



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

Processo nº 13807.001103/00-91
Recurso nº 249.794 - Voluntário
Acórdão nº 3803-00.487 - 3ª Turma Especial
Sessão de 29 de junho de 2010
Matéria RESTITUIÇÃO/COMP PIS
Recorrente LATICÍNIOS BURI LTDA
Recorrida DRJ-SÃO PAULO/SP

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 01/01/1990 a 31/07/1994

PIS - Restituição/Compensação - O direito de pleitear restituição de tributo ou contribuição pago a maior ou indevidamente extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos contados da data da extinção do crédito tributário. Observância do art. 3º da Lei Complementar nº 118/2005.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 30/06/1995, 31/07/1995, 31/08/1995, 30/09/1995, 31/10/1995, 30/11/1995, 31/12/1995, 31/01/1996, 29/02/1996

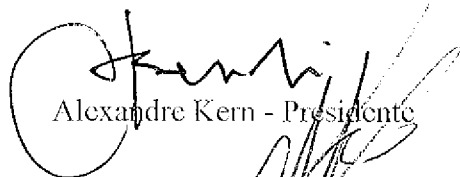
FATO GERADOR. SEMESTRALIDADE.

Nos termos da súmula nº 15 do CARF, tem-se que a base de cálculo do PIS, prevista no artigo 6º da Lei Complementar nº 7/1970, é o faturamento do sexto mês anterior, sem correção monetária.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.


Alexandre Kern - Presidente


Carlos Henrique Martins de Lima - Relator

Participaram ainda do presente julgamento os Conselheiros Belchior Melo de Sousa, Carlos Henrique Martins de Lima (Relator), Hécio Lafetá Reis, Daniel Maurício Fedato e Rangel Perrucci Fiorin.

Relatório

Trata o presente processo de pedido de restituição cumulado a pedido de compensação de crédito com débito de terceiros, protocolado em 09/02/2000, no valor de R\$ 320.465,84, referentes aos recolhimentos a título de PIS dos períodos de apuração compreendidos entre 01/90 a 07/94, com base nos Decretos-leis nº 2.445/88 e nº 2.449/88 declarados inconstitucionais. Objetiva demonstrar a questão da semestralidade do PIS. Entende que a exação deveria ser recolhida no sexto mês após o faturamento, o que geraria uma diferença de recolhimento pela variação do valor da UFIR entre as datas em que foram feitos os pagamentos e a data devida.

O despacho decisório de fls. 92/1-00 indeferiu a restituição requerida e não homologou a compensação pretendida, com base, em síntese, no decurso do prazo decadencial, para os pagamentos efetuados até 09/02/1995, previsto no artigo 168 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25/10/1966) e no Ato Declaratório SRF nº 96, de 26/11/1999. Também contribuiu para o indeferimento do pedido, o procedimento adotado pela interessada em considerar a base de cálculo da contribuição como sendo o faturamento do sexto mês anterior. De forma a não restar evidenciada a alegada existência de pagamentos a maior, em face da legislação aplicável e dos documentos aduzidos ao processo.

O contribuinte inconformado com despacho decisório que indeferiu seu pleito apresentou sua manifestação de inconformidade (fls. 102/112), no qual argumenta:

Que o prazo decadencial é sempre de 5 (cinco) anos, conforme os dispositivos dos artigos 165 e 168 do CTN, todavia a melhor interpretação para o caso em análise culmina na contagem do prazo decadencial iniciando na data da decisão plenária do Supremo Tribunal Federal ou da Resolução do Senado Federal que reconhece a ilegalidade da exação. Cita julgamento do Superior Tribunal de Justiça sobre o assunto.

Que de acordo com a Lei Complementar nº 07/1970, o recolhimento da contribuição seria calculado com base no faturamento do sexto mês anterior (art. 6º parágrafo único). Faz um vasto comentário sobre o assunto, acosta acórdãos do Conselho de Contribuintes e julgados do Superior Tribunal de Justiça para corroborar seu entendimento.

Termina sua petição pleiteando que seja reformada a decisão da DERAT/SP.

A DRJ São Paulo/SP julgou o lançamento procedente mantendo o indeferimento do pedido de restituição e o indeferimento do pedido de compensação de crédito com débitos de terceiros.

