



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16327.000946/2005-46  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-007.495 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de agosto de 2019  
**Recorrente** BANCO BOA VISTA INTERATLANTICO S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 31/01/2000 a 30/04/2000

**PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PRAZO DECADENCIAL.**

O prazo, para se pleitear a restituição de tributo ou contribuição paga indevidamente ou em valor maior que o devido, extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data de extinção do crédito tributário pelo pagamento.

PIS. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA MEDIDA PROVISÓRIA 1.212/95, CONVERTIDA NA LEI 9715/98. ANTERIORIDADE NONAGESIMAL VACATIO LEGIS. ADIN 1417

Não ocorre o fenômeno da vacatio legis por conta da declaração da inconstitucionalidade do art. 18 da Lei 9715/98. Aplica-se, quanto aos fatos geradores ocorridos entre outubro de 1995 e fevereiro de 1996 o disposto na LC nº 7/70, nos termos da IN SRF nº 6/2000.

A MP 1.212/95 surtiu regular efeito em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de março de 1996, sendo válidas e eficazes as suas republicações e a posterior conversão na Lei 9.715/98.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar a decadência e devolver os autos para a unidade de origem analisar as demais questões, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Corintho Oliveira Machado, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Gerson Jose Morgado de Castro, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho.

## Relatório

### Aproveita-se o Relatório do Acórdão de Manifestação de Inconformidade.

Trata o presente processo de Pedido de Restituição de valores de PIS relativos aos períodos de apuração de janeiro a abril de 2000, no montante de R\$ 474.032,60. O pedido foi formalizado em 8 de junho de 2005 (fls. 1).

Em 17/02/2006 foi exarado o despacho de fls. 168/170, em que a autoridade administrativa não reconheceu o direito creditório pleiteado, nos seguintes termos:

“NAO RECONHECER qualquer direito creditório oriundo de valores compensados, referentes a valores devidos a título de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) para os períodos de apuração de janeiro a abril de 2000, visto que para as compensações de fls. 14/15, nos termos do art. 168, inciso I do Código Tributário Nacional, encontra-se extinto o direito a pleitear o suposto indébito, não estando caracterizada, também, a liquidez e certeza do direito creditório alegado nos supostos valores compensados que alegadamente se configurariam em indébitos..

INDEFERIR o Pedido de Restituição efetuado à fls. 1, abrangendo os alegados pagamentos/valores supra. ”

Cientificada do despacho decisório, a empresa apresentou manifestação de inconformidade, protocolizada em 19/04/2006 (fls. 175/199), alegando em síntese o seguinte:

- a) Tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, como é o caso do PIS, o prazo de que trata o art. 168 do CTN só se inicia quando da homologação expressa ou tácita do lançamento, e não quando do pagamento, como equivocadamente sustenta a decisão recorrida, não havendo assim de se falar em prescrição do direito de pleitear a restituição dos valores indevidamente recolhidos.
- b) Nem se diga que em razão da edição da Lei Complementar nº 118/2005, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça estaria superada, face ao disposto em seu art. 3º, visto que o próprio STJ entende que a norma legal em questão não é aplicável a pedido formulado antes de 09/06/2005.
- c) E assente o entendimento jurisprudencial de que o prazo para se pleitear restituição somente tem início com a declaração de inconstitucionalidade, pelo STF do diploma no qual se funda a exigência contida.
- d) O indébito em comento decorre de situação litigiosa, de modo a não restar dúvida quanto a ser aplicável ao caso concreto a contagem do prazo para apresentação de requerimento de restituição a partir da declaração de inconstitucionalidade pelo STF.
- e) O pedido é tempestivo, pois o STF declarou a inconstitucionalidade do art. 3º da Lei nº 9.718/98, em sessão ocorrida em 09/11/2005, ao julgar o RE nº 346.084.
- f) Embora não produzam efeitos “erga omnes”, as decisões do Plenário do STF perfeitamente aplicáveis ao caso concreto, como aliás reconhece a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional no Parecer PGFN/CRF nº 439/96, ao concluir que haverá de merecer consideração da instância administrativa “quando pacificada, acima de toda dúvida, a jurisprudência, pelo pronunciamento final e definitivo do STF.
- g) Os Tribunais Administrativos não só podem como devem decidir sobre matéria constitucional e de violação ao CTN. Faz-se mister não só a apreciação, como também o reconhecimento do direito pleiteado na esfera administrativa, em conformidade à pacífica jurisprudência do STF sobre a inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo prevista na Lei nº 9.718/1998.

- h) Com a edição da Lei n.º 9.718/98, a base de cálculo da contribuição foi totalmente alterada, passando a ser a receita bruta da pessoa jurídica, assim entendida “a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas”.
- i) O fundamento constitucional para a exigência da contribuição ao PIS reside no “caput” do art. 239 da CF, como assentou o STF ao julgar a Ação Declaratória de Constitucionalidade - n.º 1-1/DF.
- j) A contribuição ao PIS não é uma simples contribuição social sobre o faturamento, mas em realidade várias exações distintas, de modo que seu recolhimento se dá por duas parcelas: uma mediante dedução do imposto de renda devido, e outra incidindo (1) sobre o faturamento das empresas comerciais e mistas; e (2) sobre o valor do imposto de renda devido pelas instituições financeiras, seguradoras e outras empresas que não realizam operações de vendas de mercadorias; sendo que as entidades sem fins lucrativos que mantenham empregados calculam a contribuição devida sobre a folha de pagamentos.
- k) A Lei n.º 9.718/98 ao pretender alterar a base de cálculo da contribuição ao PIS está em realidade cuidando de tributo novo para financiamento da seguridade social, que somente poderia ser instituído dentro da competência residual da União, para o que nos termos do art. 195, § 4º da CF deveriam ser atendidas as condições previstas no art. 154, I, dentre as quais a edição de Lei Complementar, sendo inconstitucional a exigência da contribuição ao PIS por qualquer modo que não aquele previsto na LC n.º 7/70 e alterações válidas ocorridas até o advento da CF de 1988.
- l) Por força do art. 239 da CF, a União Federal só pode exigir a contribuição ao PIS nos termos da LC n.º 7/70, que para as empresas não vendedoras de mercadorias prevê como base de cálculo o imposto de renda devido.
- m) Não infirmam as conclusões acima o advento da EC 20/98 porque o fundamento de validade da contribuição ao PIS não é o art. 195, I da CF/88, mas o art. 239 da mesma Constituição, sendo certo ademais que a EC 20/98 é posterior a ambas as Leis em questão.
- n) Mesmos se se entender que o fundamento de validade do PIS seria o art. 195,1 da CF, e não o art. 239, a ampliação da base de cálculo da contribuição ao PIS promovida pela Lei n.º 9718/1998 seria igualmente ilegal e inconstitucional.
- o) A modificação da base de cálculo do PIS e da COFINS efetuada pela Lei n.º 9.718/1998 viola de forma flagrante o art. 195, I, da Constituição Federal e o art. 110 do CTN porque alterou o significado da expressão faturamento expressamente referida n; Constituição, conceito de Direito Comercial cujo alcance e significado é dado pela doutrina e jurisprudência do STF e que como tal foi por ela acolhido, não podendo se modificado por legislação ordinária.
- p) Faturamento consiste na maioria dos casos (porque devem ser computadas as vendas à vista) no ato de se proceder à extração de faturas, resultantes estas das vendas de mercadorias, produtos ou serviços e compreendendo o montante das receitas gerada: por estas operações.
- q) Por ocasião do julgamento do RE 150.755-1-PE (RTJ 149/259), o STF enfrentou o seguinte ponto: saber se o conceito de “receita bruta” utilizada pelo art. 28 da Lei n 7.738/89 não seria distinto de “faturamento”, base de cálculo possível da exação no: termos do art. 195,1 da CF.
- r) O STF reconheceu que o conceito de receita bruta é mais amplo que o de faturamento tendo emprestado ao termo definição conforme à constituição para reduzi-lo ao conceito de faturamento trazido pelo DL 2.397/1987.
- s) O STF decidiu que o conceito de faturamento utilizado pela CF para definir os limites da competência tributária corresponde aos conceitos de receita bruta trazidos

pelo art 22, alínea “a” do DL 2.397/87 e pelo art. 2º da LC 70/91, substancialmente idênticos.

t) Ao definir faturamento como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica < Lei n.º 9.718/98 desbordou em muito da competência outorgada pela CF à época de sua edição. O próprio Poder Executivo, mediante a EC n.º 20/98, modificou a redação do art. 195 da CF.

u) Quando da publicação da Lei n.º 9.718/98 não existia qualquer norma constitucional que outorgasse à União Federal competência para a criação de uma contribuição sobre receitas, de modo que a referida lei era inválida quando de sua edição, não podendo ser convalidada, uma vez que a EC n.º 20/98 é posterior à edição da Lei n.º 9.718/98, não tendo assim o condão de “fazer desaparecer” os vícios de inconstitucionalidade de que padecia aquele diploma legal, antes evidenciando-o.

Nem se diga que o art. 12 da EC n.º 20/1998 estaria recepcionando expressamente a Lei n.º 9.718/98, que assim estaria sendo convalidada.

w) Requer a restituição dos valores pagos a maior em comparação ao que seria devido nos termos previstos pela LC n.º 7/70, à alíquota de 5% do imposto de renda devido, ou quando menos, sobre seu efetivo faturamento, assim entendida a “receita bruta de vendas de mercadorias e de prestação de serviços”.

Em 28 de fevereiro de 2008, através do Acórdão n.º 16-16.549, a 8ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em São Paulo/SP, por unanimidade de votos, indeferiu a solicitação.

A empresa foi intimada do Acórdão de Manifestação de Inconformidade, via Aviso de Recebimento, em 17 de março de 2008, às e-folhas 256.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 14 de abril de 2008, e-folhas 363 à 397.

Foi alegado:

- Aplicação equivocada do inciso I, do artigo 156, do CTN;
- Presunção de constitucionalidade das normas legais;
- Do cabimento do pedido de restituição;
- Do indébito tributário relativo ao PIS da legislação do PIS: artigo 239 da CF/88 e LC 07/70;
- O pagamento indevido mesmo se o fundamento de validade da contribuição ao PIS fosse o artigo 195, I da CF/88;
- Conteúdo e alcance da expressão faturamento;
- Da emenda constitucional 20/98.

- O PEDIDO

Dúvida não resta, portanto, quanto ao direito da Recorrente à restituição dos valores pagos a maior em comparação ao que seria devido nos termos previstos pela LC n.º 7/70, à alíquota de 5% do imposto devido, ou quando ao menos, sobre o seu efetivo faturamento, assim entendida a “receita bruta de vendas de mercadorias e de prestação de serviços”.

Por todo o exposto e por tudo o mais que dos autos consta, pede e espera a Recorrente seja dado integral provimento ao recurso interposto, reformando-se a r. decisão recorrida para o fim de reconhecer o direito à restituição pleiteada.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Jorge Lima Abud

### **Da admissibilidade.**

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, considerando que a recorrente teve ciência da decisão de primeira instância, Aviso de Recebimento, em 17 de março de 2008, às e-folhas 256.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 14 de abril de 2008, e-folhas 363.

O Recurso Voluntário é tempestivo.

### **Da Controvérsia.**

Foram alegados os seguintes pontos no Recurso Voluntário:

- Aplicação equivocada do inciso I, do artigo 156, do CTN;
- Presunção de constitucionalidade das normas legais;
- Do cabimento do pedido de restituição;
- Do indébito tributário relativo ao PIS da legislação do PIS: artigo 239 da CF/88 e LC 07/70;
- O pagamento indevido mesmo se o fundamento de validade da contribuição ao PIS fosse o artigo 195, I da CF/88;
- Conteúdo e alcance da expressão faturamento;
- Da emenda constitucional 20/98.

Passa-se à análise.

Justifica-se o pedido tendo em vista que o art. 165 do CTN assegura o direito à restituição dos tributos pagos indevidamente ou a maior que o devido pelos contribuintes, sendo que, em se tratando no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, a extinção do direito de pleitear a sua restituição somente ocorre após o transcurso do prazo | de cinco anos contados da data em que se deu a homologação tácita, conforme dispõem os artigos 168 c/c 150, parágrafo 4o do CTN.

A Requerente efetuou recolhimentos de contribuição ao PIS relativamente aos meses de competência de janeiro a abril de 2000 nos termos da Lei nº 9.718/98, pautada no fato de que o Plenário do Supremo Tribunal Federal já assentou o entendimento de que o fundamento de validade daquela contribuição reside no art. 239 da Constituição Federal, que a recepcionou tal como prevista pelas Leis Complementares nº 7/70 e 8/70, de modo que o regime legal estabelecido por aqueles diplomas legais não poderia ser alterado por norma infra-constitucional.

Assim, alega a Requerente o direito à restituição dos valores pagos indevidamente a título de PIS que excedeu ao que seria devido á alíquota de 5% do imposto de renda devido, como estabelecido pela LC 7/70, diante da inconstitucionalidade da exigência.

- Aplicação equivocada do inciso I, do artigo 156, do CTN.

É alegado às folhas 03/04 do Recurso Voluntário:

Entendeu a d. autoridade julgadora como visto que o prazo de 05 anos para a repetição do indébito tributário a que faz referência o inciso I do artigo 168 do Código Tributário Nacional tem início com o pagamento do valor cuja restituição se pretende, quando a seu ver teria ocorrido a extinção do crédito tributário.

Assim, tendo em vista que os valores que se pretende reaver foram pagos mais de 05 anos antes da data da apresentação do presente pedido de restituição, entendeu não mais ser possível seu acolhimento.

Ao assim decidir, porém deixou de considerar que no caso está-se diante de tributo sujeito a lançamento por homologação, hipótese em que a extinção do crédito tributário correspondente não se dá apenas com o pagamento do tributo, nos termos do art. 156, I do CTN, mas somente quando de sua homologação, nos termos expressos do art. 156, VII do CTN.

(...)

Em se tratando da contribuição ao PIS, que é apurada e paga pelo próprio contribuinte independentemente de qualquer procedimento administrativo, dúvida não há de que se trata de tributo sujeito ao lançamento por homologação.

No caso concreto, como não houve homologação expressa dos pagamentos efetuados, a extinção do crédito tributário, termo inicial do prazo para se pleitear a restituição dos valores pagos indevidamente, só ocorreu após decorridos 05 anos da ocorrência do fato gerador, quando de sua homologação tácita, de modo que absolutamente tempestivo o pedido de restituição formulado.

Trata o presente processo de Pedido de Restituição de valores de PIS relativos aos períodos de apuração de janeiro a abril de 2000, no montante de R\$ 474.032,60.

O pedido foi formalizado em 8 de junho de 2005 (fls. 1).

O art. 168, I c/c art. 156, II do CTN dispõe que o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos contados da data da extinção do crédito tributário, ou seja, no presente caso, da compensação.

O pleito do Recorrente esbarra no fato de que não se pode condicionar o pedido de restituição do pagamento antecipado à prévia homologação expressa ou tácita da autoridade fiscal.

Toma-se por esteio os seguintes dispositivos do CTN:

“Art. 156 - Extinguem o crédito tributário:

- i. - o pagamento;
- ii. - a compensação;
- iii. - a transação;
- iv. - a remissão;
- v. - a prescrição e a decadência;
- vi. - a conversão de depósito em renda;
- vii. - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus parágrafos 1 e 4;
- viii. - a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2 do artigo 164;

- ix. - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;
- x. - a decisão judicial passada em julgado. ”.

(...)

“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;
- ii. - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;
- iii. - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória. ”

(...)

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

- i. - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;
- ii. - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória ”

A supracitada norma, confirmando o entendimento anterior, diz que o prazo para solicitação da restituição deve ser feito em até cinco anos do recolhimento indevido, sendo automaticamente aplicável porque têm natureza eminentemente interpretativa.

No que tange ao prazo conferido ao sujeito passivo para que requeira a restituição de indébitos, diga-se que esta questão está uniformizada no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, haja vista a edição do Ato Declaratório SRF nº 96, de 26 de novembro de 1999, a cuja observância estão todos os seus servidores obrigados:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o teor do Parecer PGFN/CAT/Nº1.538, de 1999, declara:

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).

Este ato alinha-se à interpretação dada à matéria pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, por meio do Parecer PGFN/CAT nº 1538/99, que, por sua vez, estriba-se na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal de que a declaração de inconstitucionalidade não faz nascer novo prazo de repetição e de que tal prazo, para efeito de restituição de tributos, finda-se com o decurso de cinco anos contados da data do pagamento.

Com efeito, o Supremo Tribunal Federal já externou, em pelo menos duas oportunidades, Agravos 64.773-SP e 69.363-SP, a correta inteligência dos artigos do Código

Tributário Nacional que tratam de prazo para pleitear restituição, arts. 165, inciso I, e 168, inciso I, tendo deixado expresso que:

A cláusula subordinada e condicional de ulterior homologação do pagamento em nada influenciou no raciocínio, porque ela funciona como ressalva em garantia dos interesses Fazendários; em segundo lugar, porque, tratando-se de condição resolutiva, a relação jurídica está formada e perdura, até que se realize a condição ( v. Clóvis, com. art. 119). No caso, a condição não se verificou e o direito resultante do pagamento se tornou definitivamente invulnerável: o negócio não se resolveu e sua eficácia não cessou

Segue-se do exposto que não é da homologação do pagamento, expresso ou tácito, que flui o prazo prescricional de cinco anos, senão do pagamento mesmo, que, no caso, ocorreu em 1967...

Frise-se, ainda, que a PGFN, por força da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993, e do Regimento do Ministério da Fazenda, Decreto n.º 6.764, de 10 de fevereiro de 2009, desempenha as atividades de consultoria e assessoria no âmbito do Ministério da Fazenda, fixando a interpretação da Constituição, das leis, dos tratados e demais atos normativos, a ser uniformemente seguida.

Demais disso, a Lei Complementar Federal n.º 118, de 09 de fevereiro de 2005, dispõe, no seu art. 3.º, exatamente no sentido antes referido:

Art. 3.º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei n.º 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 § 1.º do art. 150 da referida Lei.

Art. 4.º - Esta Lei entra em vigor 120 (cento e vinte dias) após sua publicação, observado, quanto ao art. 3.º, o disposto no art. 106, inciso I, da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional."

O referido entendimento encontra-se ainda consolidado por meio da Súmula CARF n.º 91, de observância obrigatória conforme art. 72, Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015, *in verbis*:

Súmula CARF n.º 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.

O pedido foi formalizado em 8 de junho de 2005 (fls. 1).

Assim, na compensação efetuada não ocorreu a extinção do crédito tributário para fins do disposto no inciso I do art. 168 do CTN, para os pagamentos referentes aos períodos de apuração de Janeiro a Abril de 2000.

Sendo assim, conheço do Recurso Voluntário e dou provimento parcial para afastar a decadência e devolver os autos para a unidade de origem analisar as demais questões.

É como voto.

Jorge Lima Abud - Relator.

Fl. 9 do Acórdão n.º 3302-007.495 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16327.000946/2005-46