

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

Processo nº 13882.000347/2001-13
Recurso nº 253.964 Voluntário
Acórdão nº 3403-00.359 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de maio de 2010
Matéria Restituição/Compensação PIS/Pasep
Recorrente VILELA RIBEIRO & FILHOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 28/02/1996 a 31/10/1998

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. PIS/PASEP. INCONSTITUCIONALIDADE. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL

O direito de pleitear a restituição de valores recolhidos indevidamente, em virtude de declaração de inconstitucionalidade da legislação de regência, caduca em cinco anos contados da data da publicação da decisão do Supremo Tribunal Federal, com efeito *erga omnes*, ou da Resolução do Senado Federal que suspende sua eficácia, conforme o caso.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.

Às instâncias administrativas não é conferida competência para apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

PIS/PASEP. VIGÊNCIA DA MP 1.212/95 E REEDIÇÕES. INEXISTÊNCIA DE FATO GERADOR. INOCORRÊNCIA.

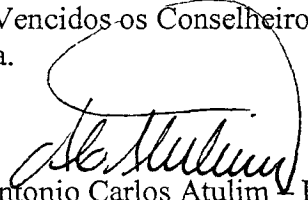
Face à declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal do art. 15 da Medida Provisória nº 1.212/95, convolada na Lei nº 9.715/98, no período de outubro/1995 a fevereiro/1996 a legislação que regia a contribuição para o PIS/Pasep era a Lei Complementar nº. 07/70 e posteriores alterações, sendo que, a partir de março/1996, aludida contribuição passou a ser regulada por aquele primeiro diploma legal.

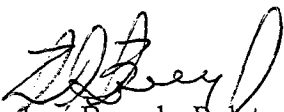
Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os Membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito à restituição do PIS relativo ao mês de

fevereiro de 1996. Vencidos os Conselheiros Marcos Tranchesi Ortiz e Antonio Carlos Atulim, quanto à decadência.


Antonio Carlos Atulim - Presidente


Robson José Bayerl - Relator

EDITADO EM 23/06/2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Robson José Bayerl, Domingos de Sá Filho, Winderley Moraes Pereira, Ivan Allegretti, Marcos Tranchesi Ortiz E Antonio Carlos Atulim. Ausente o Conselheiro Ivan Allegretti.

Relatório

Versam estes autos acerca de pedido de restituição de PIS/Pasep lastreado na declaração de inconstitucionalidade do art. 15 da Medida Provisória nº 1.212/95, proferida pelo Supremo Tribunal Federal por intermédio da ADIn nº 1417-DF.

Inicialmente o contribuinte requereu apenas o período de apuração fevereiro/1996, posteriormente, complementou seu pedido acrescentando os períodos março/1996 a outubro/1998.

O processo foi protocolizado em 02/08/2001.

Em arrazoado acostado aos autos sustenta que a eiva da inconstitucionalidade apontada naquela ação direta se repetira nas Medidas Provisórias nºs 1.212/95, 1.249/95, 1.286/96, 1.325/96 e posteriores reedições, redundando na inexistência de fato gerador da exação para o período considerado inconstitucional, no caso, de 01/10/1995 até 25/11/98, com a conversão da Lei nº 9.715/98, pois, consoante seu entendimento, a manifestação pretoriana não faz referência ao retorno da Lei Complementar nº 07/70.

A Delegacia da Receita Federal em Taubaté/SP indeferiu o pedido de restituição argumentando que o reconhecimento da propalada inconstitucionalidade se limitara ao período de outubro/1995 a fevereiro/1996, equivocando-se o contribuinte ao afirmar que no período outubro/1995 a outubro/1998, não haveria qualquer legislação que cuida-se da hipótese de incidência do tributo. Partindo dessa premissa, examinou o cabimento da restituição apenas do período de apuração fevereiro/1996 e negou-lhe provimento, por reputar decaído o direito de repeti-lo, eis que entre o pedido de restituição, protocolado em 02/08/2001, e a data do recolhimento indevido transcorreu lapso superior a 05 (cinco) anos.

