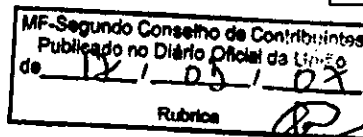




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10166.014263/2001-56
Recurso nº : 127.990
Acórdão nº : 203-10.988



Recorrente : BRASAL REFRIGERANTES S.A.
Recorrida : DRJ em Brasília - DF

PIS. PEDIDO DE 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 DA 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.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
BRASAL REFRIGERANTES S.A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso face à **decadência**. Vencidos os Conselheiros Cesar Piantavigna que afastava a decadência pela tese dos dez anos e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda (Relator). Designado o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis para redigir o voto vencedor.

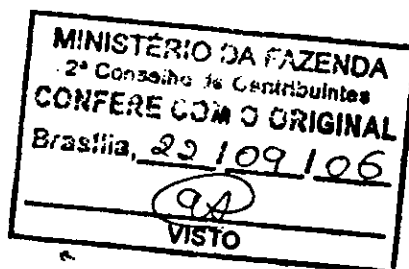
Sala das Sessões, em 25 de maio de 2006.


Antonio Bezerra Neto
Presidente


Emanuel Carlos Dantas de Assis
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Sílvia de Brito Oliveira, Antonio Ricardo Accioly Campos (Suplente), Mônica Garcia de Los Rios (Suplente) e Eric Moraes de Castro e Silva.

Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Valdemar Ludvig e Odassi Guerzoni Filho.
Eaal/mdc





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.

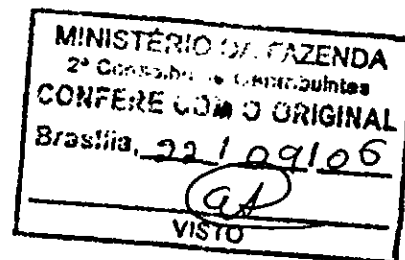
Processo nº : 10166.014263/2001-56
Recurso nº : 127.990
Acórdão nº : 203-10.988

Recorrente : BRASAL REFRIGERANTES S.A.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário de fls. 50/60, manejado por BRASAL REFRIGERANTES S.A., contra o Acórdão DRJ/BSA nº 10.428 (fls. 42 e seguintes), que consubstancia decisão pelo indeferimento de pleito de restituição/compensação formulado em novembro de 2001, referente aos períodos de apuração outubro de 1995 a fevereiro de 1996.

É o relatório.





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10166.014263/2001-56
Recurso nº : 127.990
Acórdão nº : 203-10.988

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

Do exame dos autos, constata-se que a questão do litígio versa sobre pedido de restituição e/ou compensação da contribuição para o Programa de Integração Social – PIS referente ao período compreendido entre outubro/1995 a fevereiro de 1996, e a baixa dos débitos originários do não recolhimento da contribuição nesse período. Para justificar sua pretensão a reclamante argumenta que, com a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, editou-se a MP nº 1.212/95 - sucessivamente reeditada e, finalmente, convertida na Lei nº 9.715/98 - com o intuito de normatizar o PIS.

O Supremo Tribunal Federal, entretanto, declarou inconstitucional o dispositivo (art. 18 da Lei nº 9.715/1996 e art. 17 das medidas provisórias convertidas nessa lei) que determinava a aplicação retroativa das normas insertas na Medida Provisória nº 1.212/1995 e suas reedições (que culminaram na Lei nº 9.715/1998) aos fatos geradores ocorridos a partir de 01/10/1995. Com isso, no entender da recorrente, teriam deixado de existir os fatos geradores de PIS no período compreendido entre outubro de 1995 a fevereiro de 1996.

De outro lado, o Fisco indeferiu o pleito da interessada, sob o argumento de que parte dos créditos pretendidos pela interessada já se encontrava alcançada pela decadência, em razão de haver transcorrido o prazo de 05 anos entre a extinção do crédito tributário pelo pagamento e a interposição do pedido de restituição, e no tocante à parte remanescente, não estaria comprovado o pagamento indevido da contribuição.

