



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

Processo n° 13935.000003/2001-33
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-004.093 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de outubro de 2017
Matéria PIS
Recorrente AUTO POSTO ACARON LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1993 a 31/08/1995

Ementa:

PIS. BASE DE CÁLCULO. SEMESTRALIDADE. SÚMULA 468 DO STJ. SÚMULA 15 DO CARF.

De acordo com parágrafo único do art. 6º da LC nº 7/70 e Súmula n. 468 do STJ e Súmula Carf n. 15, até 1 de março de 1996 (período anterior a vigência da MP n. 1.212/1995) a base de cálculo do PIS corresponde ao faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO.

Há de se reconhecer o direito a restituição de valor recolhido indevidamente frente aos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449/88, nos termos da diligência efetuada.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PRAZO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO

Conforme a Súmula CARF 91, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 09 de junho de 2005 o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador.

Recurso Voluntário provido em parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

Luiz Augusto do Couto Chagas - Presidente.

Valcir Gassen - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luiz Augusto do Couto Chagas, José Henrique Mauri, Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Renato Vieira de Avila, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 1692 a 1729) interposto pelo Contribuinte, em 23 de maio de 2003, contra decisão consubstanciada no Acórdão nº 3274 (fls. 1673 a 1686), de 19 de março de 2003, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (PR) – DRJ/CTA – que julgou, por unanimidade de votos, não acolher a impugnação contra o indeferimento do pedido de restituição de contribuição para o PIS, protocolado em 13/10/2000, em face da decadência em relação aos pagamentos anteriores a 13/10/1995, e, quanto aos demais períodos por não estar caracterizado o pagamento indevido ou a maior que o devido da contribuição.

Visando a elucidação do caso e a economia processual adoto e cito o relatório do referido Acórdão:

Trata o processo de pedido de restituição de R\$ 152.389,32, fls. 1/3, protocolizado em 27/10/2000, relativo a recolhimentos a maior da contribuição para o Programa de Integração Social - PIS efetuados desde a edição dos Decretos-leis ns. 2.445, de 29 de junho de 1988, e 2.449, de 21 de julho de 1988, até a retirada dos mesmos do ordenamento jurídico pela Resolução do Senado Federal n.º 49 de 09 de outubro de 1995; a contribuinte na petição de fls. 11/13 retifica o valor do pedido de restituição para R\$ 301.892,77.

2. No pedido de fls. 01/03, a contribuinte, além de ter mencionado apenas genericamente o período abrangido pelo pedido, nos termos sintetizados no parágrafo anterior, afirmou que anexaria planilha demonstrativa dos cálculos da diferença entre os valores pagos e devidos, acrescidos de correção monetária e juros da Lei n.º 9.250, de 26 de dezembro de 1995; contudo, não o fez.

3. Argumentou, nas razões do pedido (fls. 02/03), que a Lei Complementar n.º 7, de 07 de setembro de 1970, determinou que a contribuição ao PIS, no mês de competência (fato gerador), fosse apurada sobre o valor do faturamento do sexto mês anterior (base de cálculo), com prazo de pagamento para meados do mês seguinte ao mês de competência; que os mencionados decretos-leis passaram a considerar o mês de faturamento e do fato gerador como se fossem o mesmo, dando início a sucessivas reduções do prazo de recolhimento, além de majorarem o valor tributável; que, a partir da edição da Resolução do Senado Federal n.º 49, de 1995, que teve efeitos *erga omnes*, os contribuintes passaram a ter o direito, no prazo de até 5 (cinco) anos, de pedir a restituição, isto é, até 10/2000.

-
4. Em síntese, a razão de pedir reside no prazo de 6 (seis) meses que mediará a base de cálculo e o fato gerador e que a solicitante teria deixado de usufruir.
5. Instruem o pedido, no essencial: às fls. 04/09, cópias, respectivamente, dos documentos societários da empresa e do seu cartão CNPJ.
6. Em petição às fls. 11/13, a contribuinte além de ratificar as alegações constantes da petição inicial diz que o valor calculado na planilha que está apresentando (fl. 15), engloba a diferença entre o valor pago e o que era devido, a correção monetária e os juros, autorizados pela Lei nº 9.250, de 1995, incidentes sobre essa diferença; que foram tomados como base os valores dos faturamentos mensais da empresa no período de vigência dos decretos-leis, e sobre eles foram calculados os valores que deveriam ter sido pagos e os valores efetivamente pagos; ressalta, ainda, que durante todo o período de vigência dos decretos-leis os postos de combustíveis entregavam o valor referente ao PIS às distribuidoras de combustíveis de quem compravam, sendo estas substitutas tributárias dos comerciantes varejistas; assim, não tem como comprovar, por meio de DARF, os valores pagos a maior, uma vez que não tem poderes para exigir-los das distribuidoras, que efetuaram o recolhimento; assevera que esse atributo pertence à SRF que deve usá-lo, no caso ora sob análise; acrescenta que era obrigação da Fazenda Nacional, quando da publicação da Resolução do Senado Federal n.º 49, de 1995, convocar os contribuintes e devolver os valores recolhidos indevidamente; solicita, ainda, que a autoridade fiscal, com base de planilha (fl. 15), onde consta o faturamento mensal da empresa, elabore cálculo do valor devido que deveria ter sido pago consoante a LC n.º 07, de 1970, e aquele que era efetivamente exigido, com base nos malsinados decretos-leis; pede que se retifique para R\$ 301,892,77 o valor objeto do pedido de fl. 01; por fim, pleiteia que a SRF adote uma estimativa para devolução dos valores de PIS recolhidos por substituição tributária, dada a dificuldade de obtenção de todos os comprovantes.
7. Às fls. 16/17, foram anexadas telas do sistema "Sincor", referentes aos dados cadastrais da empresa.
8. Em 28/08/2001 a Delegacia da Receita Federal em Londrina/PR, conforme despacho decisório de fls. 19/25, indeferiu o pedido por considerar que:
- (a) o direito de pleitear a restituição extingue-se em cinco anos contados da data dos recolhimentos, arts. 165, I, e 168, I do Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966) e Ato Declaratório da Secretaria Receita Federal n.º 96, de 26 de novembro de 1999;
 - (b) o reconhecimento do direito creditório somente é possível mediante a inequívoca comprovação de que houve recolhimentos indevidos;
 - (c) o pedido de compensação/restituição de tributos deve ser instruído de conformidade com a Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 21, de 10 de março de 1997, com a redação da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 73, de 15 de setembro de 1997 e;
 - (d) não se comprovando recolhimentos em montante superior ao efetivamente devido, não há direito creditório em favor da requerente.
9. Dessa decisão a interessada tomou ciência em 25/09/2001, conforme Aviso de Recebimento (AR) de fl. 27.

