



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

S3-C4T3

Fl. 1

554

Processo nº 10140.003653/2001-99
Recurso nº 236.131 Voluntário
Acórdão nº 3403-00.217 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de fevereiro de 2010
Matéria PIS
Recorrente SILCON ENGENHARIA PROJETOS E CONSTRUÇÕES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/02/1992 a 28/02/1992, 01/04/1992 a 30/06/1992, 01/08/1992 a 30/10/1992, 01/07/1993 a 31/01/1999

DECADÊNCIA. EFEITO DA RESOLUÇÃO N. 49/95 DO SENADO FEDERAL. PRAZO DECADENCIAL.

Pedido de restituição/Compensação de débitos referentes à contribuição para o PIS deve ser formulado antes do prazo de cinco anos, contados da data da publicação da Resolução n. 49, do Senado Federal, há de se reconhecer a perda do direito quando pleiteado após 10 de outubro de 2000.

DECADÊNCIA. EFEITO DA ADIn n.1.417-0/DF.

O prazo decadencial para pleitear débitos decorrentes dos pagamentos realizados sob a égide da Medida Provisória n.1212/1995, conta-se o prazo decadencial iniciado na data da publicação da ADIn n. 1.417-0/DF, 16 de agosto de 1999, extinguindo o direito em 16/08/2004.

DIREITO DE RESTITUIÇÃO.

É assegurado ao sujeito passivo o direito de ser restituído dos valores referentes pagamentos indevidos ou a maior, em decorrência de erro ou por imposição de norma declarada pelo STF inconstitucional.

CORREÇÃO MONETÁRIA.

A atualização monetária, até 31.12.95, dos valores recolhidos indevidamente, deve ser efetuada com base nos índices constantes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/Cosit/Cosar n. 8, de 27.06.97, devendo incidir a Taxa Selic a partir de 01.01.96, nos termos do art. 39, parágrafo 4º da Lei n. 9.250/95.

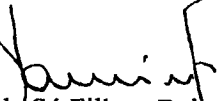
Recurso Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito de restituição do PIS em relação aos pagamentos indevidos efetuados entre outubro de 1995 e fevereiro de 1996, observado o critério da semestralidade da base de cálculo. Vencidos os Conselheiros Antonio Carlos Atulim e Marcos Tranchesi Ortiz que negaram provimento ao recurso por considerarem que o contribuinte decaiu do direito de pedir restituição.



Antonio Carlos Atulim - Presidente



Domingos de Sá Filho - Relator

EDITADO EM 10/03/2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Robson José Bayerl, Domingos de Sá Filho, Carlos Alberto Donassolo (Suplente), Marcos Tranchesi Ortiz e Antonio Carlos Atulim. Ausente o Conselheiro Ivan Alegretti.

Relatório

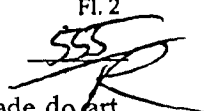
Trata-se de recurso voluntário contra o v. Acórdão que manteve o indeferimento do pedido de restituição/compensação formulado às fls. 01/06, por meio do qual pretende reaver valores pago a maior ou indevido recolhidos a título de PIS, apurados no período de 01.02.1992 a 28.02.1992; 01.04.1992 a 30.06.1992; 01.08.1992 a 30.10.1992; 01.07.1993 a 31.01.1999.

O pedido de restituição se refere aos créditos oriundos de pagamentos considerados indevidos ou a maior para o PIS decorrente dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449 ambos de 1988 e por imposição da Medida Provisória nº 1.212/95, em razão da declaração de inconstitucionalidade.

A solicitação foi protocolada em 21 de dezembro de 2001, junto da qual foram anexadas planilhas referentes aos créditos e comprovantes de recolhimentos.

Aduz que o direito de pleitear o indébito encontra configurado no reconhecimento de inconstitucionalidade declarado pelo Supremo Tribunal Federal, tanto em relação aos Decretos, bem como, a Medida Provisória n. 1.212/95 e da Resolução n. 49/95 do Senado Federal.

Em relação à exigência imposta pela Medida Provisória n. 1.212/95, sustenta que inexistente fato gerador no período considerado inconstitucional, isto é, de 10 de outubro de 1995 até janeiro de 1999, pois a Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, manteve o mesmo



vício da Medida Provisória n. 1.212/95. Diante da declaração de inconstitucionalidade do art. 18, respectivamente, da Medida Provisória nº 1.212/95 e da Lei Federal nº 9.715/98.

Entretanto, diz que em relação às empresas exclusivamente prestadora de serviços, até 12/98 as contribuições para o PIS devem ser calculadas de acordo com a Lei Complementar nº 07, de 7 de setembro de 1970, na modalidade PIS-Dedução e PIS-Repique.

Ao apreciar o pedido da Recorrente, a Administração entendeu que o direito pretear o indébito teria sido extinto pela decadência, a contar da data do pedido, conforme disposto no § 1º do art. 150 do CTN.

Em relação alegação de ausência de legislação no período de primeiro de outubro de 1995 até fevereiro de 1999, afastou o argumento sob o fundamento de que a exigência da contribuição para o PIS com base na Medida Provisória nº 1.212/95, se convalidou pelas suas reedições até ser convertida em Lei, vez que, a declaração de inconstitucionalidade se refere tão-só em relação retroação da norma que deixou de observar o período nonagesimal, período este que passou ser válida as determinações contidas na Lei Complementar n. 07, de 1970, por essa razão não haveria que se falar em ocorrência de indébito.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Domingos de Sá Filho, Relator

Trata-se de recurso tempestivo e atende os pressupostos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

A Recorrente pretende reaver todos os pagamentos da contribuição para o PIS referente ao período de 01/01/1992 a 31/12/1998. O pedido de restituição se refere a créditos oriundos de pagamentos considerados indevidos por força dos Decretos 2.445 e 2449/88 e decorrentes da retroação da norma contida no art. 18 da Medida Provisória nº 1.212/95, em razão da declaração de inconstitucionalidade.

A decisão singular afastou o pleito considerando que o direito de solicitar ressarcimento teria sido alcançado pela decadência.

Assim, se impõe em primeiro plano o exame da decadência.

A contagem de prazo em caso de conflito quanto à constitucionalidade da exação tributária, tendo como razões os julgados referentes aos decretos-lei 2.445 e 2449 e o da Medida Provisória n. 1.212/95, que o termo inicial do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição de tributo pago inicia-se: 1) da publicação do acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal – STF; 2) da Resolução do Senado Federal que confere efeito erga omnes à decisão proferida inter partes e, processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo; 3) da publicação do ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária.



No entanto, há entendimento que é de 5(cinco) anos o prazo para pedir restituição/compensação de indébitos tributários, a contar do efetivo pagamento, no entanto, a jurisprudência majoritária neste Conselho de Contribuinte faz importante distinção nas situações em que o pedido decorre de situação jurídica conflituosa, especificamente quando decorra de declaração de inconstitucionalidade de dispositivos de lei.

Nestes casos, tem-se entendido que o prazo decadencial só tem início na data da declaração de inconstitucionalidade pelo STF, da publicação do ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária ou quando editada a Resolução do Senado Federal, pois é a partir dela que o pagamento, antes legalmente válido, torna-se indevido.

A meu sentir o direito do contribuinte só nasce após a declaração de inconstitucionalidade da norma da exação tributária, portanto, com todo o respeito àqueles que entendem de modo divergente, pois o sujeito passivo encontra-se diante da presunção de constitucionalidade da lei editada.

A Medida Provisória, que é lei sob condição resolutiva, presume-se constitucional enquanto não declarada incompatível com o texto supremo, é o que ensinam os professores Jorge Ulisses e Jacoby Fernandes.

Aduziu o Recorrente que no caso em tela os créditos não foram alcançados pelo instituto da prescrição, visto que, o prazo de restituição e compensação começa a fluir com a edição da Medida Provisória n. 1.621/96, publicada em 12.06.98, que modificou a redação do parágrafo segundo da Medida Provisória 1.244/95, in verbis:

"2º - O disposto neste artigo não implicará a restituição ex officio de quantias pagas".

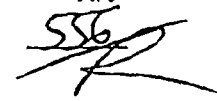
A jurisprudência tem norteado no sentido que o prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador ou quando da declaração de inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal e da Resolução do Senado Federal, consubstanciando seus argumentos veio à colação entendimento do STJ e do STF.

"A primeira no sentido de que a decadência do direito de pleitear a restituição começa a fluir com o decurso do prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, acrescido de mais cinco anos da data em que ocorreu a homologação tácita do lançamento; a segunda no sentido de que o prazo prescricional se dá com o decurso de cinco anos contados da data em que o Supremo Tribunal Federal declarou inconstitucional a lei que se fundamenta a questão, tendo, por conseguinte a conclusão de que todos os fatos geradores de pagamento indevidos ocorridos nos últimos dez anos (art. 168 do CTN) anteriores à data de declaração de inconstitucionalidade pelo STF, podem ser objeto de pedido de restituição nos cinco anos seguintes à data em que o STF se manifestou".

A Câmara Superior de Recursos Fiscais sintetizou bem essa questão no Acórdão CSRF/01-03.239, de 19 de março de 2001, cuja ementa tem o seguinte teor:

"Decadência". Pedido de Restituição. Termo Inicial.

Em caso de conflito quanto à inconstitucionalidade de exação tributária, o termo inicial para contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente inicia-se:

556


Da publicação do acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIn;

da Resolução do senado que confere efeito "erga omnes" à decisão proferida "inter partes" em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo;

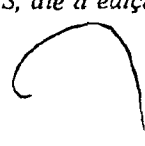
"da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido e exação tributária."

Neste mesmo sentido têm sido as decisões nas Câmaras, como se constata por meio da ementa do Acórdão n. 202.15.492, de 17/03/2004, da lavra da eminente Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda, assim redigida:

"PIS – PEDIDO DE RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO SOBRE RECOLHIMENTO EFETUADOS COM BASE EM NORMAS DETERMINADAS INCONSTITUCIONAIS – PRAZO DECADENCIAL. – Se o indébito se exterioriza a partir da declaração de inconstitucionalidade das normas instituidoras do tributo, surge para o contribuinte o direito à sua repetição, independentemente do exercício financeiro em que se deu o pagamento indevido (entendimento baseado no RE n. 141.331-0, Rel. Min. Francisco Rezek). A contagem do prazo decadencial para pleitear a repetição da indevida incidência apenas se inicia a partir da data em que a norma foi declarada inconstitucional, vez que o sujeito passivo não poderia perder direito que não podia exercitar. (...)".

Impõe-se registrar a ementa do brilhante voto da relatoria do eminente conselheiro Renato Scalco Isquiero, trazido à colação pela Recorrente, que assim dispõe:

"Ementa: PIS – RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO – CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA – INTELIGÊNCIA DO ART. 168 DO CTN – O prazo para pleitear a restituição ou compensação de tributos pagos indevidamente é sempre de 05 (cinco) anos, distinguindo-se o início de sua contagem em razão da forma em que se exterioriza o indébito. Se o indébito exurge da iniciativa unilateral do sujeito passivo, calcado em situação fática não litigiosa, o prazo para pleitear a restituição ou a compensação tem início a partir da data do pagamento que se considera indevido (extinção do crédito tributário). Todavia, se o indébito se exterioriza no contexto de solução jurídica conflituosa, o prazo para desconstituir a indevida incidência só pode ter início com a decisão definitiva da controvérsia, como acontece nas soluções jurídicas ordenadas com eficácia erga omnes, pela edição de resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional, ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência de exação tributária anteriormente exigida. Acórdão nº 108-05.791, sessão de 13/07/99. SEMESTRALIDADE. Tendo em vista a jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no âmbito administrativo, impõe-se reconhecer que a base de cálculo do PIS, até a edição

da Medida Provisória nº 1.212/95, é o faturamento do Sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador. Recurso Provido."

É oportuno trazer à colação o comentário referente ao assunto de Leandro Paulsen, em Direito Tributário, à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, que ensina:

"Tributo declarado inconstitucional pelo STF". Decisão do STF como termo inicial da contagem do prazo decadencial. STJ. Procuramos identificar a origem da posição do STJ no sentido de que o prazo pra repetição contar-se-ia da decisão do STF. A 1ª Seção firmou tal entendimento por ocasião do julgamento dos Embargos de Div. No Recurso Especial n. 43.502 e também no 44.952. Houve transcrição, pelo Min. Américo Luz, de voto anteriormente proferido pelo Min. Pádua Ribeiro no Resp. 44.221/PR, em que resgatara voto proferido por Hugo de Brito Machado na AC. 44.403/3, na 1ª T. do TRF5, em abril de 1994, sendo que também Hugo valera-se da lição alheia (de Ricardo Lobo Torres), conforme segue de seu voto: "O direito de pleitear a restituição, perante a autoridade administrativa, de tributo pago em virtude de lei que se tenha por inconstitucional, somente nasce com a declaração de inconstitucionalidade pelo STF, em ação direta". Ou com a suspensão, pelo Senado Federal, da lei declarada inconstitucional, na via indireta. RICARDO LOBO TORRES, ensina: "Na declaração de inconstitucionalidade da lei a decadência ocorre depois de cinco anos da data do trânsito em julgado da decisão do STF proferida em ação direta ou da publicação da Resolução do Senado que suspendeu a lei com base em decisão proferida incidenter tantum pelo STF."

A recorrente requereu restituição de crédito oriundo de pagamento que julga indevido ou pago a maior para o PIS/ PASEP, com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88.

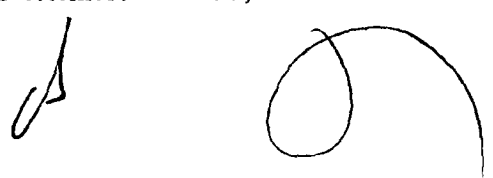
Entendo que em relação ao período de apuração até setembro de 1995 o pedido de restituição/compensação com base nos Decretos acima mencionados está albergado pela Resolução nº 49/95 do Senado Federal. Assim, conta-se o prazo decadencial a partir de 10 de outubro de 1995, extinguindo este direito em 10 de outubro de 2000.

Portanto, os fatos geradores ocorridos sob a égide Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88, a demarcação da norma que regeria a incidência da contribuição para o PIS no período, decorreu, sem sombra de dúvida, da solução de uma situação jurídica conflituosa dirimida pelo Supremo Tribunal Federal, e no caso dos Decretos-leis expurgados do mundo jurídico por meio da Resolução nº 49/95 do Senado Federal.

Considerando, para tanto, o lapso temporal de 5 (cinco) anos, contado de 10 de outubro de 2000, o pedido foi protocolado em 21 de dezembro de 2001, quando o direito de pleitear já teria sido alcançado pela decadência.

Assim sendo, impõe em reconhecer a perda do direito da recorrente pleitear à restituição de possíveis créditos decorrentes dos Decretos-Leis números 2.445 e 2.449, ambos de 1988.

No que concerne aos créditos pleiteados em decorrência dos pagamentos de obrigação referentes a fatos geradores após setembro de 1995, a incidência da contribuição





para o PIS no período apontado deu-se com base na Medida Provisória n. 1.212, de 28 de novembro de 1995, e suas reedições, convertida em Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998.

Em relação aos pagamentos sob a imposição da norma contida na Medida Provisória número 1.212, de 28 de novembro de 1995, o início da contagem do prazo decadencial obedece outro comando.

A Medida Provisória nº 1.212/1995, em seu art. 15º (que veio a ser o art. 18º da Lei nº 9.715/98), determinou aplicação de suas disposições "aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995", entretanto, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento da ADIn n. 1.417-0/DF, declarou esta retroação da norma inconstitucional.

Em decorrência desta decisão, as novas disposições foram submetidas à anterioridade nonagesimal inscrita no parágrafo 6º do art. 195 da Constituição Federal de 1988, que passou a produzir efeito apenas a partir de primeiro de março de 1996.

Portanto, a demarcação da norma que regeria a incidência da contribuição para o PIS, no período de primeiro de outubro de 1995 a 29 de fevereiro de 1996, dirimida por meio do julgamento do recurso extraordinário e refletido por meio da ADIn n. 1.417-0/DF, publicada em 16/08/1999.

Deste modo, para o exame da decadência do direito de pleitear a restituição dos indébitos relativos a este período, deve ser observado, não só a data da publicação da ADIn, que reconhece aos contribuintes o direito de pleitear o ressarcimento e veda a constituição de crédito tributário referente à matéria aqui tratada.

Considerando, para tanto, que o lapso temporal de 5 (cinco) anos, contado de 16 de agosto de 1999, o término é 16 agosto de 2004, e, tendo o pedido sido **protocolado em 21 de dezembro de 2001**, impõe em reconhecer que não teria sido alcançado pela decadência.

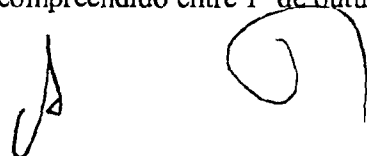
Assim sendo, afasto à decadência levantada pela Autoridade julgadora singular em relação aos créditos pleiteados com fundamento da inconstitucionalidade da Medida Provisória número 1.212/95 e passo a examinar o mérito.

No mérito.

Em relação ao direito de restituição dos indébitos, é preciso extrair os efeitos da declaração de inconstitucionalidade declarada em relação ao art. 15º da Medida Provisória nº 1.212/95.

A regra específica que pretendia dar aplicação retroativa às disposições da MP nº 1.212/95, volta a incidir a regra geral, estampada no art. 195, § 6º, da Carta Política de 1988, dispondo que as contribuições sociais serão exigidas depois de decorridos noventa dias da publicação da lei que as houver instituído ou modificado.

Com a declaração de inconstitucionalidade referente à norma que autorizava à exigência do tributo retroativa, a Receita Federal editou a Instrução Normativa SRF n. 006, de 19 de janeiro de 2000, vedando a constituição de crédito tributário e determinando o cancelamento de lançamento baseado na aplicação do disposto na Medida Provisória n. 1.212, de 1995 a fatos geradores ocorridos no período compreendido entre 1º de outubro de 1995 e 29 de fevereiro de 1996.



Como se sabe as Medidas Provisórias tem força de lei, como se lei fossem, no campo tributário possui idoneidade para instituir tributo, entre esses contribuição social (PIS/Pasep, COFINS, etc.). Tanto é verdade que as disposições introduzidas pela Medida Provisória n. 1.212/95, que alterou prazo de vencimento do recolhimento para o PIS, é considerada pelo STF como lei ordinária reguladora.

Assentou entendimento ser a Medida Provisória instrumento idôneo para a instituição de contribuição social, entendendo que só exige lei complementar na hipótese do parágrafo 4º do art. 195 da Constituição Federal.

O TRF4, por meio da 2ª Turma, extrai-se do voto do relator:

"Quanto à Medida Provisória n. 1.212/95 e reedições, está assente na jurisprudência pátria que é dispensável lei complementar para alterar disposições atinentes ao PIS. Basta lei ordinária, ou medida provisória que é equiparável e tem força de lei. Só a instituição de novas fontes de custeio da seguridade social exige lei complementar. Aqui, contudo, não se trata disso, mas sim de mera alteração da alíquota e do prazo de recolhimento do PIS."

É de toda sabença que o fato gerador da obrigação principal, em conformidade com artigo 114 do CTN, é a situação prevista em lei, abstrata, da situação que implica a incidência da norma tributária.

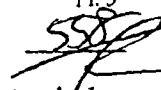
O princípio da Irretroatividade proíbe que se cobre tributos sobre fatos geradores ocorridos antes da instituição ou aumento de tributos, sendo que a lei tributária só vale em relação a fatos geradores ocorridos depois do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado, é o que dispõe a norma do art. 150, III, da Constituição Federal.

As disposições contidas na Instrução Normativa SRF n. 006, 19 de janeiro de 2000, não possui o condão de imposição de exação tributária ao sujeito passivo, assim sendo, não presta para exigir tributo.

Não pode prevalecer o comando da referida Instrução sob pena de ofender o Princípio da Legalidade, que estabelece que ninguém seja obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei, implica em afirmar que ninguém é obrigado a pagar tributo que não vier antecedido de lei.

Portanto, não há como aceitar a repristinação da Lei Complementar n. 07/1970, para exigir tributo no período de outubro de 1995 a fevereiro de 1996, quando em vigência as disposições da Medida Provisória 1.212/95, convertida na Lei n. 9.715/98, em que pese não poder retroagir para exigir tributo referente ao período de outubro/95 a fevereiro de 1996.

Assim, diante da impossibilidade ante a reserva qualificada das matérias relacionadas com contribuição para PIS a ser tratada pela Medida Provisória número 1.212/95, cuja retroação das disposições restaram declaradas inconstitucionais, contudo, reconhecido sua vigência a partir de fevereiro de 1996, impõe assegurar o direito da Recorrente em ver restituída dos pagamentos efetuados em relação aos fatos geradores referente ao período de outubro de 1995 a fevereiro de 1996.



Assim sendo, assiste direito a contribuinte em repetir o valor total dos pagamentos efetivados somente em relação período acima apontado, isto é, outubro/95 a fevereiro de 1996.

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, assegurando o direito do ressarcimento/compensação dos valores pagos referente aos fatos geradores de outubro de 1995 a fevereiro de 1996, observado o critério da semestralidade.

É como voto.


Domingos de Sá Filho



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF
Terceira Seção –Quarta Câmara

3ª Seção 4ª
Câmara-
CARF

Fl.

559

Processo nº: 10140.003653/2001-99
Recurso nº: 236.131

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Anexo II ao Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) da Fazenda Nacional, credenciado(a), junto a este Conselho a tomar ciência do Acórdão nº 3403-00.217.

Brasília, 26/05/2010

José de Jesus Martins Costa
SIPF: 004257

Ciente com a observação abaixo:

- ☐ Apenas com Ciência
☒ Com Recurso Especial
☐ Com Embargos de Declaração
☐ Com Contrarrazões

Data da ciência: 09 / 06 / 2010

Procurador(a) da Fazenda Nacional (identificação e assinatura)

Isadora Canezin Guimarães
Procuradora da Fazenda Nacional
OAB: 24341/GO SIAPE: 1663889