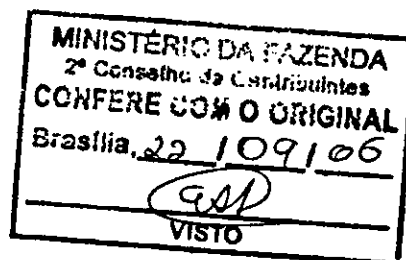
O presente caso, em face do direito de pleitear a restituição, se enquadra dentre aqueles em que o indébito resta exteriorizado por situação jurídica conflituosa segundo a terminologia adotada no Acórdão nº 108-05.791, da lavra do ilustre Conselheiro José Antonio Minatel, cujas razões de decidir, neste particular, aqui adoto e abaixo reproduzo:

“Voltando, agora, para o tema acerca do prazo de decadência para pleitear a restituição ou compensação de valores indevidamente pagos, à falta de disciplina em normas tributárias federais de escalão inferior, tenho como norte o comando inserto no art. 168 do Código Tributário Nacional, que prevê expressamente:

‘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 art. 165, da data da extinção do crédito tributário.

II – na hipótese do inciso III do art. 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.’



uf



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10166.014263/2001-56
Recurso nº : 127.990
Acórdão nº : 203-10.988

Veja-se que o prazo é sempre de 5 (cinco) anos, sendo certo que a distinção sobre o início da sua contagem está assentada nas diferentes situações que possam exteriorizar o indébito tributário, situações estas elencadas, com caráter exemplificativo e didático, pelos incisos do referido art. 165 do CTN, nos seguintes termos:

'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 parágrafo 4º do art. 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;

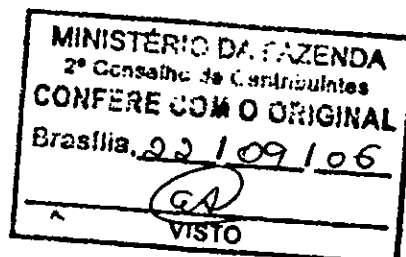
III – reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.'

O direito de repetir independe dessa enumeração das diferentes situações que exteriorizam o indébito tributário, uma vez que é irrelevante que o pagamento a maior tenha ocorrido por erro de interpretação da legislação ou por erro na elaboração do documento, posto que qualquer valor pago além do efetivamente devido será sempre indevido, na linha do princípio consagrado em direito que determina que 'todo aquele que recebeu o que lhe não era devido fica obrigado a restituir', conforme previsão expressa contida no art. 964 do Código Civil.

Longe de tipificar numerus clausus, resta a função meramente didática para as hipóteses ali enumeradas, sendo certo que os incisos I e II do mencionado artigo 165 do CTN voltam-se mais para as constatações de erros consumados em situação fática não litigiosa, tanto que aferidos unilateralmente pela iniciativa do sujeito passivo, enquanto que o inciso III trata de indébito que vem à tona por deliberação de autoridade incumbida de dirimir situação jurídica conflituosa, daí referir-se a 'reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória'.

Na primeira hipótese (incisos I e II) estão contemplados os pagamentos havidos por erro, quer seja ele de fato ou de direito, em que o juízo do indébito opera-se unilateralmente no estreito círculo do próprio sujeito passivo, sem a participação de qualquer terceiro, seja a administração tributária ou o Poder Judiciário, daí a pertinência da regra que fixa o prazo para desconstituir a indevida incidência já a partir da data do efetivo pagamento, ou da 'data da extinção do crédito tributário', para usar a linguagem do art. 168, I, do próprio CTN. Assim, quando o indébito é exteriorizado em situação fática não litigiosa, parece adequado que o prazo para exercício do direito à restituição ou compensação possa fluir imediatamente, pela inexistência de qualquer óbice ou condição obstativa da postulação pelo sujeito passivo.

