



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 21 / 09 / 09	
<i>[Assinatura]</i>	

S2-CIT2
Fl. 670

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

Processo nº 13707.002957/00-21
Recurso nº 136.806 Voluntário
Acórdão nº 2102-00.003 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de março de 2009
Matéria Restituição/compensação - PIS
Recorrente AUTO POSTO BITTIG LTDA.
Recorrida DRJ no Rio de Janeiro - RJ

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/1988 a 31/12/1995

PIS. RESTITUIÇÃO. PRESCRIÇÃO

O direito de pedir restituição/compensação de contribuição para o PIS extingue-se em cinco anos, contados do pagamento. A edição da Lei Complementar nº 118/2005 esclareceu a controvérsia de interpretação quanto ao direito de pleitear a restituição do indébito, sendo de cinco anos contados da extinção do crédito que, no lançamento por homologação, ocorre no momento do pagamento antecipado previsto no § 1º do art. 150 do CTN.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

A legitimidade para pleitear repetição de indébito tributário decorrente de substituição tributária prevista em lei e sua utilização em compensações é do substituto tributário.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA TURMA ORDINÁRIA da PRIMEIRA CÂMARA da SEGUNDA SEÇÃO do CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Josefa Maria Coelho Marques
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

Presidente

[Assinatura]

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUIÇÃO	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 21, 09, 09	
	


MAURÍCIO TAVEIRA DE SILVA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Walber José da Silva, Fabiola Cassiano Keramidas, Roberto Velloso (Suplente), José Antonio Francisco, Ivan Allegretti (Suplente) e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

AUTO POSTO BITTIG LTDA., devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado, através do recurso de fls. 657/667, contra o Acórdão nº 12.497, de 29/05/2006, prolatado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro - RJ, fls. 639/652, que indeferiu a solicitação de restituição/compensação de crédito de PIS, em períodos compreendidos entre julho de 1988 e dezembro de 1995, cujo pedido foi protocolizado em 10/10/2000 (fl. 01).

A DRF, conforme relatório de fls. 115/119 e Despacho Decisório de fl. 120, não reconheceu o direito creditório, pois considerou extinto o direito de pleitear restituição referente aos pagamentos efetuados até 09/10/1995 pelo decurso do prazo de cinco anos e, em relação aos demais períodos, não haveria indébito a ser restituído, bem assim não foi reconhecido o direito à semestralidade.

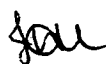
A contribuinte juntou planilha de fls. 02/03 indicando um valor a ser restituído de R\$ 43.014,00 e instruiu os autos com os Darfs de fls. 17/21 e cópias de Darfs de fls. 27/64 e 74/111.

Irresignada, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade de fls. 122/140, acrescida dos documentos (Notas Fiscais-Faturas) de fls. 141/637, com as seguintes alegações:

1. a LC nº 118/2005 não se aplica ao caso, uma vez que efetuou o pedido de restituição antes de sua entrada em vigor. Deve ser aplicada a Resolução do Senado Federal nº 49/95 publicada em 10/10/95. Assim, o último dia para pleitear restituição foi 10/10/2000, data de protocolo do presente processo administrativo;

2. há que ser reconhecida a semestralidade, a teor do parágrafo único do art. 6º da LC nº 7/70;

3. a impugnante, na qualidade de substituída, tem legitimidade ativa para demandar e obter a restituição dos valores eventualmente recolhidos a maior, independentemente da circunstância de que o substituto é o responsável legal para o recolhimento do PIS aos cofres públicos; e



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 21 / 09 09	
9	

4. o direito creditório deve ser reconhecido com correção monetária, incluindo os expurgos, e juros, desde a data do pagamento indevido, com base na taxa Selic, acumulados mensalmente.

Os Membros da 5ª Turma de julgamento da DRJ no Rio de Janeiro - RJ decidiram, por unanimidade de votos, indeferir a solicitação, tendo o Acórdão a seguinte ementa:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/07/1988 a 31/12/1995

Ementa: Indébito fiscal. Restituição. Decadência.