Não resignado, o contribuinte recorre a este Conselho (fls. 84 a 123) e requer a reforma da decisão da DRJ, repisando os mesmos argumentos trazidos na fase de impugnação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Henrique Martins de Lima, Relator

O recurso é tempestivo, preenche as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Trata-se de pedido de restituição protocolizado em 09 de fevereiro de 2000, pleiteando a restituição nos períodos de janeiro de 1990 a julho de 1994 com fundamento aos decretos leis 2445 e 2449.

DECADÊNCIA DO DIREITO DE REPETIR

Bem andou a decisão combatida para sustentar a tese que já esposou, quanto ao prazo para repetir indébito tributário, à luz do que reza o art. 168, I, pelo que consigno aqui seus termos, como se os tivesse construído:

6 A propósito de sua tese de que o PIS, por ser tributo sujeito a lançamento por homologação, só tem o crédito extinto na data da homologação, cabe asseverar que tal inferência não se ajusta às disposições do Código Tributário Nacional aplicáveis à matéria.

6.1. O art. 146, III, b, da Constituição Federal determinou que Lei Complementar estabelecesse normas gerais em matéria de decadência e prescrição tributárias. O CTN, recepcionado pela Cl/88 com status de LC, define esse prazo em seu art. 168:

“Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados.

1 - as hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário; (destaque nosso)

6.2. O caso ora em exame cuida de pagamento indevido de PIS, de forma que, nos termos do art. 165, inciso I, do CTN, o prazo prescricional conta-se da data da extinção do crédito tributário.

6.3. A contribuição para o PIS é modalidade de tributo sujeito a lançamento por homologação, pois cabe ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Assim, é necessário esclarecer em que data deve-se considerar extinto o crédito tributário. A solução está contida de forma suficientemente clara no § 1º do artigo 150 do CTN:

“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.”

6.4 Para melhor compreender o significado deste dispositivo, citemos a lúcida lição do mesmo ALBERTO XAVIER:

(...) “**a condição resolutiva permite a eficácia imediata do ato jurídico**, ao contrário da condição suspensiva, que opera o diferimento dessa eficácia. Dispõe o artigo 119 do Código Civil que “se for resolutiva a condição, enquanto esta se não realizar, vigorará o ato jurídico, podendo exercer-se desde o momento deste o direito por ele estabelecido; mas, manifestada a condição, para todos os efeitos, se extingue o direito a que ela se opõe” **Ora, sendo a eficácia do pagamento efetuado pelo contribuinte imediata, imediato é o seu efeito liberatório, imediato é o efeito extintivo, imediata é a extinção definitiva do crédito**. O que na figura da condição resolutiva sucede é que a eficácia entretanto produzida pode ser destruída com efeitos retroativos se a condição se implementar.” (os destaques não são do original)

(“Do Lançamento, Teoria Geral do Ato e do Processo Tributário”, Editora Forense, 1998, pág. 98/99).

6.5 O pagamento antecipado, portanto, extingue o crédito tributário e é a partir da sua data que se conta o prazo em que se extingue o direito de pleitear a restituição.

6.6 É oportuno também transcrever a preciosa lição de EURICO MARCOS DINIZ DE SANTI (in “Decadência e Prescrição no Direito Tributário”, São Paulo, Ed. Max Limonad, 2000, p. 268 a 270):

“Assim, entendeu-se que a extinção do crédito tributário, prevista no Art. 168, I do CTN, está condicionada à homologação expressa ou tácita do pagamento, conforme Art. 156, VII do CTN, e não ao próprio pagamento, que é considerado como mera antecipação, “ex vi” do Art. 150, § 1º do CTN. Como, normalmente, a extinção do crédito tributário se realiza com a homologação tácita, que sucede cinco anos após o fato jurídico tributário “ex vi” do Art. 150, § 4º do CTN, passou-se a contar cinco anos da data do fato gerador para se configurar a extinção do crédito, e mais outros cinco anos da data da extinção, perfazendo o prazo total de 10 anos.

Não podemos aceitar esta tese, primeiro porque **pagamento antecipado não significa pagamento provisório à espera de seus efeitos, mas pagamento efetivo**, realizado antes e independentemente de ato de lançamento.

Segundo porque se interpretou o “sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento” de forma equivocada. Mesmo desconsiderando a crítica de ALCIDES JORGE COSTA, para quem “não faz sentido (...), ao cuidar do lançamento por homologação, pôr condição onde inexiste negócio jurídico”, pois

“condição é modalidade de negócio jurídico e, portanto, inaplicável ao ato jurídico material” do pagamento, **não se pode aceitar condição resolutiva como se fosse necessariamente uma condição suspensiva que retarda o efeito do pagamento para a data da homologação**

A condição resolutiva não impede a plena eficácia do pagamento e, portanto, não descaracteriza a extinção do crédito no âmbito do pagamento. **Assim sendo, enquanto a homologação não se realiza, vigora com plena eficácia o pagamento**, a partir do qual podem exercer-se os direitos advindos desse ato, mas dentro dos prazos prescricionais

Se o fundamento jurídico da tese dos dez anos é que a extinção do crédito tributário pressupõe a homologação, o direito de pleitear o débito do Fisco só surgiria ao final do prazo de homologação tácita, de modo que, se o contribuinte ficaria impedido de pleitear a restituição antes do prazo de cinco anos para homologação, tendo que aguardar a extinção do crédito pela homologação.

Portanto, a data da extinção do crédito tributário, no caso dos tributos sujeitos ao Art. 150 do CTN, deve ser a data efetiva em que o contribuinte recolhe o valor a título de tributo aos cofres públicos e haverá de funcionar, “a priori”, como “dies a quo” dos prazos de decadência e de prescrição do direito do contribuinte. Em suma, o contribuinte goza de cinco anos para pleitear o débito do Fisco, e não dez” *(destaques não são do original)*

6.7 Para corroborar tal entendimento, reproduz-se o art. 3º da Lei Complementar Nº 118, de 09/02/2005, in verbis:

“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.”

6.8 Alega, pelo princípio da isonomia, e citando artigos 3º e 10º do DL 2.052/83, que o prazo para pedir restituição seria de 10 anos, porém o artigo 3º trata de prazo para guarda de documentos pelo sujeito passivo e o artigo 10, de prazo para ação de cobrança, não para se pedir restituição.

6.8.1 O dispositivo legal acima diz

Art 10 - A ação para **cobrança** das contribuições devidas ao PIS e ao PASEP prescreverá no prazo de dez anos, contados a partir da data prevista para seu recolhimento. *(negritamos)*

6.8.2 Portanto, o referido dispositivo regula o prazo de prescrição da ação de cobrança da Fazenda Nacional e não prazo para pedir restituição pelo contribuinte, de modo que este último prazo é regulado no Código Tributário Nacional – CTN

Desse modo, corroboro a decisão recorrida considerando decaídos os pagamentos realizados entre janeiro de 1990 a julho de 1994.

II. Base de cálculo do PIS. Semestralidade.

O Recorrente afirma que, no período sob exame, para a apuração do tributo devido, dever-se-ia aplicar a regra contida no Decreto-Lei nº 2.445/1988 que, embora tenha tido sua aplicação suspensa por meio de resolução do Senado Federal em face da sua inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal (STF), fora a legislação por ele observada no cálculo do PIS no período, já que a Lei Complementar nº 7/1970 havia sido revogada.

Contudo, considerando que o referido decreto-lei e o de nº 2.449/1988 foram declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal (STF), tendo sido suspensos pela Resolução nº 49/1995 do Senado Federal, para o período de apuração objeto do lançamento de ofício, permaneceu aplicável a regra de apuração da contribuição para o PIS prevista na Lei Complementar nº 7/1970.

Esse entendimento encontra-se consoante a seguinte decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ), *in verbis*:

REsp 1136210 / PR - 2009/0074177-6

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. PIS. EXIGIBILIDADE DA CONTRIBUIÇÃO NO PERÍODO DE OUTUBRO DE 1995 A OUTUBRO DE 1998. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DOS DECRETOS-LEIS 2.445/88 e 2.449/88 (RE 148.754). RESTAURAÇÃO DOS EFEITOS DA LEI COMPLEMENTAR 7/70. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 18, DA LEI 9.715/98 (ADI 1.417). PRAZO NONAGESIMAL DA LEI 9.715/98 CONTADO DA VEICULAÇÃO DA PRIMEIRA EDIÇÃO DA MEDIDA PROVISÓRIA 1.212/95.

1. A contribuição social destinada ao PIS permaneceu exigível no período compreendido entre outubro de 1995 a fevereiro de 1996, por força da Lei Complementar 7/70, e entre março de 1996 a outubro de 1998, por força da Medida Provisória 1.212/95 e suas reedições.

2. A contribuição destinada ao Programa de Integração Social – PIS disciplinada pela Lei Complementar 7/70, foi recepcionada pelo artigo 239, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (RE 169.091, Rel. Ministro Sepúlveda Pertence, Tribunal Pleno, julgado em 07.06.1995, DJ 04.08.1995).

