



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 16098.000249/2007-06
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3003-000.260 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 14 de maio de 2019
Recorrente EXTERNATO SAO JUDAS TADEU S/C LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 23/03/2001

PIS. DECRETOS-LEI Nº 2.445 E 2.449, DE 1988. SUSPENSÃO DA EXECUÇÃO. LEI COMPLEMENTAR Nº 7, DE 1970. VIGÊNCIA. REPRISTINAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

A vigência de legislação revogada por lei declarada inconstitucional decorre dos efeitos erga omnes e ex tunc da suspensão de sua execução e não se confunde com a figura jurídica da repristinação.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DOS CRÉDITOS. CERTEZA E LIQUIDEZ.

Em sede de restituição/compensação compete ao contribuinte o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito, cabendo a este demonstrar, mediante adequada instrução probatória dos autos, os fatos eventualmente favoráveis às suas pretensões.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Antonio Borges, Vinícius Guimarães, Márcio Robson Costa e Muller Nonato Cavalcanti Silva.

Relatório

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que narra bem os fatos:

Trata-se de manifestação de inconformidade apresentada contra despacho decisório que não homologou as seguintes declarações de compensação apresentadas pela contribuinte (cópias às fls. 1/12):

PER/DCOMP	VR. CRÉDITO SOLICITADO	VR. TOTAL DÉBITO	DATA TRANSM.
07343.01491.031103.1.3.54-9803	47.460,86	41.619,63	03/11/2003
07896.66768.251103.1.3.54-1329	5.552,42	4.496,24	25/11/2003
22185.73943.291203.1.3.54-1022	79.833,20	40.449,28	29/12/2003
0411435923.291203.1.3.54-9391	1.087,89	1087,89	29/12/2003
TOTAIS	134.019,51	87.653,04	

A contribuinte indicou nas citadas DCOMP que o direito creditório aproveitado referia-se ao PIS e teria origem em ação judicial transitada em julgado, indicando o nº 14170, do STF.

Intimada a apresentar documentação relacionada ao direito creditório em jogo, a contribuinte juntou cópias das Declarações de Compensação, além de reprodução do acórdão prolatado na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 14170 Distrito Federal, que declarou a inconstitucionalidade do art. 18 da Lei nº 9.715, de 1998.

A unidade de origem, mediante o Despacho Decisório DRF/SEORT/GUA nº 68/2008 não reconheceu o direito creditório e não homologou as compensações vinculadas.

Como fundamento da decisão, a autoridade arguiu o seguinte:

Como o Interessado identificou seu direito como originário de Decisão Judicial, primeiramente, tem-se que fazer a análise do pleito de acordo com seu pedido.

Quando se avalia a questão da procedência do crédito, necessário se faz verificar o andamento e o atual estágio do processo judicial arrolado como base para o crédito.

De acordo com a própria natureza da ação declarada como base dos créditos (ADIN), o Interessado não era parte na ação. Uma coisa é o efeito de uma ação ser "erga omnes", ou seja, estender-se a todos os destinatários da norma jurídica declarada inconstitucional. Isto, em tese, poderia torná-lo beneficiário da declaração de constitucionalidade presente no acórdão da ADIN. Porém, jamais o tornaria parte daquela Ação.

Por outro lado, o Interessado não provou ser, individualmente, parte em qualquer ação que viesse a discutir matéria semelhante discutida na ADIN. Isto fica evidenciado na medida em que não demonstrou este evento, através dos elementos solicitados em Termo de Intimação específico para tal. Também, em pesquisas no "site" da repartição da Justiça Federal (fls 52), de jurisdição do domicílio do Interessado, não se localizou nenhuma ação que pudesse fundamentar o direito alegado.

Com base nessas informações e no disposto no caput do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 1996 e no art. 170A do Código Tributário Nacional concluiu o texto do despacho decisório:

Do exposto, depreende-se que o crédito arrolado pelo Interessado não pode ser objeto de compensação, pois não há sequer uma ação proposta.

Por outro lado, não houve demonstração, mesmo tendo o Interessado tido a oportunidade para fazê-lo, de que seria beneficiário do dispositivo da ADIN citada, que considerou inconstitucional a alteração na regra que previa a vigência da nova forma de cálculo do PIS/PASEP.

Notificada do teor da decisão em 12/02/2008, em 10/03/2008 a contribuinte postou a manifestação de inconformidade de fls. 60/65, argumentando o que segue.

Alega que, declarados inconstitucionais os Decretos-Leis nº 2.445 e 2.449 de 1988 e afastada a execução desses dispositivos pela Resolução do Senado Federal nº 49 de 1995, a contribuição ao PIS deixa de ter regra que imponha sua incidência até a entrada em vigor da MP nº 1.212, de 1995. Isso porque, alega, admitir a restauração das Leis Complementares nº 7, de 1970 e nº 17, de 1973, uma vez rejeitados os citados Decretos-Leis, configuraria a repristinação, figura rejeitada pela Lei de Introdução ao Código Civil.