10. Inconformada com a decisão proferida, a interessada interpôs, tempestivamente, em 23/10/2001, manifestação de inconformidade a esta Delegacia de Julgamento, fls. 28/51, instruída com os documentos de fls. 52/249, 252/499, 502/1749, 752/990, 992/1.239, 1.242/1.489, 1.492/1.740, 1.743/1.751, respectivamente, volumes I, II, III, IV, V, VI, VII e VIII, cujo teor é sintetizado a seguir:

- de início, após referir-se ao seu pedido de restituição e transcrever trechos da decisão da DRF/LON que o indeferiu, diz que restará demonstrado, ao contrário do afirmado pela decisão recorrida, que os valores que busca a restituir não foram atingidos pela decadência e que provará mediante documentos o recolhimento indevido da contribuição ao PIS, razões pelas quais a decisão merece ser reformada;
- reclama que a data de protocolo do seu pedido é na realidade 10/10/2000, data da postagem, fls. 63/64, e não 26/10/2000 (sic); para corroborar seu entendimento cita o item 1 da Portaria do Ministério Extraordinário para a Desburocratização nº 12, de 12 de abril de 1982, e o art. 22, da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999;
- informa que o Sindicato do Comércio Varejista de Combustíveis Minerais do Estado do Paraná - Sindicombustíveis, do qual é integrante, interpôs Medida Cautelar de Protesto Interruptivo de Prescrição nº 2000.70.00.024035-9, em 05/10/2000, fls. 69/75, visando interromper a contagem do prazo de prescrição do direito à restituição dos valores recolhidos a maior, que ocorreria em 10/10/2000, ou seja, 5 (cinco) anos da Resolução do Senado Federal nº 49, de 1995; argumenta que é cabível tal interrupção, juntando trecho de julgado do Superior Tribunal de Justiça (STJ);
- argumenta, invocando os artigos do CTN indicados na decisão da DRF/LON e o AD SRF nº 96, de 1999, que, considerando-se que o PIS é lançado na modalidade por homologação, a decadência obedece ao disposto no art. 150, §§ 1º e 4º e, assim, quando não houver lançamento expresso por parte do Fisco, e se não houver determinação de prazo diverso expressamente na legislação, após transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador, quando então se considera definitivamente extinto o crédito, começa-se a computar o prazo prescricional para a restituição dos valores recolhidos indevidamente ou a maior, pelo contribuinte; transcreve, nesse sentido, jurisprudência do STJ;
- que, no caso do PIS, a homologação tácita não se dá no prazo de cinco anos, que, atendendo à faculdade conferida pelo art. 150, § 4º do CTN, a legislação específica, qual seja, o Decreto-lei nº 2.052, de 03 de agosto de 1983, art. 30 aponta como sendo de 10 (dez) anos o prazo para a homologação dos valores de PIS recolhidos; aduz que o art. 45 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, apontou o prazo prescricional de 10 (dez) anos para as contribuições sociais, que é caso do PIS; arremata afirmando que a própria DRJ/CTA já decidiu nesse sentido, na Decisão DRJ/CTA nº 111 de 31/01/2000;
- argumenta, por outro lado, que a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-leis nº 2.445 e 2.449, de 1988, somente produziu efeitos erga omnes, com a publicação da Resolução do Senado Federal nº 49, de 1995, assim, o termo inicial do prazo para pedir restituição é essa data, a partir da qual o contribuinte efetivamente teve a possibilidade de requerer a devolução; menciona jurisprudência do STJ, bem como a Medida Cautelar de Protesto

IntERRUPTIVO DE PRESCRIÇÃO e diz que, independentemente do ângulo que se analise a questão, é inquestionável a prescrição ou decadência do seu direito de pleitear a restituição;

- quanto aos elementos comprobatórios do recolhimento do PIS, argumenta que durante o período de vigência dos malsinados decretos-leis, os postos de combustíveis eram substituídos tributariamente, no que tange ao recolhimento do PIS, pelos distribuidores, conforme a Portaria do Ministério da Fazenda nº 238, de 21 de dezembro de 1984, que determinou o recolhimento antecipado, não no momento da revenda do combustível ao consumidor final, mas na saída do produto da distribuidora para o varejista; por isso, não tem como comprovar os recolhimentos de tais valores substituídos, entendendo que, a teor do art. 29, § 1º e 2º, arts. 37 e 39 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, as atividades de instrução destinadas a averiguar e comprovar os dados necessários à tomada de decisão devem ser realizados de ofício, cabendo ao fisco diligenciar junto às distribuidoras e demais órgão da SRF, a fim de comprovar os recolhimentos efetuados mediante substituição;