O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade onde discorreu sobre o desvirtuamento da utilização de medidas provisórias pelo Poder Executivo, defendendo que a falta de manifestação expressa do Congresso Nacional no prazo de 30 (trinta) dias deveria ser entendida como desaprovação daqueles instrumentos legais; que a Medida Provisória nº 1.212/95, ao não observar a anterioridade nonagesimal incorreu em inconstitucionalidade, já reconhecida pelo STF, da mesma forma que, não convertida em lei no malsinado prazo, perdeu sua eficácia desde o início, defeito este que se repetiu em todas as outras medidas provisórias que lhe sucederam, até o advento da Lei nº 9.715/98, ocorrida em

25/08/1998; e, que nos tributos sujeitos a lançamento por homologação o prazo a ser considerado deve ser decenal, por decorrência da conjugação dos arts. 150, § 4º, 156 e 168 do Código Tributário Nacional, na esteira do que vem decidindo o Superior Tribunal de Justiça, segundo o qual o *dies a quo* do prazo de repetição do indébito é a extinção do crédito tributário, consubstanciada na homologação do lançamento, que, em sendo tácita, ocorre em 05 (cinco) anos da data do pagamento.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas/SP manteve o indeferido do pleito em acórdão assim ementado:

"RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO. EXTINÇÃO DO DIREITO. AD SRF 96/99. VINCULAÇÃO.

Consoante Ato Declaratório SRF 96/99, que vincula este órgão, o direito de o contribuinte pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da data do pagamento, inclusive para os tributos sujeito ao lançamento por homologação ou nos casos de declaração de inconstitucionalidade.

PIS. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 1.212. EFICÁCIA. PRAZO NONAGESIMAL.

A exigência da contribuição ao PIS baseada na MP nº 1.212, de 1995, - convalidada pelas suas reedições, até ser convertida na Lei 9.715, de 1998 - iniciou-se após decorrido o prazo de noventa dias de sua edição. Até então o PIS era devido com base na Lei Complementar nº 7, de 1970.

INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO INDEVIDO. RESTITUIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Pagamentos feitos em conformidade com a legislação em vigor não são indevidos e não dão origem a direito creditório da contribuinte em face da União."

Em recurso voluntário o contribuinte reproduz os mesmos argumentos já deduzidos na manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Robson José Bayerl, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

Preliminarmente, cumpre examinar a matéria atinente à ocorrência ou não da combatida decadência do direito de pleitear o que indevidamente recolhido.

O recorrente defende ardorosamente a aplicação de que disporia de 10 (dez) anos para exercício do direito vindicado, enquanto o despacho decisório e a decisão recorridos sustentam que tal prazo se limita a 05 (cinco) anos contados da data do recolhimento, assim

entendido como extintivo do crédito tributário, para efeitos do disposto no art. 168, I do Código Tributário Nacional.

A tese sustentada pelo recorrente, a meu sentir e por convicção pessoal, não pode ser admitida em sede contenciosa administrativa, por francamente negar vigência à Lei Complementar nº 118/05, que possui expressa natureza interpretativa, o que é vedado pelo art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009.

De outra banda, o raciocínio defendido pelas instâncias recorridas peca pela literalidade da interpretação, onde se aplica a previsão do art. 165, I e 168, I do CTN, sem tomar em consideração a peculiaridade dos casos que envolvem declaração de inconstitucionalidade, olvidando-se que as normas, uma vez editadas, gozam de presunção de constitucionalidade, presunção esta somente elidida por manifestação do Poder Judiciário, seja em controle difuso ou concentrado, de modo que, enquanto isto não ocorre, a norma é válida e vigente.

Com isso quero dizer que os pagamentos realizados sob a égide de norma tributária posteriormente declarada inconstitucional só passam a ostentar a qualidade de indébito com a indigitada manifestação, sendo *erga omnes*, desde a publicação da decisão do STF, sendo interpartes, isto é, em controle difuso, com a resolução do Senado Federal que suspende sua eficácia, daí que a interpretação que parece mais adequada ser aquela que toma como termo inicial para contagem do quinquênio decadencial um daqueles marcos e não a mera data de recolhimento.

