



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

Processo nº 13832.000090/2002-68
Recurso nº 139.124 Voluntário
Acórdão nº 2801-00.112 – 1ª Turma Especial
Sessão de 01 de junho de 2009
Matéria RESTITUIÇÃO/COMP PIS
Recorrente MAROSCAR SECOS E MOLHADOS LTDA.
Recorrida DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/11/1995 a 28/02/1999

RESTITUIÇÃO.CONDIÇÃO.

A restituição de indébito fiscal relativo ao PIS está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do respectivo indébito.

RESTITUIÇÃO.DECADÊNCIA.

O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago a maior ou indevidamente extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário, ocorrendo esta com o pagamento, mesmo quando se tratar de pagamento com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo STF.

PIS. VIGÊNCIA.

Suspensa a aplicação de medida provisória durante o período de anterioridade nonagesimal, aplica-se o disposto na legislação então vigente.

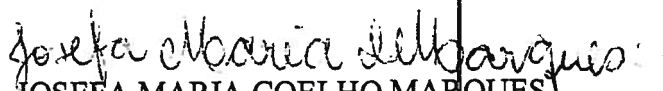
ANTERIORIDADE. CONTAGEM DO PRAZO

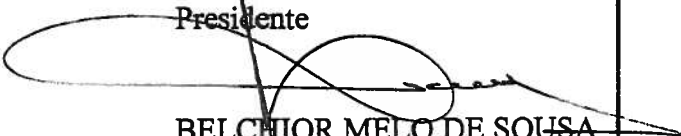
O termo *a quo* do prazo de anterioridade da contribuição social criada ou aumentada por medida provisória é a data de sua primitiva edição e não daquela que após sucessivas edições tenha sido convertida em lei.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos relatados e discutidos os presentes autos.

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


JOSEFA MARIA COELHO MARQUES
Presidente


BELCHIOR MELO DE SOUSA
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Daniel Maurício Fedato e Carlos Henrique Martins de Lima.

Relatório

Trata o presente de recurso voluntário contra o Acórdão de nº 10.418, de 13 de janeiro de 2006, da DRJ/Ribeirão Preto/SP, fls. 126 a 134, que indeferiu a solicitação da recorrente, em face da manifestação de inconformidade, fls. 97 a 116.

Cientificada da decisão em 26 de junho de 2006, irresignada, apresenta recurso voluntário, fls. 138 a 160, em 30 de junho de 2006, por meio do qual requer a reforma do acórdão proferido pela DRJ, para que seja autorizada a restituição/compensação do PIS, e como fundamento reitera todos os seus argumentos, um a um, trazidos na manifestação de inconformidade, segundo os quais:

a) argüi que a MP nº 1.212, de 28 de novembro de 1995, não respeitou o prazo nonagesimal de cobrança (90 dias) e as frequentes reedições, a cada 30 dias, impediam de se obter o referido tempo, passando-se a contar novamente o período a cada reedição.

b) aduz, em consequência, que no período compreendido entre novembro de 1995 até fevereiro de 1999, não houve fato gerador para a contribuição, e que os recolhimentos feitos a título de PIS são indevidos, pelo fato de a entrada em vigor de lei nova somente acabou ocorrendo a partir de março de 1999, apesar de ter origem na MP 1.212/95;

c) alega que a Lei nº 9.715, de 1998, não foi revogada pela Ação de Inconstitucionalidade - ADIn nº 1417-0, de 2000, assim não haveria possibilidade de vigência simultânea com a LC nº 07/70, que já havia perdido a vigência, caracterizando sua repristinação;

d) afirma, ainda, que, para os tributos lançados por homologação, como é o presente caso, a extinção do crédito estaria sujeita a uma condição resolutória, qual seja, a homologação, tácita, após cinco anos, ou expressa, por parte do Fisco; assim, o prazo para se pleitear restituição é de cinco anos, contados da homologação do pagamento, que é quando ocorreria a extinção do crédito; como neste caso não houve homologação expressa, na prática, o tempo para se exercer o direito à compensação do indébito seria de dez anos.