O mesmo não se pode dizer quando o indébito é exteriorizado no contexto da solução jurídica conflituosa, uma vez que o direito de repetir o valor indevidamente





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10166.014263/2001-56
Recurso nº : 127.990
Acórdão nº : 203-10.988

pago só nasce para o sujeito passivo com a decisão definitiva daquele conflito, sendo certo que ninguém poderá estar perdendo direito que não possa exercitá-lo. Aqui, está coerente a regra que fixa o prazo de decadência para pleitear a restituição ou compensação só a partir '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' (art. 168, II, do CTN). Pela estreita similitude, o mesmo tratamento deve ser dispensado aos casos de soluções jurídicas ordenadas com eficácia erga omnes, como acontece na hipótese de 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 da exação tributária anteriormente exigida.

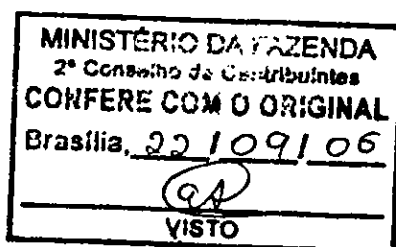
Esse parece ser, a meu juízo, o único critério lógico que permite harmonizar as diferentes regras de contagem de prazo previstas no Estatuto Complementar (CTN). Nessa mesma linha também já se pronunciou a Suprema Corte, no julgamento do RE.º 141.331-0 em que foi relator o Ministro Francisco Resek, em julgado assim ementado:

'Declarada a inconstitucionalidade das normas instituidoras do depósito compulsório incidente na aquisição de automóveis (RE 121.136), surge para o contribuinte o direito à repetição do indébito, independentemente do exercício financeiro em que se deu o pagamento indevido' (Apud OSWALDO OTHON DE PONTES SARAIVA FILHO – In "Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário" – pág. 290 – Editora Dialética – 1.999)''

O caso presente trata justamente de repetição de indébito exurgido de situação jurídica conflituosa onde o Supremo Tribunal Federal, em Sede de Ação Direta de Inconstitucionalidade, retirou do mundo jurídico o dispositivo inserto no art. 18, da Lei nº 9.715/1998 (art. 17 das medidas provisórias que resultaram na conversão dessa lei) que determinava a aplicação retroativa da Medida Provisória 1.212/1995, de suas reedições e da Lei nº 9.715/1996 aos fatos geradores do PIS ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995. O resultado do julgamento dessa ADIN foi publicado no Diário da Justiça (edição extra) que circulou em 16/08/1999.

Desta feita, o termo inicial do prazo extintivo do direito de repetir o indébito objeto do presente processo começou a fluir nessa data (16/08/1999) e completar-se-á em 16/08/2004. Assim, é de se afastar a prejudicial de decadência suscitada na decisão recorrida.

Superada a questão da decadência, passa-se, de imediato, à do mérito propriamente dito. Como relatado, a pretensão da reclamante funda-se na suposta inexistência de fatos geradores de PIS no período compreendido entre outubro de 1995 e fevereiro de 1996, posto que o Supremo Tribunal Federal declarou inconstitucional parte do artigo 18 da Lei nº 9.715/1998, exatamente a expressão aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995. Com isso, no entender da recorrente, somente a





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10166.014263/2001-56
Recurso nº : 127.990
Acórdão nº : 203-10.988

partir da edição da Lei nº 9.715/1996, de 25/11/1998 é que se poderia exigir a contribuição para o PIS.

A meu sentir, a tese de defesa não merece ser acolhida pois, como se pode verificar do inteiro teor do voto do relator da ADIN, Ministro Octávio Gallotti, a inconstitucionalidade reconhecida pelo STF restringiu-se, tão-somente, à parte final do artigo 18 da Lei nº 9.715/1998, sendo que os demais dispositivos da Lei foram mantidos integralmente. Esse artigo correspondia ao art. 15 da Medida Provisória nº 1.212/1995, publicada em 29 de novembro de 1995, que já trazia a expressão "*aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995*".