Raciocinar de maneira diversa acarreta, por via oblíqua, claro enriquecimento sem causa por parte do Estado, que se locupletaria de verbas arrecadadas com base em lei inconstitucional.

Por bem refletir o meu entendimento a respeito da definição do termo inicial da decadência, nos casos que envolvem inconstitucionalidade de normas, adoto em reforço argumentativo o voto proferido pela Cons. Silvia de Brito Oliveira, no bojo do acórdão 203-12.537:

*“Preliminarmente, divergindo da instância recorrida e também da recorrente, no caso concreto em apreço, para analisar a questão da decadência do direito de repetir o indébito, considero irrelevante a data da extinção do crédito tributário, independentemente da modalidade de lançamento a que está sujeito o tributo. Isso porque está-se tratando de indébito decorrente da declaração de inconstitucionalidade da legislação que regia a cobrança e o pagamento do tributo, configurando-se a hipótese prevista no art. 165, inc. I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), que estabelece, **ipsis litteris**:*

‘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;

(...)' (Grifou-se)

Contudo, o indevido prescrito no dispositivo supracitado somente se caracteriza a partir da publicação da Resolução do Senado e, assim sendo, o marco temporal para tratar da decadência do direito de pleitear o indébito não pode se afastar da data de publicação dessa Resolução, visto que somente a partir de tal data pode-se falar em indébito, pois até então o tributo fora pago em perfeita consonância com o ordenamento jurídico vigente.

*Ora, o termo inicial para a contagem do prazo de decadência do direito de pleitear a restituição de valores relativos a tributo pago com base em legislação declarada inconstitucional, com efeito **erga omnes**, no plano pessoal, tendo em vista a suspensão da execução da referida legislação, por força de Resolução Senatorial, constitui matéria que foi minudentemente analisada pela então Coordenação-Geral do Sistema de Tributação (Cosit), da Secretaria da Receita Federal (SRF), no Parecer Cosit nº. 58, de 27 de outubro de 1998, cujas conclusões adoto por refletir meu entendimento sobre a questão.*

Do referido Parecer transcrevo os seguintes trechos:

‘25. Para que se possa cogitar de decadência, é mister que o direito seja exercitável; que, no caso, o crédito (restituição) seja exigível. Assim, antes de a lei ser declarada inconstitucional não há que se falar em pagamento indevido, pois, até então, por presunção, eram a lei constitucional e os pagamentos efetuados efetivamente devidos.

*26. Logo, para o contribuinte que foi parte na relação processual que resultou na declaração incidental de inconstitucionalidade, o início da decadência é contado a partir do trânsito em julgado da decisão judicial. Quanto aos demais, só se pode falar em prazo decadencial quando os efeitos da decisão forem válidos **erga omnes**, que, conforme já dito no item 12, ocorre apenas após a publicação da Resolução do Senado ou após a edição de ato específico do Secretário da Receita Federal (hipótese do Decreto nº 2.346/1997, art. 4º).*

26.1. Quanto à declaração de inconstitucionalidade de lei por meio de ADIn, o termo inicial para a contagem do prazo de decadência é a data do trânsito em julgado da decisão do STF.

27. Com relação às hipóteses previstas na MP nº 1.699-40/1998, art. 18, o prazo para que o contribuinte não-participante da ação possa pleitear a restituição/compensação se iniciou com a data da publicação:

- 1) da Resolução do Senado nº 11/1995, para o caso do inciso I;*
- 2) da MP nº 1.110/1995, para os casos dos incisos II a VII;*
- 3) da Resolução do Senado nº 49/1995, para o caso do inciso VIII;*
- 4) da MP nº 1.490-15/1996, para o caso do inciso IX.*