e) defendeu que a compensação de tributo sujeito a lançamento por homologação é feita sem audiência prévia da autoridade administrativa, independe de prévia manifestação do Fisco, que, por sua vez, tem um prazo para eventual lançamento ex officio por diferenças não pagas (art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, disciplinado também pelo Decreto nº 2.138, de 1997).

f) argumentou que a compensação de indébitos fiscais com créditos tributários é um direito garantido pela Constituição Federal (CF), fundamentado nos princípios da cidadania, justiça, isonomia, propriedade e moralidade e, portanto, a denegação a esse direito afronta a Constituição.

g) requereu que fosse reconhecido seu direito à restituição do crédito pleiteado, bem assim o direito à compensação. Citou jurisprudência administrativa e judicial e solicitou que seja analisado o mérito, uma vez que não ocorreu a decadência.

Os débitos declarados estão sendo cobrados em processo à parte deste, para onde foram transferidos, fl. 123/125.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro BELCHIOR MELO DE SOUSA, Relator

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

Sobre a decadência do direito de pleitear a restituição, com razão a decisão combatida quando identifica que o pedido da interessada foi protocolizado em 26/04/2002, e declarat que os pagamentos efetuados até 26/04/1997 já se encontram decaídos. Os argumentos para fundamentá-lo, abraço-os e os transcrevo:

O prazo estabelecido para se exercer o direito de se pleitear restituição, estabelecido pelo Código Tributário Nacional (CTN) encontra-se disposto nos arts. 165, inciso I, e, 168, inciso I, in verbis :

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:

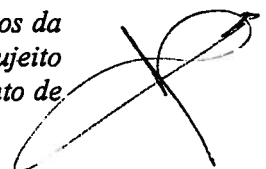
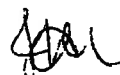
I – cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

(...)

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 artigo 165, da data da extinção do crédito tributário (grifei);

Pelo exame dos dispositivos transcritos, constata-se que se extingue com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário, o direito de o sujeito passivo pleitear a restituição total ou parcial de recolhimento 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.

Resta, pois, determinar precisamente a data de extinção do crédito tributário. Quanto a isso o CTN em seu art. 156, assim dispõe:

Art. 156 – Extinguem o crédito tributário:

(...)

VII – o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no art. 150 e seus §§ 1º e 4º; (grifei)

A contribuição para o PIS é um tributo sujeito ao lançamento por homologação. Portanto, a extinção do crédito tributário na espécie ocorre nos termos do CTN, art. 156, VII. No entanto, o mencionado dispositivo não permite precisar se a data da efetiva extinção do crédito seria a do pagamento ou da homologação. Para tanto, é necessário recorrer ao CTN, art. 150, § 1º:

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 desta lei extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento. (ressaltei)

O termo “condição resolutória” está assim definido no Vocabulário Jurídico (Ed. Forense, 4ª edição, 1996), de De Plácido e Silva:

CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA. Segundo o próprio sentido da palavra que a especifica, resolutória, de resolver (dissolver, desfazer, desmanchar), bem se tem o seu conceito.

Condição resolutória é a que, quando vem, extingue a obrigação, ou dissolve o contrato.

Desse modo, ocorre quando a convenção ou o ato jurídico é puro e simples, exerce sua eficácia desde logo, mas fica sujeito a evento futuro e incerto que lhe pode tirar a eficácia, rompendo a relação jurídica anteriormente formada. (...) (ressaltei)

Conforme o § 1º do art. 150 e a definição transcritos acima, pode-se afirmar, sem ressalvas, que a extinção do crédito se dá na data do pagamento. A condição resolutória de ulterior homologação não tem o condão de transferir para a data de sua ocorrência a extinção do crédito tributário.

Na realidade, em não havendo a homologação, o que ocorre no caso de lançamento de ofício, desfaz-se a situação concretizada

na data do pagamento, qual seja, a extinção do crédito tributário.