- informa ainda que, mesmo assim, está anexando:

a) demonstrativo, relativo ao faturamento e às bases de cálculo do PIS devido, de 01/1993 a 12/1995 dos valores que teriam sido recolhidos a maior em função da alegada semestralidade (fls. 52/53);

b) NF de saída da Shell Brasil S.A, para o Posto Acaron Ltda, atinentes a gasolina, diesel e álcool, fls. 166/249 (vol. 01), fls. 252/499 (vol. 2), fls. 502/749 (vol. 3), fls. 752/989 (vol. 4), fls. 992/1.239 (vol. 5), fls. 1.242/1.489 (vol. 6), 1.492/1.710 (vol. 7);

c) planilha Shell Brasil S/A — de vendas ao Posto Acaron Ltda., de 04/01/1993 a 28/12/1995, fls. 1.712/1.740 (vol. 7);

- após descrever em minúcia os critérios aplicados na elaboração dos demonstrativos diz, no que pertine à juntada de documentos nesta fase do processo, que o Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, tendo em vista o princípio da verdade material que norteia a Administração Pública, tem entendido que é possível trazê-los aos autos a qualquer momento; nesse sentido, transcreve jurisprudência e pugna pela procedência de juntada de documentos junto com a manifestação de inconformidade, argumentando que devem ser aceitos e considerados;

- na sequência, passa a discorrer sobre a base de cálculo do PIS, mencionando não somente a decisão do STF como também a do STJ que, no julgamento do Resp. nº 14.470-8/RS, declarou que a base de cálculo do PIS, prescrita pela LC n.º 07, de 1970, é efetivamente o faturamento do sexto mês anterior ao fato gerador, sem correção monetária; que a Administração Pública Federal, conforme se depreende do art. 1º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, deve atender às conceituações de interpretações firmadas pelos Egrégios Tribunais Superiores citados;

- aduz, em razão do exposto, que resta indubitável o seu direito aos créditos que pleiteia restituir, em função dos valores pagos indevidamente a título de PIS, em virtude do disposto nos Decretos-leis n's. 2.445 e 2.449, de

1988, requerendo, desse modo, que seja recebida a sua manifestação de inconformidade para que, uma vez afastada a decadência ou prescrição, e considerando os documentos anexados, seja retificado o valor pleiteado em consonância 'a planilha que apresenta às fls. 52/53, julgando, desse modo, totalmente procedente o pedido de restituição formalizado.

Tendo em vista a negativa do Acórdão da 3ª Turma da DRJ/CTA, que, por unanimidade de votos, indeferiu o pedido de restituição de PIS, o Contribuinte ingressou com Recurso Voluntário visando reformar a referida decisão.

O Segundo Conselho de Contribuintes, por meio da Resolução nº 202-00.648 (fls. 1799 a 1803), de 16 de março de 2004, resolveu, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência.

Em 30 de março de 2005, em resposta ao pedido de diligência supracitado, a Seção de Orientação e Análise Tributária da Delegacia da Receita Federal em Londrina (PR), apresentou documento em que declara a impossibilidade de apurar o que se pediu por meio da Resolução nº 202-00.648 visto a alegada ausência dos livros de Registro de Saídas de Mercadorias ou documentos equivalentes.

Diante da resposta ao pedido de diligência, o Segundo Conselho de Contribuintes, por intermédio da Resolução no. 202.00-826, de 6 de julho de 2005, novamente convertem o julgamento do recurso voluntário em diligência (fls.1881) por entender que há outros meios que não o livro de registro de entradas e saídas de mercadorias para que se possa aferir a receita bruta do Contribuinte.

Para atender o requerido na Resolução n. 202.00-826, a Seção de Orientação e Análise Tributária – SAORT, por meio da Informação Fiscal nº 073/2008 (fls. 2024 a 2028), em 20 de novembro de 2008, apresentou resposta ao pedido de diligência.

Uma vez que não houve sucesso na localização do Contribuinte para conhecimento e manifestação acerca da Informação Fiscal apresentada, a ciência se deu por meio de Edital (fls. 2033).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valcir Gassen

O Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte, em face da decisão consubstanciada no Acórdão nº 3274, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (PR) – DRJ/CTA, é tempestivo e atende os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

O ora analisado Recurso Voluntário visa reformar decisão que possui a seguinte ementa:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/1993 a 31/08/1995

Ementa: PIS. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.

A decadência do direito de pleitear a restituição ocorre em 5 (cinco) anos contados da extinção do crédito pelo pagamento.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/09/1995 a 31/12/1995

Ementa: PIS. PRAZO DE RECOLHIMENTO. ALTERAÇÕES.

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

ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. LEGALIDADE.

A atualização monetária do valor da contribuição devida decorre de expressa previsão legal.

DERIVADOS DE PETRÓLEO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRAZO DE RECOLHIMENTO.

A contribuição ao PIS pelo comerciante varejista, relativa a derivados de petróleo, é devida na saída dos referidos produtos do respectivo estabelecimento fornecedor e recolhida por este até o dia 20 do mês seguinte ao mês do faturamento.