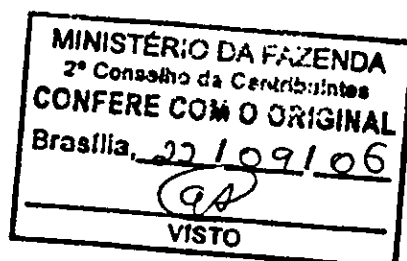
E a única mácula encontrada na lei, que resultou da conversão dessa medida provisória e de suas reedições, foi justamente essa expressão que feriu o princípio da irretroatividade da lei, haja vista que a Medida Provisória fora editada em 29 de novembro daquele ano e os seus efeitos retroagiam a 1º de outubro do mesmo ano. Assim, decidi por bem o Guardião da Constituição suspender, já em sede de liminar, a parte final do artigo 17 da Medida Provisória nº 1.325/1996, que correspondia à parte final do artigo 15 da MP nº 1.212/1995 e que deu origem ao artigo 18 da Lei nº 9.715/1998.

Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação. Como essa MP representa a reedição da MP nº 1.212/1995, o artigo desta correspondente ao art. 17 da MP nº 1.305/1996, também passou a vigor com a mesma redação acima transcrita. Em outras palavras, com a declaração de inconstitucionalidade da expressão "*aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995*" a MP nº 1.212/1995, suas reedições e a Lei nº 9.715/1998 passaram também a vigor na data de sua publicação.

Por outro lado, a Medida Provisória nº 1.212/1995, reeditada inúmeras vezes, teve a última de suas reedições convertida em lei, o que tornou definitiva a vigência, com eficácia 'ex tunc' sem solução de continuidade, desde a primeira publicação, 'in casu', desde 29 de novembro de 1995, preservada a identidade originária de seu conteúdo normativo. Em resumo, o conteúdo normativo da Medida Provisória nº 1.212/1995 passou a vigor desde 29/11/1995, e tornou-se definitivo com a Lei nº 9.715/1998. Todavia, por versar sobre contribuição social, somente produziu efeitos após o transcurso do prazo de noventa dias, contados de sua publicação, em respeito à anterioridade nonagesimal das contribuições sociais.

Daí, que até 29 de fevereiro de 1996, vigeu para o PIS, a Lei nº 7/70 e suas alterações. A partir de 1º de março de 1996, passou então a vigorar, plenamente, a norma trazida pela MP nº 1.212/1996, suas reedições e, posteriormente a lei de conversão (Lei nº 9.715/1998).

Diante disso, é de se reconhecer a total improcedência da tese de defesa, segundo a qual, no período compreendido entre outubro de 1995 a fevereiro de 1996 inexistiu fato gerador da contribuição para o PIS.



uy



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10166.014263/2001-56
Recurso nº : 127.990
Acórdão nº : 203-10.988

Por oportuno, registro aqui o posicionamento do Supremo Tribunal Federal, expandido no julgamento do ¹RE 168.421-6, rel. Min. Marco Aurélio, que versava sobre questão semelhante a aqui discutida.

"(...) uma vez convertida a medida provisória em lei, no prazo previsto no parágrafo único do art. 62 da Carta Política da República, conta-se a partir da veiculação da primeira o período de noventa dias de que cogita o § 6º do art. 195, também da Constituição Federal. A circunstância de a lei de conversão haver sido publicada após os trinta dias não prejudica a contagem, considerado como termo inicial a data em que divulgada a medida provisória."

Por fim, cabe reforçar que, com a declaração de inconstitucionalidade da parte final do artigo 18 da Lei nº 9.715/1998, que suprimia a anterioridade nonagesimal da contribuição, as alterações introduzidas na contribuição para o PIS pela MP nº 1.212/1995 passaram a surtir efeitos a partir de março de 1996; anteriormente a essa data, aplicava-se o disposto na Lei Complementar nº 7/1970, onde a base de cálculo era o faturamento do sexto mês anterior ao de ocorrência do fato gerador (semestralidade do PIS) e a alíquota era de 0,75%

No tocante à semestralidade da contribuição, a questão foi magistralmente enfrentada pelo Conselheiro Natanael Martins, no voto proferido quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 11.004, originário da 7ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes. Rendendo homenagem ao brilhante pronunciamento do insigne relator, transcrevo excerto desse voto para fundamentar minha decisão:

"As autoridades administrativas, como visto no presente caso, promoveram o lançamento com base na Lei Complementar nº 07/70, justamente a que a reclamante traz à baila para demonstrar a impropriedade do ato administrativo levado a efeito.