O pagamento antecipado extingue o crédito referente aos tributos lançados por homologação e marca o início do prazo decadencial do direito de pleitear restituição de indébito.

Semestralidade. Prazo de Recolhimento. Alterações.

Normas legais supervenientes alteraram o prazo de recolhimento da contribuição para o PIS, previsto originariamente em seis meses.

Solicitação Indeferida".

Tempestivamente, em 18/09/2006, a contribuinte protocolizou recurso voluntário de fls. 657/667, repisando os argumentos anteriormente aduzidos, nos seguintes termos: a) decorridos cinco anos do pagamento antecipado, dá-se a homologação, feito que marca o início da contagem prescricional; b) tendo sido reconhecida a inconstitucionalidade dos Decretos pelo controle difuso, o termo inicial para se repetir indébito deve ser o da publicação da Resolução do Senado nº 49, de 09/10/1995; c) inaplicabilidade do art. 3º da LC nº 118/2005, com eficácia a partir de 09/06/2005; e d) o direito à semestralidade.

Alfim, requer o reconhecimento do direito aos valores recolhidos a maior, por si e por substituto em seu nome, e o deferimento do pedido de restituição/compensação, com correção monetária, incluindo os expurgos, e juros, desde a data do pagamento indevido, com base na taxa Selic, acumulados mensalmente.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro MAURÍCIO TAVEIRA E SILVA, Relator

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

A contribuinte reivindica a restituição de crédito de PIS, referente a períodos compreendidos entre julho de 1988 e dezembro de 1995, no valor de R\$ 43.014,00, cujo pedido foi protocolizado em 10/10/2000 (fl. 01).

[Assinaturas manuscritas]

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUIÇÃO
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 21, 09, 09
8

Para tanto juntou Darfs de recolhimentos próprios, perfazendo tão-somente a quantia de R\$ 148,36 (fls. 17/21), bem assim cópia dos Darfs de valores recolhidos pelo substituto tributário, Esso Brasileira de Petróleo Ltda. (fls. 27/64 e 74/111).

Assim, analisa-se, preliminarmente, ocorrência de eventual perda do direito à restituição em decorrência do transcurso do prazo prescricional.

O art. 168, I, do CTN, fixa o prazo de cinco anos para pleitear restituição, da data da extinção do crédito tributário, caracterizado pelo pagamento indevido. Nem a declaração de inconstitucionalidade no controle concentrado, nem a Resolução do Senado Federal no controle difuso, e tampouco um ato de caráter geral do Executivo que reconheça a inconstitucionalidade, têm o condão de ressuscitar direitos patrimoniais prescritos segundo as regras do CTN.

Apesar de controversa, esta questão ficou sanada com a edição da Lei Complementar nº 118, de 09/02/2005, visto que o seu art. 3º esclarece a interpretação que deve ser dispensada ao caso:

"Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei."

Com a edição da Lei Complementar nº 118/2005, o seu artigo 3º foi debatido no âmbito do STJ no EREsp nº 327.043/DF, que entendeu tratar-se de usurpação de competência a edição desta norma interpretativa, cujo real objetivo era desfazer entendimento consolidado. Entendendo configurar legislação nova e não interpretativa, os Ministros do STJ decidiram que as ações impetradas até a data de 09/06/2005 não se submeteriam ao consignado na nova lei.

Todavia, no âmbito administrativo, a LC nº 118/2005 somente ratificou o entendimento anteriormente consolidado de prescrição quinquenal. Ademais, não compete à autoridade administrativa declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei, pois essa competência foi atribuída em caráter privativo ao Poder Judiciário. As normas emanadas do órgão competente passam a pertencer ao sistema, cabendo à autoridade administrativa tão-somente velar pelo seu fiel cumprimento.

Assim sendo, o início da contagem de prazo prescricional se verifica no momento do pagamento.

Deste modo, tendo o pedido sido protocolizado em 10/10/2000, encontram-se com o direito de restituição extinto todos os recolhimentos efetuados anteriormente a 10/10/1995, tendo, portanto, sido alcançados pelo instituto da prescrição.