28. Tal conclusão leva, de imediato, à resposta à quinta pergunta. Havendo pedido administrativo de restituição/compensação do PIS, fundamentado em decisão judicial específica, que reconhece a inconstitucionalidade dos Decretos-leis nºs 2.445/1988 e 2.449/1988 e declara o direito do contribuinte de recolher essa contribuição com base na Lei Complementar nº 7/1970, o

pedido deve ser deferido, pois desde a publicação da Resolução do Senado nº 49/1995 o contribuinte - mesmo aquele que não tenha cumulado à ação o respectivo pedido de restituição - tem esse direito garantido.' (Grifei)

Esse entendimento ampara-se precipuamente no princípio de que as leis nascem com presunção de constitucionalidade e no incontestável fato de que os valores pagos com base nessas leis presumidamente constitucionais somente se tornam indevidos ou maiores que o devido em face da legislação tributária aplicável, nos termos do art. 165, inc. I, do CTN, após o trânsito em julgado da decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) em ADIn, ou após a publicação da Resolução do Senado Federal que suspenda a execução dessas leis.

Assim, não pode ser dada ao art. 168, inc. I, do CTN, que trata do termo a quo para a contagem do prazo decadencial, interpretação literal que, em última análise, terminaria por negar eficácia ao art. 165, inc. I, desse mesmo Código, tendo em vista que o tempo médio de solução das demandas jurídicas, com trânsito em julgado das decisões, sabidamente supera os cinco anos de que trata o inc. I do precitado art. 168."

Outrossim, as disposições da Lei Complementar nº 118/05 em nada influenciam a inteligência exposta, porquanto seu desiderato é unicamente declarar que a extinção do crédito tributário, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, se concretiza com o pagamento antecipado, o que em momento algum foi adotado como premissa da interpretação até aqui levada a efeito.

Logo, considerando que a decisão prolatada na ADIn nº 1417-0/DF data de 16/08/1999, deve ser este o *dies a quo* para contagem do interregno decadencial, o que evidencia que o pedido foi efetivado dentre de tal lapso, eis que protocolado o processo em 02/08/2001.

Quanto à matéria de fundo, porém, entendo não assistir razão ao recorrente pelos fundamentos que passo a expor.

Prega ele que a medida provisória, uma vez não convertida em lei no prazo constitucional de 30 (trinta) dias, perderia sua eficácia *ab initio*, não elidindo o vício a sua reedição, ainda que em tempo hábil, de tal sorte que, no caso dos autos, a Medida Provisória nº 1.212/95 e todas as que lhe sobrevieram padecem deste mesmo defeito, razão porque todos os recolhimentos feitos nos moldes daqueles diplomas seriam indevidos.

Afirma, ainda, um tanto quanto claudicante, que a inexistência de comando expreso não permitiria a retomada da eficácia da Lei Complementar nº 07/70, dando a entender que se refere à figura da repristinação, nos moldes em que delineada pelo art. 2º, § 3º da Lei de Introdução ao Código Civil (Decreto-Lei nº 4.657/42).

Pois bem, a declaração de inconstitucionalidade manifestada na ADIn nº 1.417-0/DF se limitou à parte final do art. 15 da MP 1.212/95 que previa a sua aplicação aos fatos geradores desde 01/10/1995, por ferir o princípio constitucional da anterioridade nonagesimal estatuída no art. 195 da Constituição Federal de 1988.

Mesmo que as suas reedições tenham reproduzido o dispositivo, a meu sentir, indigitado vício não se renova a cada repetição do conteúdo normativo, eis que a nulidade residia exclusivamente no termo inicial de sua eficácia, preservada toda a regulação contida no

ato legal, de modo que, vencido o interstício de 90 (noventa) dias, a norma passa a deflagrar todos os seus efeitos em plenitude, o que teria ocorrido em 01/03/1996.