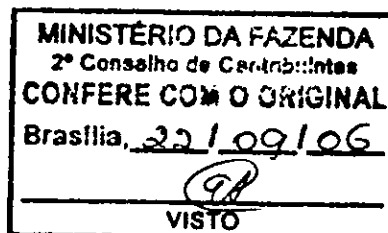
É que, na sistemática da Lei Complementar nº 07/70, a contribuição devida em cada mês, a teor do disposto no parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70, a seguir transcrito, deve ser calculada com base no faturamento verificado no sexto mês anterior:

'Art. 6º - A efetivação dos depósitos no Fundo correspondente à contribuição referida na alínea 'b' do artigo 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'. (grifou-se).

Não se trata, à evidência, como crê o Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 56/95, bem como a r. Decisão de fls. 110/113, de mera regra de prazo, mas, sim, de regra

¹ Informativo do STF nº 104, p. 4.





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10166.014263/2001-56
Recurso nº : 127.990
Acórdão nº : 203-10.988

insita na própria materialidade da hipótese da incidência, na medida em que estipula a própria base impositiva da contribuição.

Neste sentido é o pensamento de Mitsuo Narahashi, externado em estudo inédito que realizou pouco após a edição da Lei Complementar nº 07/70:

'Decorre, no texto acima transcrito, que a empresa não está recolhendo a contribuição de seis meses atrás. Recolhe a contribuição do próprio mês. A base de cálculo é que se reporta ao faturamento de seis meses atrás. O fato gerador (elemento temporal) ocorre no próprio mês em que se vence o prazo de recolhimento. Uma empresa que inicia suas atividades não tem débitos para com o PIS, com base no faturamento, durante os seis primeiros meses de atividade, ainda que já se tenha formado a base de cálculo dessa obrigação. Da mesma forma, uma empresa que encerra suas atividades agora, não recolherá a contribuição calculada sobre o faturamento dos últimos seis meses, pois, quando se completar o fato gerador, terá deixado de existir'.

Outro não é o entendimento de Carlos Mário Velloso, Ministro do Supremo Tribunal Federal:

'... com a declaração de inconstitucionalidade desses dois decretos-leis, parece-me que o correto é considerar o faturamento ocorrido seis meses anteriores ao cálculo que vai ser pago. Exemplo, calcula-se hoje o que se vai pagar em outubro. Então, vamos apanhar o faturamento ocorrido seis meses anteriores a esta data' (Mesa de Debates do VIII Congresso Brasileiro de Direito Tributário, 'in' Revista de Direito Tributário nº 64, pg. 149, Malheiros Editores).

Geraldo Ataliba, de inesquecível memória, e J. A. Lima Gonçalves, em parecer inédito sobre a matéria, espancando qualquer dúvida ainda existente, asseveraram:

'O PIS é obrigação tributária cujo nascimento ocorre mensalmente. O fato 'faturar' é instantâneo e renova-se a cada mês, enquanto operante a empresa.

A materialidade de sua hipótese de incidência é o ato de 'faturar', e a perspectiva dimensível desta materialidade – vale dizer, a base de cálculo do tributo – é o volume do faturamento.

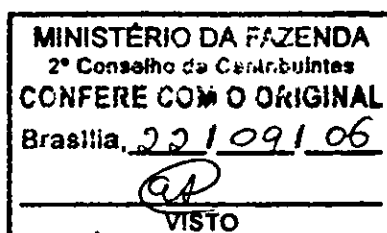
O período a ser considerado – por expressa disposição legal - para 'medir' o referido faturamento, conforme já assinalado, é mensal. Mas não é – e nem poderia ser – aleatoriamente escolhido pelo intérprete ou aplicador da lei.