Na mesma linha segue Eurico Marcos Diniz de Santi, em *Decadência e Prescrição no Direito Tributário* (Ed. Max Limonad, 2000, págs. 291 e 292):

8.8. A tese dos dez anos do direito de o contribuinte pleitear o débito do Fisco, que modificou o entendimento de matéria de prescrição no STJ, em função da interpretação das expressões extinção do crédito e pagamento antecipado, inscritos respectivamente nos Arts. 150, § 4º e 168, I do CTN, não procede em razão dos seguintes motivos.

8.8.1. O pagamento antecipado do contribuinte não significa pagamento provisório à espera de seus efeitos, mas pagamento efetivo, realizado e independentemente de ato de lançamento. Portanto, a data em que o contribuinte efetivamente recolhe o valor a título de tributo aos cofres públicos haverá de funcionar, a priori, como dies a quo do prazo de cinco, e não dez de decadência e prescrição do direito do contribuinte.

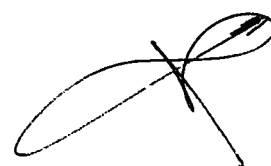
8.8.2. Interpretou-se o "sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento" de forma equivocada. Não se pode aceitar condição resolutiva como se fosse necessariamente uma condição suspensiva que retarda o efeito do pagamento para a data da homologação. A condição resolutiva não impede a plena eficácia do pagamento e, portanto, não descaracteriza a extinção do crédito no ato do pagamento. (grifei)

Uma vez caracterizada a data da extinção do crédito tributário no lançamento por homologação como a data do pagamento, segue-se que, na regra sobre o prazo para o pedido de restituição insculpida no CTN, art. 168, o direito de pleitear a restituição se extingue com o decurso do prazo de 5 anos contados do pagamento.

Corroborando esse entendimento, a LC nº 118, de 9 de fevereiro de 2005, definiu, em seu art. 3º, o momento da ocorrência da extinção do crédito tributário, 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. (ressaltei)

Quanto à repristinação da LC 07/70, vista e utilizada como fundamento legal para reconhecimento da permanência da contribuição para o PIS no sistema jurídico-tributário nacional durante a *vacatio legis* da MP nº 1.212/95, seja para base de lançamentos, seja para negar direito creditório, e sua convivência regendo a mesma matéria com a dita MP, valho-me, de novo, do arrazoado da DRJ, eis que bem entranhado e percuente em seu combate contra a tese da Defesa:



Primeiramente, o que houve não pode ser denominado de repristinação, que é o retorno à vigência, de forma automática, de uma lei após a revogação da lei que a revogou. No caso, os Decretos-lei nºs 2.445 e 2.449, de 1988, foram declarados inconstitucionais, tendo a LC nº 7, de 1970, voltado a vigor, como se demonstrará.

No caso da LC nº 7, de 1970, ocorreu que, após as sucessivas decisões incidentais, por parte do Supremo Tribunal Federal (STF), considerando os aludidos decretos-lei inconstitucionais, o Senado Federal editou a Resolução do Senado Federal nº 49, de 1995, suspendendo a sua execução.

Tal resolução tem efeitos erga omnes e ex tunc, isto é, retroage desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional e atinge a todos os contribuintes, de acordo com o Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, art. 1º, verbis:

Art. 1º As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto.

§ 1º Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia ex tunc, produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial.

§ 2º O disposto no parágrafo anterior aplica-se, igualmente, à lei ou ao ato normativo que tenha sua inconstitucionalidade proferida, incidentalmente, pelo Supremo Tribunal Federal, após a suspensão de sua execução pelo Senado Federal.

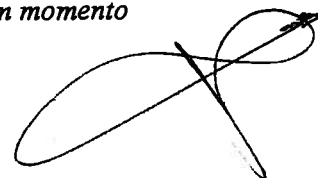
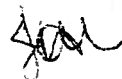
(...) (ressaltei)

Assim, a declaração de inconstitucionalidade dos decretos-lei resultou na sua não aplicação desde a publicação e, conseqüentemente, na vigência da LC nº 7, de 7 de setembro de 1970, e alterações, sem interrupção.