Solicitação Indeferida

A decisão ora recorrida não acolheu a impugnação contra o indeferimento do pedido de restituição de contribuição para o PIS, protocolado em 13/10/2000, em face da decadência em relação aos pagamentos anteriores a 13/10/1995, e, quanto aos demais períodos por não estar caracterizado o pagamento indevido ou a maior que o devido da contribuição.

No julgamento do Recurso Voluntário o Segundo Conselho de Contribuintes, por meio da Resolução nº 202-00.648 (fls. 1799 a 1803), de 16 de março de 2004, resolveu, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, para que fosse verificado o seguinte (fls. 1802 e 1803):

A Contribuinte pleiteou a repetição de indébitos relativos aos recolhimentos efetuados a maior com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988. A autoridade julgadora *a quo* denegou o pleito em virtude de, em primeiro lugar, considerar decadente o período compreendido entre 01/01/1993 e 31/08/1995, pelo transcurso do prazo de cinco anos contados da data do pagamento das exações, e, em segundo lugar, no mérito em si.

Tendo em vista a precariedade em que se apresentam os comprovantes de recolhimento da contribuição efetuados pela Distribuidora de Combustíveis, nos quais encontra-se inserido o valor da contribuição para o PIS, recolhido antecipadamente pela recorrente, com base no valor de venda a varejo do combustível, consoante o disposto na Portaria nº 238, de 21/12/1984, item I.

É imprescindível que se averigüe o efetivo recolhimento da exação; por tal, como é de fundamental importância para o deslinde da controvérsia ora analisada a identificação da existência, ou não, de valores pagos a maior pela recorrente, e com esteio nas determinações do artigo 29 do Decreto nº 70.235/72, somos pela transformação do presente voto em diligência, para que seja averiguado o que se segue:

(1) apurar os valores da contribuição devida nos termos da LC nº 07/70, no período de janeiro/93 a dezembro/95, considerando-se a base de cálculo como o faturamento (receita bruta) do sexto mês anterior ao fato gerador (atentar para a necessidade de homogeneização do padrão monetário nos períodos afetados pela sua mudança);

(2) apurar os valores efetivos recolhidos pelo substituto tributário em face das operações realizadas com a Recorrente, relativos aos períodos de apuração de janeiro/93 a dezembro/95, seja em verificação nos controles internos da Secretaria da Receita Federal, seja em diligência junto ao substituto tributário;

(3) apurar os valores da contribuição ao PIS recolhidos pela Recorrente correspondentes a esses mesmos períodos de apuração (faturamento não submetido ao regime de substituição);

(4) cotejar o valor apurado para cada período de apuração em (1) com a soma dos valores correspondentes apurados em (2) e (3), de sorte a identificar os valores históricos de eventuais indêbitos no período considerado; e

(5) trazer aos autos qualquer outro elemento que perceba necessário ao desate da controvérsia aqui discutida.

Ressaltamos que as apurações devem ser demonstradas em planilhas apropriadas e acompanhadas, ou com a indicação, da documentação de suporte.

Dos resultados das averiguações, seja dado conhecimento ao sujeito passivo, para que, querendo, manifeste-se sobre o mesmo.

Findas essas apurações e trazidas aos autos as manifestações requeridas, retornem os autos a esta Câmara, para julgamento.

Em 30 de março de 2005, em resposta ao pedido de diligência supracitado, a Seção de Orientação e Análise Tributária da Delegacia da Receita Federal em Londrina (PR), apresentou documento em que declara a impossibilidade de apurar o que se pediu por meio da Resolução nº 202-00.648, conforme se verifica no seguinte trecho (fl. 1876):

Diante do relatado e da análise dos elementos constantes do processo, verifica-se a impossibilidade de apurar o que requer o colegiado, como na seqüência ficará demonstrado.

Para atender ao solicitado no item 1 do despacho do Segundo Conselho de Contribuintes (apuração da contribuição devida com base na receita bruta do sexto mês anterior ao fato gerador), a requerente foi intimada a apresentar os elementos necessários, mas nada trouxe aos autos (fls. 1889/1896). Não há informações da receita total da empresa, posto que ausentes os livros de Registro de Saídas de Mercadorias ou documentos equivalentes.

A apuração dos valores efetivos recolhidos pelo substituto tributário revelou-se também inviável, pois a distribuidora recolhe em conjunto as quantias retidas de todos os seus clientes. Continua, portanto, precária a comprovação da efetividade dos recolhimentos pela empresa substituta, no que tange aos valores de que trata o presente processo.

Relativamente ao item 3 do despacho do 2º Conselho de Contribuintes (fl. 1885) para "apurar os valores da contribuição ao PIS recolhidas pela Recorrente correspondentes a esses mesmos períodos de apuração (faturamento não submetido ao regime de substituição)", cumpre referir que se trata de tarefa inexecutável em virtude da não apresentação dos documentos solicitados através da intimação de fls. 1893. Conforme declarado na correspondência de fls. 1896, a empresa não possui os elementos solicitados.

Assim, resta prejudicado o atendimento ao contido nos itens 4 e 5 da Resolução no 202.00.648.

Com estas informações, propondo que o processo seja devolvido à Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, para que determine como deve proceder esta DRF para atender ao objetivado pela citada resolução.

Diante da resposta ao pedido de diligência, o Segundo Conselho de Contribuintes, por intermédio da Resolução no. 202.00-826, de 6 de julho de 2005, novamente converteu o julgamento do recurso voluntário em diligência nestes termos (fls. 1881):

Retornam os autos a este colegiado após a realização da diligência determinada na sessão de 16 de Março de 2004, destinada a apurar a existência de eventuais recolhimentos indevidos da Contribuição para o PIS nos termos requeridos pela contribuinte e ali determinados.