A própria Lei Complementar nº 7/70 determina que o faturamento a ser considerado, para a quantificação da obrigação tributária em questão, é o do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato impositivo.

Dispõe o transcrito parágrafo único do artigo 6º:

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

Não há como tergiversar diante da clareza da previsão.



cy



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10166.014263/2001-56
Recurso nº : 127.990
Acórdão nº : 203-10.988

Este é um caso em que – ex vi de explícita disposição legal – o autolancamento deve tomar em consideração não a base do próprio momento do nascimento da obrigação, mas, sim, a base de um momento diverso (e anterior).

Ordinariamente, há coincidência entre os aspectos temporal (momento do nascimento da obrigação) e aspecto material. No caso, porém, o artigo 6º da Lei Complementar nº 7/70 é explícito: a aplicação da alíquota legal (essência substancial do lançamento) far-se-á sobre base seis meses anterior, isso configura exceção (só possível porque legalmente estabelecida) à regra geral mencionada.

A análise da seqüência de atos normativos editados a partir da Lei Complementar nº 7/70 evidencia que nenhum deles... com exceção dos já declarados inconstitucionais Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 – trata da definição da base de cálculo do PIS e respectivo lançamento (no caso, autolancamento).

Deveras, há disposição acerca (I) do prazo de recolhimento do tributo e (II) da correção monetária do débito tributário. Nada foi disposto, todavia, sobre a correção monetária da base de cálculo do tributo (faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato imponible).

Conseqüentemente, esse é o único critério juridicamente aplicável.

Se se tratasse de mera regra de prazo, a Lei Completar, à evidência, não usaria a expressão 'a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente', mas simplesmente diria: 'o prazo de recolhimento da contribuição sobre o faturamento, devido mensalmente, será o último dia do sexto mês posterior'.

Com razão, pois, a jurisprudência da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, que, por unanimidade de votos, vem assim se expressando:

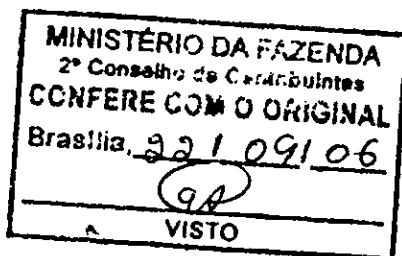
Acórdão nº 101-87.950:

'PIS/FATURAMENTO – CONTRIBUIÇÕES NÃO RECOLHIDAS - Procede o lançamento ex-officio das contribuições não recolhidas, considerando-se na base de cálculo, todavia, o faturamento da empresa de seis meses atrás, vez que as alterações introduzidas na Lei Complementar nº 07/70 pelos Dec.-leis nºs 2.245/88 e 2.449/88 foram considerados inconstitucionais pelo Tribunal Excelso (RE-148754-2).'

Acórdão nº 101-88.969:

'PIS/ FATURAMENTO – Na forma do disposto na Lei Complementar nº 07, de 07/09/70, e Lei Complementar nº 17, de 12/12/73, a contribuição para o PIS/Faturamento tem como fato gerador o faturamento e como base de cálculo o faturamento de seis meses atrás, sendo apurado mediante a aplicação da alíquota de 0,75%. Alterações introduzidas pelos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, não acolhidas pelas Suprema Corte'.

Resta registrar que o STJ, através das 1ª e 2ª Turmas da 1ª Seção de Direito Público, já pacificou este entendimento.



uy



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10166.014263/2001-56
Recurso nº : 127.990
Acórdão nº : 203-10.988

Merece ainda ser aqui citado o entendimento do Conselheiro Jorge Almiro Freire sobre matéria idêntica a aqui em análise, externado no voto proferido quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 116.000, consubstanciado no Acórdão nº 201-75.390:

'E, neste último sentido, veio tornar-se consentânea a jurisprudência da CSRF2 e também do STJ. Assim, calcado nas decisões destas Cortes, dobrei-me à argumentação de que deve prevalecer a estrita legalidade, no sentido de resguardar a segurança jurídica do contribuinte, mesmo que para isso tenha-se como afrontada a melhor técnica tributária, a qual entende despropositada a disjunção de fato gerador e base de cálculo. É a aplicação do princípio da proporcionalidade, prevalecendo o direito que mais resguarde o ordenamento jurídico como um todo.'