Quanto à vigência da LC nº 7, de 1970, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) já se pronunciou por intermédio do PARECER PGFN/Nº 1.185, de 1995, da lavra do eminente CÉZAR SALDANHA SOUZA JÚNIOR, no trecho a seguir transcrito:

III - Terceiro aspecto: a vigência da Lei Complementar nº 7/1970.

10. A suspensão da execução dos decretos-lei em pauta em nada afeta a permanência em vigor pleno da Lei Complementar nº 7/1970. É bem de ver que a decisão do STF em nenhum momento cogitou da Lei Complementar nº 8/1970. (grifei)



11. Não há dúvida de que, enquanto vigoram os dois decretos-lei aqui examinados, eles modificaram a Lei Complementar n° 7/1970. Entretanto segundo concepção amplamente dominante no próprio STF e na doutrina brasileira, a declaração de inconstitucionalidade in concreto, ocorre na espécie, somente entre as partes litigantes, não importando em revogação da lei dita inconstitucional. A Resolução do Senado, como já afirmamos acima, igualmente não revoga os textos inquinados. Limita-se a estender erga omnes, em relação à toda comunidade, a não aplicação do texto ou textos controlados.

12. Descendo ao caso vertente, o que a jurisprudência e a doutrina entendem, sem divergência, é que as alterações inconstitucionais trazidas pelos dois decretos-lei examinados deixaram de ser aplicadas inter partes, com a decisão do STF; e, desde a Resolução, deverão deixar de ser aplicadas erga omnes. Com isso voltam a ser aplicados, em toda a sua integralidade, o texto constitucional infringido e, com ele o restante do ordenamento jurídico afetado, como a Lei Complementar n° 7/1970 que o legislador intentara modificar. (grifei)

Mas há outro argumento que põe pá de cal em qualquer discussão. Se os dois decretos-lei revogaram a Lei Complementar n° 7/1970, o art. 239, caput, da Constituição, que lhes foi posterior, ripristinou inteiramente a Lei Complementar. Assim, entender que o PIS não é devido na forma da Lei Complementar n° 7/1970 é afrontar o art. 239 da CRFB.

14. Em suma: o sistema de cálculo do PIS consagrado na Lei Complementar n° 7/1970 encontra-se plenamente em vigore a Administração está obrigada a exigir a contribuição nos termos desse diploma. (grifei)

O mesmo se pode inferir da redação do art. 18 da Lei n° 10.522, de 19 de julho 2002 (conversão da MP n° 1.110, de 1995), verbis:

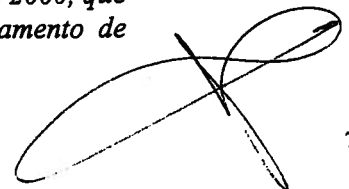
Art. 18. Ficam dispensados a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem assim cancelados o lançamento e a inscrição, relativamente:

(...)

VIII - à parcela da contribuição ao Programa de Integração Social exigida na forma do Decreto-Lei n° 2.445, de 29 de junho de 1988, e do Decreto-Lei n° 2.449, de 21 de julho de 1988, na parte que exceda o valor devido com fulcro na Lei Complementar n° 7, de 7 de setembro de 1970, e alterações posteriores;

(...) (ressaltei)

No mesmo sentido, a IN SRF n.º 6, de 19 de janeiro de 2000, que trata da constituição de crédito tributário e cancelamento de lançamentos baseados na MP n.º 1.212, de 1995:



Art. 1º Fica vedada a constituição de crédito tributário referente à contribuição para o PIS/PASEP, baseado nas alterações introduzidas pela Medida Provisória nº 1.212, de 1995, no período compreendido entre 1º de outubro de 1995 e 29 de fevereiro de 1996, inclusive.

