bem como, posteriormente, os de 2º piso - acompanharam esse entendimento, apenas acrescentando que ele teria base no disposto no § 12 do artigo 74 da Lei n. 9.430, de 1996, acrescido pelo artigo 17 da Lei n. 10.833/2003.

A contribuinte contradita-o, e justifica que não conseguiu usar o meio eletrônico por que ele se tornara inviável pelo fato de que o respectivo sistema informatizado da Receita Federal não finalizava o pedido para indêbitos anteriores ao prazo de cinco anos.

Nesse sentido, o despacho decisório reconhece:

*Registre-se, de pronto, a impropriedade na forma utilizada pelo contribuinte para solicitar a restituição pretendida, vez que esta deveria ser requerida pelo sujeito passivo mediante utilização do Programa Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação (PER/DCOMP), disponível no sítio da Receita Federal na Internet. **E se não o fez, foi porque referido programa foi concebido a partir do entendimento da Administração Tributária, como se verá, da impossibilidade da solicitação de eventual indêbitos, cuja origem se reporta a recolhimentos efetuados há mais de cinco (05) anos do pedido.** (grifos acrescidos)*

Quanto a essa questão, entendo que a razão não socorre as decisões da administração e dos colegiados neste processo. Como já expus em outros votos neste colegiado, esposo a visão de que a constatação do indêbitos, o reconhecimento do direito creditório e as procedências para efetivar a restituição (ou ressarcimento, ou compensação) encontram nas formas apenas uma instrumentalidade, necessária - de fato -, mas cujos equívocos na sua adoção, construção ou uso, não deveriam se constituir em obstáculos intransponíveis para a dimensão material da situação, qual seja, reconhecer o indêbitos e dar-lhe uma solução. Estou convicto que não concorre ao interesse do Estado, nem ao interesse público, manter no Tesouro o tributo indevidamente recolhido.

Ademais, ponho em relevo que a própria administração reconhece que o sistema informatizado punha limites para se registrar pedido de restituição com fatos geradores superiores a cinco anos. A meu ver, não havia alternativa para a contribuinte se não fazer sua petição - uma vez que se trata de um direito previsto na Constituição Federal - através do formulário em papel, modelo dado pela própria IN SRF 460/2004 para situações excepcionais.

Não logrei encontrar no texto da lei dispositivo que tenha imposto o uso da PER/DCOMP em meio eletrônico para que se considere efetivo o pedido de restituição de indêbitos tributários. Não creio que a Instrução Normativa que disciplina a matéria tenha pretendido criar restrição que a lei não o fez; nem imagino que se pretenda negar eficácia ao direito de peticionar (CF/1988 e Lei n. 9.784/1999). E em minha opinião, respeitosamente, o § 12 do artigo 74 da Lei n. 9.430/1996 não atribuiu à Receita Federal a missão de estabelecer a proibição de se fazer pedido de restituição por formulário em papel.

Por essas considerações é que proponho a este colegiado seja adotado esse entendimento na condução da decisão neste contraditório.

Ou seja, que não seja o descumprimento da formalidade por meio eletrônico razão: (1º) para se indeferir o pedido; (2º) para se declarar como pedido não formulado; (3º) para não se apreciar as alegações das partes.

Caso esse entendimento seja adotado pelo Colegiado, preciso ressaltar que será necessário, ainda em minha visão, afastar contradições na formulação de uma decisão de 2º grau para este contraditório.

Aponto que desde a autoridade de jurisdição as decisões têm considerado que o processo tem duas partes: (1ª parte) os fatos geradores anteriores a 08/06/2000, que receberam tratamento em contraditório, mas foram indeferidos pela razão do decurso do prazo de cinco anos para pedir restituição e pela razão de que não houve indébito com fundamento na alteração da definição legal da base de tributação; (2ª parte) o fato gerador do pagamento de 15/06/2000, que foi considerado como pedido não formulado e não foi apreciado pela 1ª e pela 2ª instância até o momento como parte do contraditório.

Minha proposta é que a nossa decisão reforme a anterior deste colegiado de 2º piso, e inclua todos os fatos geradores e períodos de apuração na decisão desta sessão. Assim o acho necessário, para que não haja contradição neste acórdão e neste processo.

Conclusão

Com essas considerações, propus a este colegiado que, após apreciar as razões postas pelas partes neste contraditório, fosse mantida a causa do indeferimento da não caracterização de pagamento a maior a consubstanciar a repetição de indébito, e fosse negado o recurso voluntário por que nos períodos de apuração em tela a contribuição social incide sobre a totalidade das receitas, e não exclusivamente sobre aquelas decorrentes da venda de mercadorias e serviços.

Este Colegiado aprovou todas as proposições feitas neste voto, considerando-as como parte da decisão deste órgão nesta ocasião. Ocorre que este Colegiado foi informado, em sessão, através de consulta ao sistema e-processo, da existência dos processos 13502.000526/2003-31 e 13502.000527/2003-86 aguardando julgamento na Câmara Superior de Recursos Fiscais, que tratam de autuações exatamente para as contribuições sociais e que abrangem os períodos de apuração e os fatos objetos deste processo, havendo, a priori, evidência da estreita relação de inter dependência entre eles. Sendo assim, o Colegiado, por unanimidade, decidiu converter este julgamento em diligência para que este processo seja encaminhado à unidade da administração tributária local da jurisdição da contribuinte para aguardar a decisão definitiva a ser proferida em cada um daqueles processo e trazer sua cópia para instruir este, para em seguida devolvê-lo ao CARF.

Conselheiro Eloy Eros da Silva Nogueira - Relator