O art. 1º do Decreto-Lei nº 2.445/88, com a nova redação dada pelo art. 10 do Decreto-Lei nº 2.449/88, teve vigência a partir de 01/06/88 até sua rejeição a partir de 05/06/89, face ao disposto no art. 25 § 1º, do Ato da Disposição Transitória (ADCT) editado juntamente com a Constituição de 41/ 1.988.

Assim, o texto legal referente a alíquota e a base de cálculo do Programa de Integração Social PIS estabelecidas pelo art. 3º, alínea "b", da Lei Complementar nº 7/70, teve vigência até o fato gerador concluído em 30/06/88, quando ocorreu a revogação pelo Decreto-Lei nº 2.445/88, com vigência a partir do fato gerador que iniciou em 01/07/88.

Considerando que os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 não foram rejeitados sem terem vigido, aplica-se plenamente ao caso a vedação do princípio da repristinação (art. 2º, e seu § 3º da Lei de Introdução ao Código Civil).

Face ao exposto, ficou sem eficácia qualquer exigência da contribuição para o Programa de Integração Social PIS, calculada sobre a receita bruta, a partir de 05/06/89, por falta de legislação vigente.

Com isso, a declaração de compensação via PER/DCOMP deveria ser aceita, uma vez que a origem dos créditos são a título de PIS recolhido indevidamente.

A Delegacia de Julgamento em Campinas (SP), proferiu a seguinte decisão, nos termos da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 23/03/2001

DCOMP. NÃO HOMOLOGAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO RECONHECIDO JUDICIALMENTE. NÃO COMPROVAÇÃO.

Não cabe reparo a despacho decisório que não homologou a compensação declarada pelo contribuinte com aproveitamento de crédito que teria sido reconhecido judicialmente ante a inexistência de decisão judicial que ampare o crédito utilizado.

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, através de Recurso Voluntário apresentado, no qual alega, na essência, que o crédito decorre de recolhimento a maior de PIS em face da inconstitucionalidade dos Decretos-leis nºs 2.445/88 e 2.449/88.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Antonio Borges, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, inclusive quanto à competência das Turmas Extraordinárias, portanto dele toma-se conhecimento.

O contribuinte indicou nas retrocitadas DCOMP que o direito creditório aproveitado referia-se ao PIS e teria origem em ação judicial transitada em julgado, indicando o nº 1417-0, do STF.

Já em sede de manifestação de inconformidade, a contribuinte defende seu direito de crédito com base na declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 e de que não existiria previsão legal para a cobrança do PIS sobre a receita bruta desde 05/06/1989.

Em relação aos Decretos-leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, comunicado da declaração de inconstitucionalidade pelo STF, o Senado Federal editou a Resolução 49, de 09/10/1995, suspendendo a execução dos decretos-lei considerados inconstitucionais:

Art. 1º. É suspensa a execução dos Decretos-Leis nºs 2.445, de 29 de junho de 1988, e 2.449, de 21 de julho de 1988, declarados inconstitucionais por decisão definitiva proferida pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 148.754-2/210/Rio de Janeiro.

Art. 2º. Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 3º. Revogam-se as disposições em contrário.

A partir do Decreto 2.346, de 10/10/1997, ficou estabelecido, no âmbito da Administração Pública federal, o efeito ex tunc (efeitos retroativos à data da entrada em vigor do ato declarado inconstitucional) ao ato do Senado Federal que suspendeu a execução do Decreto-lei 2.445, de 29/06/1988, alterado pelo Decreto-lei 2.449, de 21/07/1988.

Já a Ação Direta de Inconstitucionalidade 1417-0 e a respectiva declaração de inconstitucionalidade dela resultante, atingiu somente o dispositivo que tratava dos efeitos retroativos das disposições constantes da Medida Provisória nº 1.212/95, convertida na Lei nº 9.715/98, que pretendia a aplicação de suas disposições aos fatos geradores ocorridos a partir de 01/10/95. É pacífico em nossos tribunais superiores que a decisão do STF conferiu validade e aplicabilidade à Medida Provisória nº 1.212/95 após transcorrido o prazo de 90 dias de sua publicação. É o que verificamos da análise do julgamento do Recurso Especial 329.691, pelo Superior Tribunal de Justiça, no qual foi relator o Ministro Luiz Fux, e cuja publicação da decisão se deu em 29/04/2002, *verbis*:

“CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. COBRANÇA DO PIS. ALTERAÇÃO DA ALÍQUOTA E BASE DE CÁLCULO. DESNECESSIDADE DE LEI COMPLEMENTAR. MEDIDA PROVISÓRIA 1212/95 E SUCESSIVAS REEDIÇÕES. CONSTITUCIONALIDADE. PRAZO NONAGESIMAL.

A Lei Complementar nº 07/70 tem status de lei ordinária, podendo ser alterada por medida provisória, que tem força de lei. O Supremo Tribunal Federal firmou o entendimento de que medida provisória é instrumento legislativo passível de reedição e idôneo para instituir e modificar tributos.