Registre-se, contudo, que em relação aos períodos de apuração não atingidos pela prescrição, setembro a dezembro de 1995, cujos pagamentos ocorreram posteriormente a 10/10/1995, conforme se verifica da planilha elaborada pela contribuinte (fl. 03), não há pagamento efetuado a maior, inexistindo, portanto, valor a ser ressarcido.

47

40

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍ	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	21 / 09 / 08
	

Portanto, no presente caso, não se verifica a ocorrência de indébito, quer pela prescrição ou, em relação ao período restante, pela inexistência de valor pago a maior.

Todavia, de se ressaltar que, ainda que houvesse valores a serem ressarcidos, a condição da interessada de substituída tributária não a legitima a reivindicar eventual indébito assumido pelo substituto, conforme se demonstrará.

Sobre o tema, oportuno trazer à colação as considerações registradas no voto da ilustre Conselheira-Relatora Nayra Bastos Manatta, no Acórdão nº 204-02.355, Recurso nº 136.523, de 25/04/2007, cujas razões de decidir adoto e transcrevo:

"Primeiramente há de ser analisada a questão acerca da substituição tributária, mais especificamente acerca da legitimidade para pleitear a restituição ou utilizar-se para efetuar compensações (que é o caso dos autos) de indébito tributário decorrente desta substituição em havendo pagamento de tributo indevido ou a maior, tem sido tema constante de discussões nesta Câmara sem que se tenha chegado a uma conclusão definitiva.

Inicialmente, o meu posicionamento era no sentido de que o direito, a legitimidade para pedir a repetição do indébito ou utilizar-se do crédito decorrente de recolhimento indevido ou a maior do tributo sujeito ao regime de substituição tributária era do substituído uma vez que a ele cabia o ônus do tributo pago indevidamente ou a maior, nos termos determinado pelo art. 166 do CTN:

'Art. 166 - A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.'

Todavia, analisando melhor o referido dispositivo legal, conclui que a substituição tributária não faz parte da natureza do tributo, mas representa, sim uma opção, uma escolha do legislador de eleger outro que não aquele que tem relação pessoal e direta com o fato impositivo como contribuinte efetivo do tributo.

Os tributos que por sua natureza comportam a transferência do encargo financeiro para terceiros são aqueles que compõem o preço do produto, da mercadoria e por consequência são repassados para os compradores como parte integrante do preço da mercadoria ou produto.

Desta forma entendo que a substituição tributária não se enquadra no disposto no art. 166 do CTN, por não fazer parte da natureza do tributo.

Analisando, ainda, o posicionamento do Conselho Jorge Freire, formalizado na declaração de voto constante do RV 118.042, acerca da natureza da substituição tributária, passei a concordar com os seus argumentos que abaixo transcrevo:



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	21/09/03
	

"Entendo que na hipótese de substituição tributária, que só pode derivar de texto expresso de lei, como criado pela norma retro transcrita, a obrigação tributária já nasce tendo no pólo passivo o substituto, afastada assim toda e qualquer responsabilidade do contribuinte, que, nestes casos, não será sujeito passivo."

Creio que quem melhor apreendeu o instituto da substituição, foi o inigualável Alfredo Augusto Becker¹, que cunhou a expressão contribuinte de jure como gênero, para nela incluir as espécies do contribuinte, propriamente dito, e o substituto legal tributário.

Ensina o mestre gaúcho que:

*'O fenômeno da substituição opera-se no momento político em que o legislador cria a regra jurídica. E a substituição que ocorre neste momento consiste na escolha pelo legislador de qualquer outro indivíduo em substituição daquele determinado indivíduo de cuja renda ou capital a hipótese de incidência é fato-signo presuntivo.'*²

E adiante, na mesma obra, conclui:

*'Não existe qualquer relação jurídica entre o substituído e Estado.'*³

No mesmo sentido, a bem lançada crítica de Johnson Barbosa Nogueira⁴:

'A introdução acrítica de certas noções dogmatizadas a respeito do substituto tributário, por força principalmente do prestígio da doutrina italiana, permitiu que se aceitassem, sem maior indagação sobre a natureza jurídica da substituição tributária, certos equívocos em sede doutrinária, já agora a grassar no direito positivo.

