



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13708.001026/2001-49  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-008.450 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de junho de 2020  
**Recorrente** BENAFER S/A COMÉRCIO E INDÚSTRIA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 01/11/1995 a 01/02/1996

**PRAZO PARA EXERCÍCIO DO DIREITO À RESTITUIÇÃO DE TRIBUTOS.**

O trâmite de processo administrativo instaurado a partir da lavratura de Auto de Infração decorrente da não submissão do contribuinte a uma sistemática de recolhimento de tributo não suspende o prazo para o exercício do direito à restituição deste tributo.

**PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/ RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO.** Nos processos derivados de pedidos de compensação/ressarcimento, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinicius Guimarães, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Corintha Oliveira Machado, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de processo administrativo no qual discute-se o direito a compensação de valores que teriam sido supostamente recolhidos indevidamente a título de PIS entre novembro de 1995 a fevereiro de 1996, e que foram pleiteados no dia 29.06.2001, conforme informação de e-fls. 02.

Por retratar com precisão os fatos até então ocorridos no presente processo, adoto e transcrevo o Relatório elaborado pela DRJ quando da sua análise do processo (e-fls. 218 e seguintes)

A empresa acima identificada apresentou manifestação de inconformidade (e-fls. 81/89) contra o despacho decisório da DERAT/RJO (fls. 78), que indeferiu o Pedido de Restituição do PIS, sendo que os recolhimentos a maior ou indevidos foram relativos aos períodos de apuração de **novembro de 1995 a fevereiro de 1996**.

O despacho decisório da DERAT/RJO indeferiu a solicitação do contribuinte, em síntese, com base no decurso do prazo decadencial previsto no artigo 168 do Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172, de 25/10/1966) e no Ato Declaratório SRF n.º 96, de 26/11/1999, tendo em vista que os recolhimentos foram efetuados até 15/03/1996 (DARF's às fls.02/03), enquanto que o pedido foi protocolizado em 02/07/2001.

O interessado contesta o despacho decisório que indeferiu seu pleito argumentando, em síntese, que:

- 1) Com a declaração de inconstitucionalidade de parte do artigo 18 da Lei n.º 9.715/98, a IN-SRF 006/2000, objetivou ressuscitar os efeitos da Lei Complementar 7/70 que já havia sido revogada. Tal artifício é defeso em nosso ordenamento pátrio por expressa vedação contida no § 3º do artigo 2º da Lei de Introdução ao Código Civil;
- 2) A aplicação da Lei Complementar 7/70 no período declarado inconstitucional pelo STF, da forma como pretende a SRF, revela-se de todo inadmissível. Verifica-se na hipótese vertente o que a doutrina costumeiramente denomina "*repristinação*" e o tal efeito repristinatório não se coaduna com a melhor interpretação do nosso direito Positivo;
- 3) Destarte, entremostra-se totalmente despida de qualquer fundamento legal a alegação de que deve ser aplicada a Lei Complementar 7/70 no período em que a norma posterior foi julgada inconstitucional por duas razões: A uma por impossibilidade de vigência simultânea das normas (artigo 2º, § 1º da LICC). A duas por inexistência do chamado efeito repristinatório (art. 2º, § 3º da LICC);
- 4) Pois bem, superada a controvérsia-acerca da possibilidade de aplicação da LC 7/70, passamos a atacar outra razão do indeferimento subjacente, qual seja, o transcurso do prazo decadencial para o pedido de restituição;
- 5) O PIS, como é sabido de todos, enquadra-se na categoria dos tributos cujo lançamento se dá por homologação ou auto-lançamento, modalidade prevista no artigo 150 do Código Tributário Nacional;
- 6) O disposto no § 40, art. 150 do CTN, considera a definitividade da extinção do crédito apenas após a homologação do lançamento. Contudo, olvidou-se o julgador das diferentes espécies de lançamento tributário existentes no nosso sistema, invoca como razões de decidir, a aplicabilidade do Ato Declaratório SRF n.º 96/99, indistintamente ao tributo PIS, lançado por homologação;
- 7) Lastreado na mais perfeita e coesa interpretação dos dispositivos mencionados, o parecer normativo encontra total aplicabilidade nos casos de tributos cujo lançamento se dá por declaração do contribuinte ou nos casos de lançamento ex-offício, pelo próprio

fisco, não havendo o que se cogitar de sua aplicação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação como no caso vertente;

8) Não é demais lembrar que se revela entendimento uníssono entre a melhor doutrina tributária, que a extinção do crédito tributário sujeito à homologação do lançamento efetuado pelo sujeito passivo se dá expressamente no momento em que o fisco realiza a "conferência" do lançamento — homologação expressa — aceitando-o como correto ou ordenando para que seja corrigido, nos casos em que não haja "conferência" pelo sujeito ativo a homologação, nestas hipóteses chamada homologação tácita, se dá com o decurso do prazo de 5(cinco) anos da data do efetivo pagamento antecipado pelo contribuinte;

9) Desta forma, temos que o prazo para a restituição/compensação dos tributos em referência pagos indevidamente ou a maior do que devidos é decenal (dez anos) por se tratar de auto-lançamento, e não quinquênio (cinco anos) como sustentado na decisão impugnada;

10) Não é demais lembrar que o Código Tributário Nacional em seu artigo 168, item I, nos traz a possibilidade de repetição de indébito, em até 5(cinco) anos de extinção do crédito tributário c/c artigo 150 inciso 4º em que o crédito tributário considera-se definitivamente extinto em 5(cinco) anos contados do fato gerador, temos como resultado literal, o prazo de 10(dez) anos. O fisco procura contar o prazo para repetição de indébito a partir de um ato sob condição resolutória e não a partir de sua extinção definitiva. O pagamento só extingue o crédito tributário em caso de lançamento de ofício. No caso de antecipação de pagamento, ou seja, de auto-lançamento, fica claro e literal a condição resolutória para a extinção definitiva. A morosidade e a inércia do fisco resultam em homologação tácita, explicando, mas não justificando a elasticidade temporal de 10(dez) anos;

11) Concluindo, requer a Impugnação do despacho decisório, bem como o Reconhecimento do crédito total pleiteado, a ser restituído, referente ao período de inexistência de fato gerador, de 01/10/95 a 29/02/96, e a Manutenção do direito à compensação com débito futuros a serem protocolizados oportunamente.