3. O reconhecimento, pelo Supremo Tribunal Federal, da inconstitucionalidade formal dos Decretos-Leis 2.445/88 e 2.449/88 (RE 148.754, Rel. Ministro Carlos Velloso, Rel. p/ Acórdão Ministro Francisco Rezek, Tribunal Pleno, julgado em 24.06.1993, DJ 04.03.1994) teve o condão de restaurar a sistemática de cobrança do PIS disciplinada na Lei Complementar 7/70, no período de outubro de 1995 a fevereiro de 1996 (...).



4 É que a norma declarada inconstitucional é nula ab origine, não se revelando apta à produção de qualquer efeito, inclusive o de revogação da norma anterior, que volta a vigor plenamente, não se caracterizando hipótese de repristinação vedada no § 3º, do artigo 2º, da Lei de Introdução ao Código Civil (grifei)

Conforme se depreende do excerto acima, a norma declarada inconstitucional é nula desde a sua origem, não produzindo qualquer efeito, permanecendo vigente de forma plena a norma anterior que regia a matéria, que no presente caso é a Lei Complementar nº 7/1970, que previa para cálculo da contribuição para o PIS a alíquota de 0,75% aplicável sobre o faturamento do sexto mês anterior.

Essa matéria já se encontra sumulada neste Conselho nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 15

A base de cálculo do PIS, prevista no artigo 6º da Lei Complementar nº 7, de 1970, é o faturamento do sexto mês anterior, sem correção monetária.

Dessa forma, a contribuição devida no período deveria ser calculada nos termos da Lei Complementar nº 7/1970, tendo como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior.

III. Medida Provisória nº 1.212/1995. Garantia nonagesimal.

Alega o Recorrente que, com a edição da Medida Provisória nº 1.212/1995, ter-se-ia a definição da alíquota de 0,65% aplicável a partir de outubro de 1995.

Contudo, conforme consta da decisão de primeira instância, no período de 1º de outubro de 1995 a 29 de fevereiro de 1996, em face da necessidade de observância da regra constitucional da garantia nonagesimal para o início da vigência da MP nº 1.212/1995, seriam aplicáveis as disposições da lei então vigente, qual seja, a Lei Complementar nº 7/1970.

O STF declarou inconstitucional a parte final do art. 18 da Medida Provisória nº 1.212/95 e de suas reedições, restando válidos os demais dispositivos da norma, em razão do que fez valer a regra constitucional da garantia nonagesimal, afastando o dispositivo que determinava o início da vigência da MP para outubro de 1995.

Dessa forma, a imposição de observância do princípio da anterioridade nonagesimal abrangeria o período de 1º de outubro de 1995 a 29 de fevereiro de 1996, conforme entendimento consolidado do STF que se constata da ementa do Recurso Extraordinário nº 232.896 abaixo transcrita:

CONSTITUCIONALIDADE TRIBUTÁRIO CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PIS-PASEP PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL.

MEDIDA PROVISÓRIA REEDIÇÃO

1 - Princípio da anterioridade nonagesimal: C.F., art. 196, § 6º, contagem do prazo de noventa dias, medida provisória



convertida em lei. conta-se o prazo de noventa dias a partir da veiculação da primeira medida provisória (grifei)

II - Inconstitucionalidade da disposição inscrita no art. 15 da Med. Prov. 1.212, de 28.11.95 - "aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995" - e de igual disposição inscrita nas medidas provisórias reeditadas e na Lei n.º 9.715, de 25.11.98, artigo 18.

III - Não perde a eficácia a medida provisória, com força de lei, não apreciada pelo Congresso Nacional, mas reeditada por meio de nova medida provisória, dentro de seu prazo de validade de trinta dias.

IV - Precedentes do STF: ADIn 1.617-MS, Ministro Octavio Gallotti, "DJ" de 15.8.97; ADIn 1610-DI, Ministro Sydney Sanches; RE n.º 221.856-PE, Ministro Carlos Velloso, 2ª T, 25.5.98.

V - RE conhecido e provido, em parte

Uma vez declarada a inconstitucionalidade do dispositivo no período de garantia nonagesimal da MP 1.212/1995, permaneceu aplicável neste intervalo a legislação imediatamente anterior, qual seja, a Lei Complementar n.º 7/1970.

IV. Conclusão

Diante do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** a pretensão aduzida no recurso voluntário.

Carlos Henrique Martins de Lima