Parágrafo único. Aos fatos geradores ocorridos no período compreendido entre 1º de outubro de 1995 e 29 de fevereiro de 1996 aplica-se o disposto na Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, e nº 8, de 3 de dezembro de 1970.

(...)

Art. 3º Os Delegados da Receita Federal de Julgamento subtrairão a aplicação do disposto na Medida Provisória nº 1.212, 1995, quando o crédito tributário tenha sido constituído com base em sua aplicação, no período referido no art. 1º, cujos processos estejam pendentes de julgamento. (ressaltei)

Ainda que houvesse dúvidas quanto à vigência da LC nº 7, de 1970, a própria Constituição Federal, após a edição dos decretos-lei, em seu art. 239, deixa clara a sua validade, ao criar mais uma destinação à contribuição ao PIS, criada pela LC em análise.

Resumindo, a edição da Resolução nº 49, de 1995, do Senado Federal, após a declaração de inconstitucionalidade dos citados decretos-lei, suspendeu a sua execução com efeito erga omnes e ex tunc.

Desta forma, não há que se falar em repristinação da LC nº 7, de 1970, já que a declaração de inconstitucionalidade dos decretos-lei resulta na sua não aplicação desde a publicação e, conseqüentemente, na vigência daquela lei complementar sem interrupção. Assim, como a LC não foi revogada, não poderia ter sido repristinada.

A tese apresentada pela contribuinte, quanto à vigência simultânea de duas leis, não resiste à primeira leitura do acórdão do Superior Tribunal Federal no julgamento da Adin nº 1417-0, que assim estipulou:

O tribunal, por unanimidade, julgou procedente, em parte, a ação direta para declarar a inconstitucionalidade no art. 18 da Lei nº 9.715, de 25/11/1998, da expressão "aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 01 de outubro de 1995".

O acórdão não poderia ser diferente: salta aos olhos que a expressão referida no art. 18 é uma ofensa frontal ao princípio da irretroatividade das leis, pois pretendia ter sua aplicação a fato anterior ao início da vigência da MP nº 1.212, de 1995, publicada em 29 de novembro de 1995, e que entrou em vigor apenas noventa dias depois, em 1º de março de 1996.

Entretanto, o acórdão não declarou a inconstitucionalidade do art.17, que convalidou os atos praticados com base na MP nº

1.676-37, de 25 de setembro de 1998, que por sua vez convalidou o da MP nº 1.676-36 e assim regressivamente até chegarmos à MP nº 1.212, de 1995.

Pelo visto, deduz-se que não houve qualquer período de vacância da lei. Mesmo entre outubro de 1995 e fevereiro de 1996, período em que a eficácia do citado artigo da MP foi suspensa pela declaração de inconstitucionalidade, enquanto não entrou em vigor a medida provisória permaneceu vigente a LC nº 07/70.

Resultante do entendimento esposado supra, não há espaço para admitir que a contagem do prazo para a anterioridade nonagesimal, questão plenamente resolvida no STF, tem termo inicial a publicação da primeira medida provisória e não da última. As sucessivas reedições em nada afetam este prazo já que o mecanismo de reedição estava previsto no ordenamento legislativo da época, entre 1995 e 1998.

Assim, não há crédito de PIS a ser reconhecido para a recorrente referente aos períodos compreendidos até fevereiro de 1999, fundado em pagamentos indevidos, por perda de vigência da LC 07/70, e vigência da Lei nº 9.715/98 a partir de março de 1999. A partir de 1º de março de 1996 em diante o fato gerador estava previsto na MP nº 1.212/95, e reedições.

Os pagamentos efetuados no período compreendido entre 01/11/1995 e 29/02/1996 foram feitos nos moldes da MP nº 1.212/95. Porém, como a LC nº 07/70 estabelece alíquota maior do que a prevista na MP nº 1.212, de 1995, conclui-se que houve, na realidade, saldo devedor e não credor para o interessado.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 01 de junho de 2009


BELCHIOR MELO DE SOUSA