Como resultado da análise do processo pela DRJ foi lavrada a ementa (e-fls. 218, de 25 de novembro de 2004) abaixo transcrita.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/11/1995 a 01/02/1996

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, inclusive na hipótese de tributos lançados por homologação, conforme preceitua o-art 150, § 1º do CTI.

Cumprido destacar que a DRJ apenas tratou da questão da decadência, não adentrando no mérito dos créditos.

Às e-fls. 246 e seguintes foi acostado o Recurso Voluntário por meio do qual a Recorrente reitera os argumentos até então apresentados, combatendo a decisão proferida pela

DRJ sob o argumento de que o prazo para o requerimento da repetição do indébito é calculado em conformidade com a regra dos “cinco mais cinco”.

A Recorrente, em seu Recurso Voluntário, não adentrou no mérito do direito ao crédito.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Raphael Madeira Abad, Relator.

Como bem pontuado pela DRJ, a matéria controvertida, objeto deste contencioso, refere-se ao atingimento ou não pela decadência das parcelas, recolhidas a título da contribuição ao PIS entre dezembro de 1995 e março de 1996, e que foram objeto de pedido de restituição de e-fls. 02, no dia 29.06.2001.

À época, tanto a DRF como a DRJ, admitiram que a decadência ocorreria 5 anos após o recolhimento indevido, que teria ocorrido em março de 2001, em relação à última parcela.

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário no qual tão somente sustenta a aplicação da tese dos “cinco mais cinco”, não tratando do direito ao crédito.

Rememorando normas que remontam há cinquenta anos, os Decretos Leis 2.445/88 e 2.449/88 alteraram a sistemática da Lei 07/70, mas posteriormente foram declarados inconstitucionais, e quem eventualmente recolheu a maior teve o direito de pleitear a repetição do indébito que, se pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador (Súmula CARF nº 91).

Desta forma, no caso concreto aplica-se à Recorrente o prazo decadencial de dez anos, e o pedido de restituição foi realizado de forma tempestiva.

Todavia, este Colegiado também possui entendimento no sentido de que a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos Leis 2.445/88 e 2.449/88 produziu o efeito de fazer com que as normas assim declaradas não houvessem existido e a declaração de inconstitucionalidade dos referidos Decretos Leis tem o condão de trazer de volta a validade das normas que ele havia alterado, uma exceção ao princípio da não repristinação.

Assim, para se chegar a um valor eventualmente recolhido a maior é necessário recalcular todos os tributos à luz da norma revogada (Lei 07/70) em razão da lei que a tinha revogado ter sido posteriormente declarada inconstitucional (Decretos Leis 2.445/88 e 2.449/88), como se elas jamais tivessem existido.

O direito tributário é uma ciência pautada na legalidade o que significa que todos os atos administrativos devem decorrer da lei, sendo permitido à Administração fazer tão somente aquilo que a lei determina.

Com base em todas as premissas apresentadas, firmo meu entendimento no sentido de que, uma vez declarada a inconstitucionalidade de uma determinada norma tributária, que critérios da hipótese de incidência, (ou fato gerador abstrato na linguagem de Amílcar Falcão), a Administração Pública tem o poder dever de realizar o lançamento dos tributos eventualmente recolhidos na sistemática reprimada, (revogada por uma norma declarada inconstitucional) adequando-o à antiga sistemática, revogada, que novamente voltou a ter vigor com a referida declaração de inconstitucionalidade, sempre em obediência aos prazos prescricionais e decadenciais.

Se da norma reprimada decorrer valor de tributo superior ao da norma declarada inconstitucional, a Administração Pública tem o poder dever de realizar o lançamento segundo a nova sistemática.

Finalmente, no caso da norma tributária reprimada ser mais benéfica ao contribuinte, ou seja, dela resultar montante tributário inferior ao exigido pela norma tributária revogadora, mas que foi declarada inconstitucional, cabe ao sujeito passivo, dentro dos prazos prescricionais e decadenciais, pleitear a repetição do indébito ou a sua compensação com outro tributo, mas para tanto deve fazer acompanhar o seu pedido com os lançamentos contábeis e os documentos que os embasam, juntamente com a Manifestação de Inconformidade ou, excepcionalmente, com o Recurso Voluntário.

No caso concreto a Recorrente não se desincumbiu do ônus de realizar prova do seu direito, seja quando da apresentação da DCOMP, ou ainda na Manifestação de Inconformidade, muito menos no Recurso Voluntário.

Desta forma, entende-se que o trâmite de processo administrativo instaurado a partir da lavratura de Auto de Infração decorrente da não submissão do contribuinte a uma sistemática de recolhimento de tributo não suspende o prazo para o exercício do direito à restituição deste tributo, que no caso concreto deveria ter sido pleiteado até dez anos após o seu recolhimento, em conformidade com a tese dos “cinco mais cinco”.

Por estes motivos, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad

Fl. 6 do Acórdão n.º 3302-008.450 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13708.001026/2001-49