O primeiro desses enganos é considerar o contribuinte substituto dentro da categoria dos responsáveis, como uma modalidade de sujeito passivo indireto. Este é um erro muito arraigado na doutrina pátria, que transbordou para o Código Tributário Nacional, pelo menos segundo a intenção e o depoimento dos seus inspiradores. Deste modo, o substituto estaria previsto no art. 121, parágrafo único, II, como um tipo de responsável.

O segundo desses desvios é representado pela concepção da tributação na fonte como exemplo típico de substituição tributária. Na verdade, se fosse melhor analisada nossa tributação do imposto de renda na fonte, verificaríamos que o tributo sempre foi retido e recolhido em nome do beneficiário, ou seja, do contribuinte, cabendo à fonte pagadora e retentora mero dever acessório (obrigação de fazer). Só mais recentemente, na

¹ Teoria Geral do Direito Tributário, 3a. ed, São Paulo, Lejus, 1998, p. 547.

² Op. cit., p. 554.

³ Op. cit., p. 562.

⁴ O Contribuinte Substituto do ICMS, tese aprovada no I Congresso Internacional de Direito Tributário, realizado em São Paulo, 1989.



...F - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍ...	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	21 09 09
	

área da tributação dos rendimentos auferidos por estrangeiro, é que se vem utilizando a figura do contribuinte substituto do imposto de renda.'

Tal posicionamento foi abarcado pela jurisprudência em paradigmático Acórdão⁵ da Primeira Seção do STJ, votado à unanimidade, relatado pelo Ministro Ari Pargendler, que faz, com arrimo em Alfredo Becker, uma excelente diferenciação entre responsabilidade e substituição, como abaixo transcrito:

'A obrigação tributária nasce, por efeito da incidência da norma jurídica, originária e diretamente, contra o contribuinte ou contra o substituto legal tributário, a sujeição passiva é de um ou de outro, e, quando escolhido o substituto legal tributário, só ele, ninguém mais, está obrigado a pagar o tributo. A sujeição passiva originária, nas modalidades de contribuinte e de substituto legal tributário, pode não ser suficiente para o cumprimento da obrigação tributária, que é sempre derivada do inadimplemento da obrigação tributária originária

(...)

A responsabilidade tributária é uma obrigação de segundo grau, alheia ao fato gerador da obrigação tributária. Quando a norma jurídica incide, sabe-se que ela obriga o contribuinte ou o substituto legal tributário. Apenas se eles descumprirem essa obrigação tributária, é que entra em cena o substituto legal tributário.'

Dessa forma, se no pólo passivo, desde o momento em que nasceu a relação jurídica tributária, estiver terceiro que não aquela pessoa que tenha relação pessoal e direta com o fato gerador, o contribuinte, estaremos frente ao instituto da substituição tributária, quando o regime jurídico do sujeito passivo será o do substituto, já que a obrigação tributária, ao nascer, terá este em seu pólo passivo, o qual será o responsável pelo pagamento do crédito tributário.

Assim, ao instituir o substituto tributário, a lei há de excluir o substituído de qualquer responsabilidade.

Em síntese, quando o caso for de substituição tributária, no qual, como abordado, o substituto é sujeito passivo, o regime jurídico será o do próprio substituto. Dessa forma, o substituído não tem legitimidade passiva, e, por tal, não pode pleitear o indébito do valor cuja obrigação tributária lhe é alheia.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso interposto, nos termos do voto."

Tendo em vista a inexistência de valores a serem restituídos, prejudicada está a análise de eventual correção.



⁵ Embargos de Divergência no REsp 59.513-SP, j. em 12/06/1996.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	21, 09, 09
	

Sendo essas as considerações que reputo suficientes e necessárias à resolução da lide, voto no sentido de **negar provimento** ao recurso voluntário, mantendo a decisão recorrida, pelos seus próprios e jurídicos fundamentos.

É como voto.

Sala das Sessões, em 04 de março de 2009.


MAURÍCIO TAVEIRA E SILVA