O termo de fls. 1956/1958 informa que é impossível apurar o requerido, pela falta de elementos disponíveis, como a receita bruta da contribuinte.

Entendo que a diligência, s.m.j., não foi cumprida, vez que, a uma, à contribuinte não foi dado ciência do resultado da diligência, e, a duas, por entender que há outros meios que não o livro de registro de entradas e saídas de mercadorias para que se possa aferir a receita bruta do contribuinte em determinado período.

Por exemplo, o Fisco pode até mesmo verificar as bases de cálculo da contribuição à luz dos recolhimentos efetuados, efetuando-se a operação inversa daquela utilizada para se apurar o valor do PIS a recolher.

Pelo exposto, voto no sentido de converter novamente o julgamento do recurso em diligência, retornando os autos à repartição de origem para que se intime a contribuinte do resultado da diligência e que se proceda de forma a realizá-la a contento.

Após isto, retornem os autos a este Colegiado, para julgamento.

Para atender o requerido na Resolução n. 202.00-826, a Seção de Orientação e Análise Tributária – SAORT, por meio da Informação Fiscal nº 073/2008 (fls. 2024 a 2028), em 20 de novembro de 2008, apresentou documento em resposta ao pedido de diligência, com a seguinte conclusão (fls. 2027 e 2028):

Das Bases de Cálculo

7. Iniciamos os trabalhos pelo levantamento das Bases de Cálculo (BC), nos termos da Resolução nº 202-00.648 do Segundo Conselho de Contribuinte, qual seja, considerando-as como o faturamento do sexto mês anterior ao fato gerador.

8. A requerente, após várias intimações (fls. 1891, 1969), não trouxe aos autos sua escrita contábil e livros fiscais, informando que já apresentara os demonstrativos de fls. 52 e 1743 e que não havia "*outros documentos comprobatórios a ser reunidos*" (fl. 1896), o que impossibilitou a apuração de seu faturamento, como já salientado no expediente SAORT de fls. 1956 a 1958.

9. Deste modo, registre-se que as bases de cálculo utilizadas nas verificações por nós efetuadas — com exceção a dois períodos de apuração, sobre as quais discutiremos adiante - foram as informadas pela contribuinte nos citados demonstrativos, as quais pressupõem-se verdadeiras.

10. No entanto, verificou-se que alguns valores, necessários aos cálculos, não haviam sido informados pela requerente em seus demonstrativos, de modo especial os relativos aos primeiros períodos de apuração pleiteados - **meses de janeiro a junho de 1993**, para os quais são necessários os **faturamentos de julho a dezembro de 1992 (sexto mês anterior)**.

11. Para estes períodos, foram utilizados:

a) apuração das bases de cálculo por substituição - os valores informados pela empresa SHELL BRASIL LTDA, que em atendimento à intimação apresentara demonstrativo com a relação e valores das notas fiscais de vendas efetuadas ao AUTO POSTO ACARON LTDA (fls. 1889, 1890, 1897 a 1955);

b) faturamento da interessada não submetido ao regime de substituição - os valores foram obtidos adotando-se a orientação do Conselho de Contribuintes, ou seja, verificando os recolhimentos da contribuinte (fls. 2014 a 2017) e "*efetuando-se a operação inversa daquela utilizada para se apurar o valor do PIS a recolher*", de acordo com "Demonstrativo de Bases de Cálculo Apuradas pelos Recolhimentos" (fl. 1971). Há que se ressaltar, no entanto, que estes valores não correspondem necessariamente às bases de cálculo da contribuição, mas tão somente valores sobre os quais a empresa calculou o PIS e efetuou seus recolhimentos.

12. Assim, constam do demonstrativo "Resumo Bases de Cálculo" (fl. 1970) os valores das bases de cálculo relativas aos períodos 01 a 06/93 (faturamento de 07 a 12/92) utilizados nos cálculos promovidos. Reiteramos que não correspondem necessariamente às bases de cálculo do PIS para os períodos, em virtude de terem sido apurados com base nos recolhimentos efetuados e da não apresentação dos livros fiscais e contábeis da contribuinte.

13. Ainda sobre os valores utilizados como bases de cálculo, há que se registrar que relativamente aos períodos de apuração 12/94 e 07/95 - faturamento do sexto mês anterior: 06/94 e 01/95, respectivamente - não foram considerados os valores constantes dos demonstrativos apresentados pela contribuinte, vez que os apurados de acordo com as informações prestadas pela SHELL BRASIL LTDA (fls. 1995 e 2002), somados aos valores informados pela interessada em suas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica — DIRPJ (fl. 1972), mostraram-se maiores, conforme demonstrativo de fl. 1970.

14. Quanto aos demais períodos, reiteramos que foram utilizados os valores informados pela contribuinte em seus demonstrativos de fls. 52 e 1743, posto que (i) não foram apresentados os livros e documentos necessários à correta apuração das BC e (ii) os valores das BC por substituição, calculados em função das informações prestadas pela distribuidora de combustíveis, pressupõem-se inseridos nos valores dos citados demonstrativos.

Dos Recolhimentos

15. Os recolhimentos de PIS/PASEP efetuados por AUTO POSTO ACARON LIDA, CNPJ 81.708.877/0001-33, relativos aos períodos 01/93 a 12/95, foram confirmados junto aos sistemas de controle da Receita Federal do Brasil — RFB, conforme extratos de fls. 2017 a 2020.

16. Já com respeito aos valores "*recolhidos pelo substituto tributário em face das operações realizadas com a Recorrente*", nos termos do item 2 da Resolução nº 202-00.648 do Conselho de Contribuintes, foram considerados os valores informados pela distribuidora SHELL BRASIL LTDA, que apresentou demonstrativo com a relação das notas fiscais de vendas efetuadas ao AUTO POSTO ACARON LIDA (fls. 1889, 1890, 189.7 a 1955). Os valores encontram-se discriminados e individualizados mensalmente nos demonstrativos "Relatório de Vendas a Clientes — Nota a Nota — Shell Brasil Ltda para Auto Posto Acaron Ltda" (fls. 1978 a 2013).

17. Como já exposto no expediente de fls. 1956 a 1958, a distribuidora recolhe em conjunto as quantias retidas de todos os seus clientes, como se constata dos

Documentos de Arrecadação de Receitas Federais — DARF de fls. 1814 a 1858 e extratos dos sistemas da RFB (fls. 2021 a 2023).

Do cotejamento dos valores devidos com a soma dos valores recolhidos (contribuinte e substituto tributário)

18. Uma vez levantados Bases de Cálculo e recolhimentos realizados, como destacado nos itens anteriores, passamos ao item 4 da Resolução nº 202-00.648: "cotejar o valor apurado para cada período de apuração em (I) com a soma dos valores correspondentes apurados em (2) e (3)".

19. No "Demonstrativo de Apuração de Débitos" estão todas as bases de cálculos utilizadas em nossa apuração (fls. 2024 a 2026), assim como os valores devidos de acordo com a decisão do Conselho de Contribuintes, ou seja, utilizando-se as BC correspondentes ao sexto mês anterior para os períodos de apuração pleiteados.

20. Desta forma, procedemos aos cálculos pertinentes, conforme "Demonstrativo Resumo de Vinculações Auditadas" (fls. 2035 a 2041) e "Demonstrativo de Amortizações" (fls. 2042 a 2101), tendo sido verificada a suficiência dos recolhimentos frente aos valores devidos, restando os saldos de pagamentos discriminados no "Demonstrativo de Pagamentos" de fls. 2027 a 2034.

21. Em face do exposto, conclui-se que os recolhimentos efetuados pela contribuinte somados aos recolhimentos realizados pelo substituto tributário, mostraram-se suficientes frente aos valores devidos da contribuição para o PIS, apurados conforme decisão do Segundo Conselho de Contribuintes, restando os saldos de pagamentos constantes nas colunas "Saldo Total do Darf" dos "Demonstrativos de Pagamentos" (fls. 2027 a 2034), como segue:

Data de Recolhimento	Valor Total do DARF	Saldo do DARF
08/06/1994	CR\$2.856.524,73	CR\$549.947,78
08/07/1994	R\$1.546,29	R\$1.344,51
12/07/1994	R\$51,51	R\$51,51
05/08/1994	R\$1.799,17	R\$1.754,86
09/09/1994	R\$2.075,27	R\$2.026,70
10/10/1994	R\$2.402,62	R\$2.013,84
10/11/1994	R\$1.656,77	R\$1.111,58
09/12/1994	R\$1.739,66	R\$721,33
15/08/1995	R\$1.528,64	R\$27,32
31/10/1995	R\$10,81	R\$10,81
14/11/1995	R\$180,62	R\$180,62

22. Desta forma, PROPONHO seja o presente processo encaminhado à equipe de restituição/compensação da DRF/LON/SAORT para as seguintes providências:

a) cientificar a contribuinte desta Informação Fiscal e dos demonstrativos de Apuração de Débitos, de Pagamentos, de Resumo de Vinculações Auditadas e de Amortizações (fls. 2024 a 2101), para que, querendo, manifeste-se sobre os mesmos; e, após

b) encaminhar o presente processo ao Segundo Conselho de Contribuintes.

À consideração superior.

A ciência da Informação Fiscal foi realizada por intermédio de Edital em 26 de fevereiro de 2009 (fls. 2033), visto que a Agência da Receita Federal do Brasil em Jacarezinho/PR assim se pronunciou em 30 de janeiro de 2009 (fls. 2032):

Devolvo em anexo, correspondência com ar em nome do AUTO POSTO ACARON LTDA, tendo em vista que não foi possível localizar o interessado. O contador responsável pela empresa Sr. Adércio, fone: 043.3534-4499, informou que não mantém mais contato com os proprietários, e que por mais de anos não presta serviços para os mesmos, no local funciona outra empresa utilizando —se do mesmo nome, porém com o CNPJ: 06128983/0001-22.

Cientificado por meio de Edital de Ciência de Informação Fiscal o Contribuinte não se manifestou sobre o resultado da diligência.

No presente feito trata-se de pedido de restituição relativo a alegado recolhimento a maior da contrição ao PIS efetuados frente aos Decretos-leis n. 2.445/88 e 2.449/88 e a questão da decadência do direito de pleitear a restituição nos lançamentos por homologação no prazo de 10 anos contados da ocorrência do fato gerador.

Ao analisar o Recurso Voluntário se extrai que o Contribuinte aduz pela inconstitucionalidade dos Decretos-Lei nº 2.445 de 1988 e nº 2.449 de 1988, da inaplicabilidade da Portaria MF nº 238 de 1984 e discorre, ainda, sobre a legislação aplicável, no seu entender, ao PIS.

O entendimento consubstanciado no voto do Acórdão ora analisado vem no sentido de que a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Lei nº 2.445 de 1988 e nº 2.449 de 1988 não afetou a sistemática de recolhimento do PIS, uma vez que esta sistemática, para os postos de gasolina, era regulada pela Portaria MF nº 238 de 1984.

Tal divergência acabou por acarretar em um recolhimento a maior do que aquele considerado correto pelo Contribuinte, conforme se demonstra no seguinte trecho do Recurso Voluntário (fl. 1705 e 1706):

Os Decretos-lei nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, como bem se recordam os i. Conselheiros, além de alargarem indevidamente o conceito da base de cálculo da contribuição ao PIS (que deixou de incidir sobre o faturamento para incidir sobre a receita operacional bruta), tomaram por pressuposto que os seis meses entre a base de cálculo e a data da hipótese de incidência prevista na Lei Complementar nº 07/1970 deveriam ser considerados prazo de vencimento da contribuição.

A jurisprudência deste Conselho de Contribuintes já de há muito se assentou no sentido de reconhecer a tese esposada pela recorrente, sendo prova disso as ementas

de inúmeros julgados oriundos de praticamente todas as Câmaras do Primeiro e do Segundo Conselho.

Dessa forma, impõe-se o deferimento do recurso para admitir a restituição do excesso de recolhimento de PIS, a ser calculado mediante o confronto do valor recolhido com o montante decorrente da aplicação das regras estabelecidas pela LC nº 07/1970, e, portanto, sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem a atualização monetária da sua base de cálculo.

Segundo o Contribuinte a Portaria MF nº 238 alterou a base de cálculo regulamentada na Lei Complementar nº 07 de 1970, o que implicaria em uma mudança na regulamentação do recolhimento por substituição. Cito trecho do Recurso Voluntário para elucidar a argumentação trazida pelo Contribuinte (fls. 1706 e 1707):

Em primeiro lugar, a LC nº 07/1970 fixou a base de cálculo da contribuição ao PIS como sendo o faturamento do sexto mês anterior ao fato gerador, e não há como interpretar agora de maneira diferente, dadas as incontáveis manifestações jurisprudenciais a respeito.

Afirmar que a Portaria ME nº 238/1984 veio alterar essa base de cálculo é fulminá-la do universo jurídico pátrio, posto que isso equivale a entendê-la em conflito hierárquico direto com a legislação complementar.

No entanto, tendo em vista que a confusão entre o conceito de base de cálculo e o de prazo de recolhimento era comum nas normas relativas ao PIS naquela época, é razoável supor que a norma ministerial, fixando a data de pagamento, tenha dado a impressão de que se tratava de alteração da base de cálculo.

Assim, e tendo em vista que o contribuinte do PIS, no que toca a parcela alvo da substituição tributária, era o revendedor de combustíveis, e não o seu fornecedor, sendo este último somente o responsável pelo recolhimento, decorre que a instituição do regime de substituição tributária não causa nenhum prejuízo ao direito de repetição de indébito do efetivo contribuinte.

E conclui com o seguinte (fl. 1707):

Conseqüentemente, não há que se alegar a constitucionalidade e a legalidade da cobrança da Contribuição ao PIS com base na Portaria ME nº 238/1984. Dessa forma, a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-lei nº 2.445/1988 e 2.449/1988, inequivocadamente, altera a sistemática de recolhimento do referido tributo, mesmo para os comerciantes varejistas de combustíveis, razão por que o presente pedido de restituição de ser julgado procedente.

Quanto ao entendimento dos Decretos-leis

Neste sentido o Contribuinte alega que a base de cálculo da contribuição ao PIS deve ser o faturamento do sexto mês anterior ao fato gerador. Assim estabelece o art. 6º da Lei Complementar nº 7 de 1970:

Art. 6.º - A efetivação dos depósitos no Fundo correspondente à contribuição referida na alínea b do art. 3º será processada mensalmente a partir de 1º de julho de 1971.

Parágrafo único - A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente.

Em relação a questão da semestralidade trazida pelo Contribuinte foi editada a Súmula 468 consolidando a jurisprudência do STJ desta forma:

Súmula 468/STJ - 11/07/2017. Recurso especial repetitivo. Recurso especial representativo da controvérsia. Tributário. PIS. base de cálculo até a edição da Med. Prov. 1.212/1995. Faturamento ocorrido no sexto mês anterior ao do fato gerador. CPC, art. 543-C. Lei Compl. 7/70, art. 6º, parágrafo único.

A base de cálculo do PIS, até a edição da Med. Prov. 1.212/95, era o faturamento ocorrido no sexto mês anterior ao do fato gerador.

Assim também dispõe a Súmula n. 15 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF:

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.

Percebe-se que a questão se refere ao período em que foi vigente o texto original da Lei Complementar nº 7 de 1970, período do “PIS Semestralidade”, e que foi alterada com o advento da MP 1.212 de 1995, em que se passou a base de cálculo a ser o faturamento do próprio mês do fato gerador e não mais o faturamento do sexto mês anterior ao fato gerador.

A Medida Provisória 1.212, de 28 de novembro de 1995, prescreveu em seu art. 15 que aplicar-se-ia à fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995. Mas devido ao respeito ao princípio da anterioridade nonagesimal passou a ser aplicada em 1º de março de 1996, esse tem sido o entendimento dos Tribunais (AgReg no ARESP 19.488/RJ).

Com isso posto, assiste razão ao Contribuinte no que tange a apurar a base de cálculo da contribuição ao PIS como sendo o faturamento do sexto mês anterior ao fato gerador e reconhecer o direito de restituir as importâncias recolhidas a maior por exigência dos Decretos-lei n.ºs. 2.445/1988 e 2.449/1988 atingidos por inconstitucionalidade.

Quanto à decadência o Contribuinte alega, e traz diversos julgados nesse sentido, que o Acórdão ora analisado incorre em erro, e aduz que o PIS apurado e recolhido a maior ainda podem ser alvo de pedido de restituição. Conforme se verifica no seguinte trecho (fl. 1703 e 1705):

Assim, diferentemente do que erroneamente sustenta a decisão recorrida, o PIS apurado e recolhido a maior no período compreendido entre julho de 1988 - quando entraram em vigor os Decretos-lei nos 2.445 e 2.449 - e dezembro de 1995 - quando entrou em vigor a Medida Provisória nº 1.212, de 28 de novembro de 1995 - posteriormente revogada pela Medida Provisória nº 1.249, de 14 de dezembro de 1995, ainda podem ser, como efetivamente foram, alvo de pedido de restituição por parte da contribuinte.

(...)

Assim, feito o pedido de restituição em 09 de outubro 2000, como inclusive atestou a autoridade julgadora, antes de decorrido o prazo de cinco anos da publicação da Resolução que retirou do universo jurídico os malfadados Decretos-lei nº

2.445/1988 e 2.449/1988, mesmo que se questione o prazo prescricional contado a partir do fato gerador do tributo, resta inquestionável a contagem do prazo quinquenal a partir da publicação da Resolução nº 49/1995 do Senado Federal, nos exatos termos da posição firmada pela jurisprudência acima transcrita. Não havendo no presente caso decadência dos direitos desta impugnante.

Acerca deste ponto o ora analisado Acórdão se posicionado da seguinte forma:

15. Quanto ao prazo para pleitear a restituição, o Código Tributário Nacional - CTN (Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966) dispõe:

"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 § 4 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;

(...)" (Grifou-se)

16. Em se tratando de lançamento por homologação, como no caso da contribuição para o PIS, a extinção do crédito, por previsão expressa do CTN, ocorre quando do pagamento e não em outro momento:

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.

§ 1 - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

(...) Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

(...)

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus parágrafos 1 e 4;

(...)" (Grifou-se)

17. Por outro lado, como o caso envolve a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-leis ns. 2.445 e 2.449, de 1988, é providencial a transcrição do entendimento da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, exarado no Parecer PGFN/CAT/Nº 550, de 1999, quanto ao assunto:

"17. (...) Embora seja inquestionável, como afirmado acima, o efeito ex tunc e a eficácia erga omnes da decisão declaratória, esta não tem o condão de suspender os prazos prescricionais e decadenciais previstos na legislação. Assim, ainda que pareça injusto aos menos atentos às singularidades do direito, os atos praticados sob a égide da lei inconstitucional, contra os quais não comporte revisão administrativa ou judicial, seja por inviabilidade material, seja pelo vencimento dos prazos legais, são considerados válidos para todos os efeitos." (Grifou-se)

18. Nesse sentido, foi expedido o Ato Declaratório da Secretaria da Receita Federal nº 96, de 26/11/1999, publicado no Diário Oficial da União de 30/11/1999, espandendo qualquer dúvida a respeito:

"I - o prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter 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-arts. 165, I, e 168, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).

(...)" (Grifou-se)

19. Assim, os valores pleiteados, pagos até 13/10/1995, foram atingidos pela decadência.

Em que pese o Ato Declaratório SRF nº 96/1996, foi preponderante o entendimento no Superior Tribunal de Justiça da tese dos 5 anos para homologar e mais 5 anos para requerer a repetição do indébito. Com a decisão do Supremo Tribunal Federal no RE 566.621 RS fixou-se de forma definitiva o seguinte: I) nas ações de restituição propostas até 08/06/2005, entrada em vigor da Lei Complementar nº 118/2005, aplica-se o prazo de dez anos (tese dos 5 anos para homologar e mais 5 anos para repetir – tese preponderante no Superior Tribunal de Justiça) da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária (o termo inicial); II) nas ações de restituição propostas a partir de 09/06/2005 o termo inicial do prazo para repetição do indébito é a data da extinção do crédito pelo pagamento.

Assim o prazo para repetição de indébito, para pedidos efetuados até 08 de junho de 2005, era de 10 anos, contados da ocorrência do fato gerador do tributo pago indevidamente ou a maior que o devido (tese dos 5 + 5 anos). A partir de 9 de junho de 2005, com a vigência do art. 3º da Lei Complementar nº 118/2005, esse prazo passou a ser de 5 anos, contados da extinção do crédito tributário pelo pagamento efetuado.

Neste sentido prescreve Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

Súmula CARF nº 91: Ao pedido de restituição 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.

No presente caso, portanto, assiste razão ao Contribuinte quanto à decadência visto que o pedido de restituição ocorreu em outubro de 2000, ou seja, antes do disposto na Súmula CARF Nº 91 e de acordo com o decidido pelo STF no RE 566.621 RS.

Processo nº 13935.000003/2001-33
Acórdão n.º **3301-004.093**

S3-C3T1
Fl. 2.069

Conclusão

Assim, averiguado o efetivo recolhimento da exação e a identificação de valores pagos a maior conforme a Informação Fiscal nº 073/2008 (fls. 2024 a 2028), em 20 de novembro de 2008, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário do Contribuinte reconhecendo a sistemática do PIS/semestralidade e do reconhecimento do prazo decadencial de 10 anos para pleitear a restituição.

Valcir Gassen - Relator