O prazo de noventa dias de que trata o § 6º, do art. 195, da CF deve ser contado a partir da publicação da primeira edição da Medida Provisória 1212/95, hoje convertida na Lei nº 9715/98.

Recurso improvido.”

Portanto, a jurisprudência reconheceu, e consolidou, a constitucionalidade das alterações normativas estabelecidas pela Medida Provisória nº 1.212/95, com única ressalva em relação à data de início de sua validade – em razão da decisão do STJ – que foi firmada em 01/03/1996.

Alega ainda a recorrente que, uma vez que a Lei Complementar nº 7, de 1970 teria sido revogada pelos Decretos-leis nº 2.445 e nº 2.449, ambos de 1988, e estes, por sua vez, foram afastados do ordenamento jurídico por meio da Resolução nº 49, de 1995, do Senado Federal, por inconstitucionais, inexistiria lei vigente no período que embasasse a exação visto que o direito pátrio não admite a repristinação (art. 2º, §3º, da LICC).

No entanto é equivocado esse entendimento, pois frente à suspensão da execução dos Decretos-lei nº 2.445/1988 e 2.449/1988, a Lei Complementar nº 7/1970 voltou a reger o PIS desde a publicação das normas declaradas inconstitucionais, o que não caracteriza a repristinação, que ocorre quando a lei revogada por uma lei posterior volta a vigor pela revogação da lei intermediária.

Essa é, também, a posição do Supremo Tribunal Federal, que já se pronunciou no sentido de que a inconstitucionalidade declarada, ao afastar a repercussão dos Decretos-lei citados, não afastou a aplicação da Lei Complementar nº 7/1970, sendo legítima a cobrança do PIS na forma disciplinada pela Lei Complementar nº 7/1970.

Em seu voto no RE nº 168.554-2/RJ (D.J. 9/6/1995), o Ministro Marco Aurélio de Mello expõe que “a declaração de inconstitucionalidade de um certo ato normativo tem efeitos ex tunc, retroagindo, portanto, à data da edição respectiva” e “a inconstitucionalidade declarada tem efeitos lineares, afastando a repercussão dos decretos-leis no mundo jurídico e que, assim, não afastaram os parâmetros da Lei Complementar nº 7/1970”.

A jurisprudência da Segunda Instância do Contencioso Administrativo também é nesse sentido conforme ementas abaixo:

PIS. DECRETOS-LEI Nº 2.445 E 2.449, DE 1988. SUSPENSÃO DA EXECUÇÃO. LEI COMPLEMENTAR Nº 7, DE 1970. VIGÊNCIA. REPRISTINAÇÃO. INEXISTÊNCIA. A vigência de legislação revogada por lei declarada inconstitucional decorre dos efeitos erga omnes e ex tunc da suspensão de sua execução e não se confunde com a figura jurídica da repristinação (Acórdão CC nº 201-81.008 de 13/3/2008)

NORMAS PROCESSUAIS. SUSPENSÃO DA EXECUÇÃO NÃO SE CONFUNDE COM REPRISTINAÇÃO. Na hipótese de declaração de inconstitucionalidade, no controle difuso, a Resolução do Senado Federal não “revoga” a lei revogadora de uma anterior que será restaurada (repristinação), mas, isso sim, suspende a sua execução, com eficácia constitutiva negativa e efeitos “ex tunc”, próximos da situação de nulidade. (Acórdão CC no 201-76.732 de 31/1/2003)

Portanto, é incorreto o entendimento da Recorrente, de que não existiria previsão legal para a cobrança do PIS nesse período, inclusive para os recolhimentos efetuados a partir do mês de outubro de 1995 a fevereiro de 1996, sendo aplicada a Lei Complementar 7, de 07/09/1970, consideradas as alterações supervenientes, exceto aquelas introduzidas pelos Decretos-lei declarados inconstitucionais, na apuração do PIS no período pleiteado.

No mais, em sede de restituição/compensação compete ao contribuinte o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito, consoante a regra basilar extraída do Código de Processo Civil, artigo 373, inciso I. Ou seja, é o contribuinte que toma a iniciativa de viabilizar seu direito à compensação, mediante a apresentação da PERDCOMP, de tal sorte que, se a RFB resiste à pretensão do interessado, não homologando a compensação, incumbe a ele, o contribuinte, na qualidade de autor, demonstrar seu direito.

O Recorrente não trouxe aos autos qualquer elemento, além das declarações sob sua responsabilidade, que pudesse comprovar a origem do seu crédito, tais como a escrituração contábil e fiscal, comprovante de pagamentos e demonstrativo dos créditos. Se limitou, tão-somente, a argumentar sobre a inconstitucionalidade dos Decretos-leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, que teriam gerado recolhimento a maior e que, por isso, faz jus ao reconhecimento do crédito.

Assim, não restando comprovada a existência de qualquer pagamento a maior que o devido, nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional, falta ao crédito indicado pelo contribuinte certeza e liquidez, que são indispensáveis para a compensação pleiteada.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo a não homologação das compensações.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges