



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

Processo nº 10140.003119/2003-44
Recurso nº 236.309 Voluntário
Acórdão nº 3401-00.587 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de fevereiro de 2010
Matéria PIS FATURAMENTO. DECADÊNCIA. MP 1.212/95. ANTERIORIDADE NONAGESIMAL.
Recorrente HERBAL COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/10/1998

RESTITUIÇÃO. PERÍODOS DE APURAÇÃO 10/95 A 02/96. MP Nº 1.212, DE 28/11/95. PAGAMENTOS A MAIOR. ADI Nº 1.417. LIMINAR DEFERIDA EM 07/03/96 E PUBLICADA EM 24/05/96. DIREITO À REPETIÇÃO DO INDÉBITO. PRAZO PARA O PEDIDO. CINCO ANOS A CONTAR PUBLICAÇÃO DA LIMINAR.

O direito de pleitear a repetição do indébito tributário relativo a pagamentos a maior do PIS nos períodos de apuração 10/95 a 02/96, realizados de acordo com a MP nº 1.212, de 28/11/95, extingue-se em cinco anos, a contar de 24/05/96, data de publicação da liminar deferida pelo STF na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.417, julgada em 07/03/96.

PERÍODOS DE APURAÇÃO A PARTIR DE 03/96. MP Nº 1.212, DE 28/11/95. REEDIÇÕES. LEI Nº 9.715, DE 25/11/98. EFEITOS.

Consoante jurisprudência consolidada do Supremo Tribunal Federal, medida provisória afinal convertida em lei após reedições tem eficácia preservada desde a sua primeira edição, pelo que a MP nº 1.212, de 28/11/95, convertida após reedições na Lei nº 9.715, de 25/11/98, ao dispor sobre a Contribuição para o PIS Faturamento aplica-se aos períodos de apuração a partir de março de 1996, com obediência à anterioridade nonagesimal própria das contribuições para a Seguridade Social, estatuída no art. 195, § 6º, da Constituição Federal.

Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

Emanuel Carlos Dantas de Assis - Relator

EDITADO EM 02/03/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas, Jean Cleuter Simões Mendonça, Odassi Guerzoni Filho, Luciano Pontes de Maya Gomes (Suplente), Dalton Cesar Cordeiro de Miranda e Gilson Macedo Rosenberg Filho.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão da 2ª Turma da DRJ, que mantendo decisão da origem indeferiu pedido de restituição do PIS Faturamento protocolizado em 11/11/2003, relativo a indébito decorrente de contribuições para o PIS recolhido a maior entre 15/02/1996 e 13/11/1998, períodos de apuração de 01/1996 a 10/1998 (conforme cópias dos DARF de fls. 12/32 e planilha de fl. 33).

À fl. 38 requer, além da restituição, “compensação com débitos futuros ou vincendos, a serem protocolizadas oportunamente.”

Por bem resumir o que consta dos autos até então, reproduzo o relatório da primeira instância:

A autoridade fiscal indeferiu o pedido (Parecer/SAORT nº 420/2003 - fls. 131/133), porque o direito de pleitear a restituição se encontraria abrangido pela decadência. Ainda que não tivesse decaído o direito de a interessada pleitear a restituição, ela não seria possível, pelos motivos a seguir:

a) com a declaração da inconstitucionalidade pelo STF, do art. 15, in fine, da MP nº 1.212/1995 e suas reedições e do art. 18, in fine, da Lei nº 9.715/1998, por ferir o Princípio da Anterioridade Nonagesimal, o Secretário da Receita Federal emitiu a IN/SRF nº 06, de 19/01/2000, determinando que, para os fatos geradores ocorridos no período compreendido entre 1º de outubro de 1995 e 29 de fevereiro de 1996, aplica-se o disposto na Lei Complementar nº 07, de 07/09/1970, tendo-se, em consequência, um valor de PIS a pagar superior ao exigido de conformidade com a MP nº 1.212/1995, não ocorrendo recolhimento a maior que o devido;

b) para os fatos geradores a partir do mês de março de 1996 até outubro de 1998, a base de cálculo do PIS é a definida pela MP nº 1.212/1995 (reeditada pela MP nº 1.249/1995 e demais

reedições), convalidada pela Lei nº 9.715/1998, ou seja, é o faturamento mensal e a alíquota é de 0,65%;

c) a inaplicabilidade da MP nº 1.212/1995 (e reedições) refere-se exclusivamente à sua aplicação aos fatos geradores ocorridos no período de 01/10/1995 a 29/02/1996, em vista da anterioridade nonagesimal prevista no art. 195, § 6º, da Constituição Federal. Posteriormente a esse período, as suas alterações foram amplamente aceitas, inexistindo qualquer declaração de inconstitucionalidade do STF, de modo que também não ocorreu recolhimento indevido para os períodos de apuração de março de 1996 a fevereiro de 1999;

d) a planilha de cálculo dos autos (fl. 33) não foi objeto de qualquer conferência.

Cientificada da decisão em 20 de novembro de 2003 (fl. 135), a contribuinte manifestou seu inconformismo com o despacho decisório em 16/12/2003 (fls. 136/155), alegando, em síntese, que:

a) o prazo para o contribuinte reaver o imposto pago a mais é de prescrição, e não de decadência, e que pediu compensação de tributos pagos indevidamente, e não restituição;

b) o Superior Tribunal de Justiça firmou a jurisprudência de que nas ações em que versem tributos lançados por homologação (art. 150 do CTN), o prazo prescricional é de 10 anos, ou seja, 5 anos para a Fazenda efetuar a homologação do lançamento (§ 4º), mais 5 anos da prescrição do direito do contribuinte para haver tributo pago a maior e/ou indevidamente (168, I, do CTN);

c) no RESP nº 42.4121-RS (DJU de 27/06/1994), que teve por objeto a repetição de indébito do Finsocial, o STJ decidiu que é pacífico o entendimento de que, nos termos do art. 9º do Decreto-lei nº 2.049/1983, combinado com o art. 122 do Decreto nº 92.698/1986, as cobranças do Finsocial prescrevem em 10 anos, tendo sido negado provimento ao recurso da Fazenda Nacional;

d) o mesmo entendimento deve ser aplicado ao PIS, porque o art. 10 do Decreto-lei nº 2.052/1983 dispõe que a ação para a cobrança das contribuições devidas ao PIS e ao Pasep prescreverá no prazo de 10 anos, contados a partir da data prevista para seu recolhimento;

e) sendo o PIS um tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação, a compensação requer iniciativa do contribuinte e independe de prévia manifestação do Fisco, conforme art. 66 da Lei nº 8.383/1991 e Decreto nº 2.138, de 29/01/1997;

f) o seu direito à compensação de seus créditos encontra amparo na vigente Constituição, citando os princípios da cidadania, justiça, isonomia, propriedade e moralidade.

g) a declaração de inconstitucionalidade, pelo STF, do art. 17 da MP nº 1.212/1995 e posteriores reedições, se refere à retroatividade do fato gerador do PIS à 01/10/1995, tornando-se, então, inexistente o fato gerador no período considerado inconstitucional, de 01/10/1995 até a publicação da Lei nº 9.715/1998 (vacatio legis);

h) a IN/SRF nº 6/2000, que normatiza que no período compreendido entre 01/10/1995 e 29/02/1996 deve ser aplicado o disposto na LC nº 7/1970, não tem o poder de repristinar uma Lei Complementar revogada.

A decisão recorrida, contrária à Manifestação de Inconformidade, entendeu o basicamente o seguinte:

- a decadência do direito de se pleitear restituição de indébito fiscal ocorre em cinco anos, contados da data de extinção do crédito tributário, inclusive na hipótese de ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal;

- a inconstitucionalidade declarada pelo STF concernente à previsão legal que lastreia a exigência da contribuição ao PIS no período de outubro de 1995 a fevereiro de 1999 restringe-se ao início da vigência da MP nº 1.212, convertida na Lei nº 9.718, de 1998, perfeitamente aplicável a partir de março de 1996, sendo que para os períodos anteriores o PIS é devido conforme as determinações contidas na Lei Complementar nº 07, de 1970.]

No recurso voluntário, tempestivo, a requerente insiste na repetição do indébito, refutando a decisão da DRJ e repisando argumentos da Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos previstos no Decreto nº 70.235/72, pelo que dele conheço.

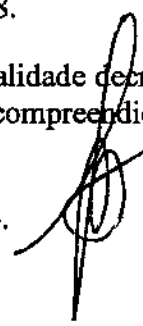
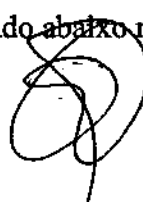
Como os períodos de apuração abrangidos na repetição pleiteada vão de 01/1996 a 10/1998, cabe decidir a lide considerando dois intervalos:

- períodos de apuração 01/1996 e 02/1996, devidos conforme a Lei Complementar nº 7/70 em face da inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88; e

- períodos de apuração a partir de 03/1996, cuja contribuição para o PIS é devida nos termos da MP nº 1.212/95, convertida após reedições na Lei nº 9.715/98.

A Recorrente entende que, em virtude da inconstitucionalidade decretada na ADI nº 1.417-0, inexistiu fato gerador da Contribuição no período compreendido entre 01/10/1995 e a data da publicação da Lei nº 9.715/98.

Todavia, conforme demonstrado abaixo não lhe assiste razão.



Em relação aos períodos de 01/1996 a 02/1996, o PIS é devido nos termos LC nº 7/70 porque a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 retira os efeitos das modificações introduzidas por estes dois diplomas legais na Lei Complementar instituidora da Contribuição. Não se trata, na situação em tela, de repristinação da referida Lei Complementar, até porque ela apenas tinha sido alterada pelos malsinados Decretos-Leis.

Por outro lado, antes de março de 1996 o PIS não pode ser exigido com base na MP nº 1.212 porque sua publicação se deu em 29/11/1995 e, em obediência à noventena própria das contribuições para a seguridade social, a eficácia dessa Medida Provisória tem início em 01/03/1996. Daí que, se a Contribuição foi recolhida com base na referida MP até o período de apuração 02/1996, o que ultrapassar o devido conforme a LC nº 7/70 constitui pagamento a maior, passível de restituição e compensação se o pedido for feito no prazo decadencial.

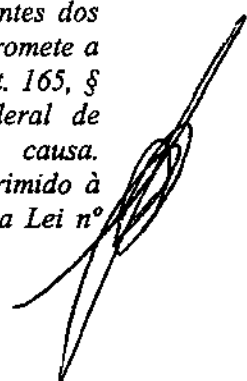
Na situação dos autos, em que o Pedido de Restituição foi protocolizado em 11/11/2003, eventuais recolhimentos a maior dos períodos de apuração até 02/1996 estão decaídos porque o prazo para requerer a repetição do indébito correspondente é de cinco anos, contados a partir de 24/05/96, data de publicação da liminar deferida pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 1.417. Nesse julgado o STF, em função da anterioridade nonagesimal inserta no art. 195, § 6º, da Constituição Federal, por unanimidade de votos concedeu a medida cautelar “para suspender o efeito retroativo imprimido, a cobrança, pelas expressões contidas no art. 17 da M.P. no 1.325-96.”

O referido art. 17 da MP nº 1.325, 06/02/96, corresponde ao art. 18 da Lei nº 9.715, de 25/11/98, ambos determinando que as novas disposições referentes ao PIS aplicavam-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995.

Como a medida cautelar concedida em ação direta de inconstitucionalidade possui eficácia *erga omnes* (neste sentido o art. 11, § 1º, da Lei nº 9.868, de 10/11/99, que dispõe de forma expressa sobre tal eficácia contra todos), desde a data da publicação da liminar concedida na ADI nº 1.417 restou suspensa a cobrança do PIS com base na MP nº 1.212/95 e suas reedições, no período anterior a março de 1996. Com isso o direito à repetição do indébito respectivo pôde ser exercido a partir de 24/05/96, data a partir da qual começou a contar o prazo prescricional para a ação judicial, bem como o prazo decadencial para a ação administrativa correlata.

Na apreciação do mérito da ADI nº 1.417, em 02/08/99, em votação unânime o STF julgou conforme a seguinte ementa, *verbis*:

Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP. Medida Provisória. Superação, por sua conversão em lei, da contestação do preenchimento dos requisitos de urgência e relevância. Sendo a contribuição expressamente autorizada pelo art. 239 da Constituição, a ela não se opõem as restrições constantes dos artigos 154, I e 195, § 4º, da mesma Carta. Não compromete a autonomia do orçamento da seguridade social (CF, art. 165, § 5º, III) a atribuição, à Secretaria da Receita Federal de administração e fiscalização da contribuição em causa. Inconstitucionalidade apenas do efeito retroativo imprimido à vigência da contribuição pela parte final do art. 18 da Lei nº 8.715-98.



(Negrito acrescentado).

Também em 02/08/99 o STF julgou o Recurso Extraordinário nº 232.896-PA, cuja ementa é a seguinte:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. PIS-PASEP. PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL: MEDIDA PROVISÓRIA: REEDIÇÃO. I. - Princípio da anterioridade nonagesimal: C.F., 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. II. - Inconstitucionalidade da disposição inscrita no art. 15 da Med. Prov. 1.212, de 28.11.95 " aplicando-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 9.715, de 25.11.98, artigo 18. III. - 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. IV. - Precedentes do S.T.F.: ADIn 1.617-MS, Ministro Octavio Gallotti, "DJ" de 15.8.97; ADIn 1.610-DF, Ministro Sydney Sanches; RE nº 221.856-PE, Ministro Carlos Velloso, 2ª T., 25.5.98. V. - R.E. conhecido e provido, em parte.

(Negrito acrescentado).

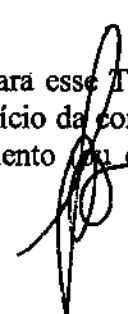
Em função dos pronunciamentos do STF, a incidência do PIS, na forma da Lei nº 9.715/98, começa em 1º de março de 1996.

A Secretaria da Receita Federal, em obediência à anterioridade nonagesimal e reportando-se ao Recurso Extraordinário nº 232.896-3-PA (melhor seria ter se referido à medida cautelar ADI nº 1.417, cuja eficácia é *erga omnes*, diferentemente do julgamento em sede de controle de constitucionalidade difusa, com eficácia restrita às partes), editou a Instrução Normativa SRF nº 6, de 19.02.2000, vedando a constituição de crédito tributário referente ao PIS/PASEP com base nas alterações introduzidas pela MP nº 1.212/95, no período compreendido entre 1º de outubro de 1995 e 29 de fevereiro de 1996, e determinando para o período a aplicação das Leis Complementares nº 7 e 8, de 1970.

Embora a IN SRF nº 6 mencionada só tenha sido editada muito tempo depois da medida cautelar deferida na ADI nº 1.417, é certo que os contribuintes não precisaram esperá-la para ingressar com a ação de repetição de indébito, seja na via judicial, seja na administrativa. Tal ingresso pôde ser feito desde 24/05/96, data de publicação da cautelar mencionada.

Quanto à tese dos dez anos abraçada pelo Superior Tribunal de Justiça em inúmeros julgados, segundo a qual o prazo para repetição do indébito, na hipótese de lançamento por homologação, é de dez anos a contar do pagamento indevido, independentemente da origem de o indébito ser inconstitucionalidade de lei, não me parece a melhor.

Segundo o STJ, na existência de pagamento antecipado (para esse Tribunal quando não há pagamento não se trata de lançamento por homologação) o início da contagem do prazo prescricional no final dos cinco anos contados a partir do pagamento ou do fato gerador, no caso da decadência), "duplicando" para 10 anos o intervalo.



Tal interpretação considera que o lançamento só é definitivo cinco anos após o fato gerador, podendo o fisco revisá-lo nos cinco anos seguintes.¹ O Tribunal tem examinado em conjunto os arts. 173, I e 150, § 4º do CTN e deslocado o dies a quo da decadência para o final dos cinco anos referidos no art. 150, § 4º, contando a partir de então outro quíntuplo de anos, agora com base no art. 173, I, pelo que o dies ad quem passa para 10 anos após o fato gerador.

Contudo, se levado em conta que o direito de lançar é potestativo e independe do sujeito passivo, estando a depender tão-somente do Estado, torna-se inconcebível que este, por não exercer o seu direito no tempo prefixado, seja beneficiado e tenha o prazo de decadência alargado. É como se o titular do direito recebesse um prêmio (a dilação do termo inicial da decadência) por não exercê-lo no prazo prefixado. Da mesma forma com o prazo prescricional para repetição de indébito: quem pagou a maior ou indevidamente, por não exercer o direito nos primeiros cinco anos, estaria a receber como “prêmio” idêntica dilação de prazo.

É certo que o lançamento por homologação pode ser lançado tão logo acontecido o fato gerador. Assim, o termo poderia, inserido no art. 173, I do CTN para delimitar o marco inicial da decadência, precisa ser interpretado como se referindo ao início do tempo em que o lançamento de ofício (em substituição do de homologação, no caso de imposto devido maior que o apurado pelo contribuinte) pode ser feito, não o contrário, como pretende o STJ, ao interpretar que o prazo para o lançamento de ofício só começa após o fim do prazo para homologação.

Tanto quanto o prazo decadencial para o lançamento começa a contar da ocorrência do fato gerador (CTN, art. 150, § 4º) - e não da homologação do procedimento adotado pelo contribuinte (considero que a homologação refere-se à atividade do sujeito passivo, que pode apurar saldo zero do tributo a pagar ou valor a restituir, inclusive) -, também o prazo prescricional para a repetição do indébito começa do pagamento antecipado, que extingue a obrigação tributária consoante o § 1º do mesmo artigo. Essa a regra geral, que só não se aplica na situação em tela porque a inconstitucionalidade foi reconhecida após os pagamentos.

Como o prazo prescricional somente conta a partir do momento em que o direito à ação pode ser exercido (princípio da *actio nata*: a prescrição corre do ato a partir do qual se origina a ação), descabe, *data venia*, considerar a data do pagamento, que deve ser substituída pela data de publicação da liminar na ADI (situação em tela, de controle de constitucionalidade concentrado), da Resolução do Senado (quando do controle difuso), ou da publicação de ato administrativo reconhecendo o indébito, caso este seja anterior aos dois primeiros.

Quanto aos períodos de apuração a partir de março de 1996, o PIS é devido com base na MP nº 1.212/995.

A maior parte destes períodos (os recolhimentos anteriores a 11/11/1998, ou seja, todos, exceto um único pagamento realizado em 13/11/1998) também está atingida pela decadência, haja vista os arts. 165, I, e 156, I, do CTN. De todo modo, independentemente da decadência inexistir qualquer valor a repetir em relação aos fatos geradores a partir de março de 1996, por ser insustentável o argumento no sentido de que anterioridade nonagesimal deveria

¹ Cf. voto do Min. do STJ, Humberto Gomes de Barros, relator do RE nº 69.308/SP.

ser contada a partir da publicação da publicação da Lei nº 9.718/98, e não a partir da primeira edição da MP nº 1.212/95.

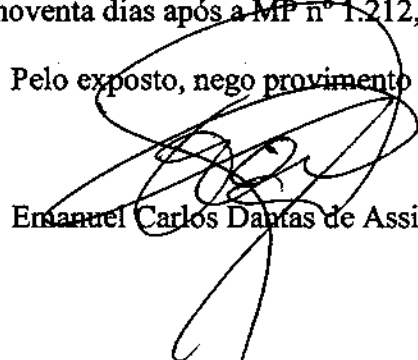
Ao contrário do defendido pela Recorrente, o Supremo Tribunal Federal sempre admitiu a instituição ou majoração de tributos por meio de medida provisória, com vigência a contar da primeira edição. Esta é a jurisprudência consolidada do Colendo Tribunal.

Tanto assim que, nos julgamentos da ADI nº 1.417 e do Recurso Extraordinário nº 232.896-PA, a aplicabilidade das novas disposições sobre o PIS foi declarada inconstitucional a partir de outubro de 1995 em virtude da retroatividade estabelecida na MP nº 1.212, publicada em 29/11/95, e não porque o prazo nonagesimal deveria ser contado somente a partir da Lei (ou a partir da última edição da MP, como defendido na peça recursal).

A despeito de julgados considerando a reedição de medidas provisórias inconstitucional, o Pleno do STF, quando do julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.533-DF, entendeu ser constitucional a reedição (decisão proferida em 09.12.96, Relator Min. Octávio Galloti). Noutra decisão, datada de 28.01.97 e publicada no DJU de 04.02.97, pgs. 965/967, o Min. Celso de Melo, apesar de pessoalmente contrário à maioria do Tribunal, acatou a tese de constitucionalidade da reedição das medidas provisórias, para indeferir o pedido de suspensão cautelar da eficácia da norma inscrita no art. 6º da MP nº 1.534-1/97.

Em função dos pronunciamentos do STF, e em consonância com o art. 195, § 6º, da Constituição Federal, a incidência do PIS, na forma da Lei nº 9.715/98, começa em 1º de março de 1996 (noventa dias após a MP nº 1.212, publicada em 29.11.95).

Pelo exposto, nego provimento ao recurso.


Emanuel Carlos Dantas de Assis