Neste sentido a jurisprudência administrativa, como se destaca nos seguintes arestos:

“PIS - PASEP. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 1.212/95, SUAS REEDIÇÕES, E LEI Nº 9.715/98. EFEITOS DA DECISÃO DO STF NO RE Nº 232896/PA. PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL. MEDIDA PROVISÓRIA. REEDIÇÃO. Princípio da anterioridade nonagesimal (CF, art. 195, § 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. Inconstitucionalidade da disposição inscrita no art. 15 da Medida Provisória nº 1.212, de 28.12.95. Aplica-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 nº 9.715, de 25.11.98, artigo 18. Não perde 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. Precedentes do STF: ADIN nº 1.617-MS, Ministro Octavio Gallotti, DJ de 15.08.97; ADIn nº 1.610-DF, Ministro Sydney Sanches; RE nº 221.856-PE, Ministro Carlos Velloso, 2ª T., 25.5.98. (EMENTA RE nº 232896/PA). PERÍODO DE 10/95 A 02/96. PREVALÊNCIA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 7/70. RESTITUIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. Por força do julgamento do RE nº 232896/PA, em relação aos fatos geradores ocorridos no período de 10/95 a 02/96, o PIS deve ser calculado de acordo com as regras de Lei Complementar nº 7/70 (alíquota de 0,75% e base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior, sem correção monetária), o que necessariamente não implica em recolhimento maior do que o devido e efetuado com base nas regras da MP nº 1212/95 e suas reedições (alíquota de 0,65% e base de cálculo o faturamento do mês). Para que haja a possibilidade de restituição, necessário que o contribuinte demonstre a liquidez e certeza de que efetivamente fez recolhimentos a maior do que os devidos. Ausente tal pressuposto, é de ser indeferido o pedido. Recurso negado.” (Acórdão 201-76644)

“PIS. NORMAS PROCESSUAIS REPETIÇÃO DE INDÉBITO. PRESCRIÇÃO. O dies a quo para contagem do prazo prescricional de repetição de indébito é o da data de extinção do crédito tributário pelo pagamento antecipado e o termo final é o dia em que se completa o quinquênio legal, contado a partir daquela data.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. Às instâncias administrativas não competem apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

INEXISTÊNCIA DE FATO GERADOR DO PIS. No período de outubro/95 a fevereiro/96 a legislação que regia a contribuição para o PIS era a Lei Complementar nº. 07/70, face à declaração de inconstitucionalidade do art. 18 da Lei nº 9715/98 pelo STF, e, a partir de março de 1996, a contribuição para o PIS passou a ser regida pela MP 1212/95 e suas reedições, convalidadas pela Lei nº 9.715/1998.



Recurso negado.” (Acórdão 204-03202)

No que diz respeito especificamente à validade da figura da reedição de medidas provisórias, nos moldes anteriores à Emenda Constitucional nº 32/2001, a par de já haver julgados do STF reconhecendo sua validade (RE's 236.896/PA, 479.135/RJ, 501.792/PR, dentre outros), como salientado na decisão administrativa de primeiro grau, a discussão acerca de constitucionalidade no processo contencioso administrativo é expressamente vedada pelo art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, na redação conferida pela Lei nº 11.941/2009, *in verbis*:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)”

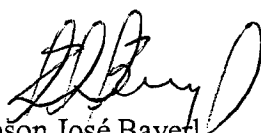
Portanto, durante o período de *vacatio legis* da Medida Provisória nº 1.212/95 vigorou em sua interireza as disposições da Lei Complementar nº 07/70 e da legislação que lhe sobreveio.

Com estas considerações, tendo em conta que o período de março/1996 a outubro/1998 encontra-se regido pelas disposições da Medida Provisória nº 1.212/95 e reedições, convoladas na Lei nº 9.715/98, não há qualquer valor a ser repetido ao recorrente.

Quanto à parcela remanescente do pedido de restituição, período fevereiro/96, não tendo se verificado a decadência do direito, deve ser repetida a diferença a maior em relação à apuração nos moldes da Lei Complementar nº 07/70 e posteriores alterações, mormente o adicional de alíquota carreado pela Lei Complementar nº 17/73,

tomado como base de cálculo da exação o faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador, sem correção monetária, nos termos da 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*).

É como voto.


Robson José Baye