E agora o Superior Tribunal de Justiça, através de sua Primeira Seção,³ veio tornar pacífico o entendimento postulado pela recorrente, consoante depreende-se da ementa a seguir transcrita:

'TRIBUTÁRIO – PIS – SEMESTRALIDADE – BASE DE CÁLCULO – CORREÇÃO MONETÁRIA.

O PIS semestral, estabelecido na LC 07/70, diferentemente do PIS REPIQUE – art. 3º, letra 'a' da mesma lei – tem como fato gerador o faturamento mensal.

Em benefício do contribuinte, estabeleceu o legislador como base de cálculo, entendendo-se como tal a base numérica sobre a qual incide a alíquota do tributo, o faturamento, de seis meses anteriores à ocorrência do fato gerador – art. 6º, parágrafo único da LC 07/70.

A incidência da correção monetária, segundo posição jurisprudencial, só pode ser calculada a partir do fato gerador.

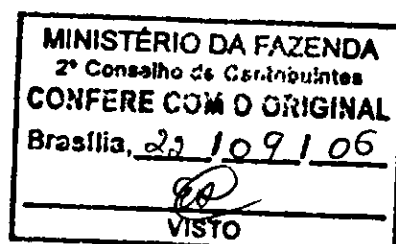
Corrigir-se a base de cálculo do PIS é prática que não se alinha à previsão da lei e à posição da jurisprudência.

Recurso Especial improvido.'

Portanto, até a edição da MP no 1.212/95, convertida na Lei no 9.715/98, é de ser dado provimento ao recurso para que os cálculos sejam feitos considerando como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, tendo como prazos de recolhimento aquele da lei (Leis nos 7.691/88; 8.019/90; 8.218/91; 8.383/91; 8.850/94; e 9.069/95 e MP no 812/94) do momento da ocorrência do fato gerador."

² O Acórdão CSRF/02-0.871² também adotou o mesmo entendimento firmado pelo STJ. Também nos RD nºs 203-0.293 e 203-0.334, julgado em 09/02/2001, em sua maioria, a CSRF esposou o entendimento de que a base de cálculo do PIS refere-se ao faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador (Acórdãos ainda não formalizados). E o RD nº 203-0.300 (Processo nº 11080.001223/96-38), votado em Sessões de junho do corrente ano, teve votação unânime nesse sentido.

³ Resp nº 144.708, rel. Ministra Eliana Calmon, julgado em 29/05/2001, acórdão não formalizado.



uf



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10166.014263/2001-56
Recurso nº : 127.990
Acórdão nº : 203-10.988

Desta forma, não há como negar que a base de cálculo do PIS deve ser calculada com base no faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador dessa contribuição, entre os períodos de outubro de 1995 e fevereiro de 1996, a partir de março de 1996, quando passaram a vigor as alterações introduzidas pela MP nº 1.212/95, suas reedições, e, posteriormente, a Lei nº 9.715/1998, o PIS deve ser exigido nos exatos termos dessa nova legislação.

Em conclusão, é de se admitir o direito da Recorrente a eventuais indébitos do PIS, recolhidos, no período compreendido entre outubro de 1995 a fevereiro de 1996, nos moldes da Medida Provisória nº 1.212/1995 e reedições, considerando como base de cálculo, nesse período, o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador e à alíquota de 0,75%.

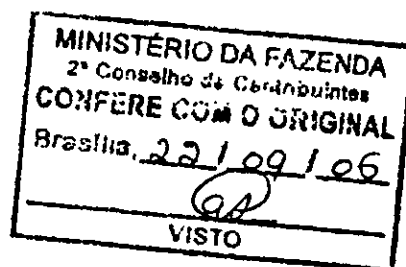
Os indébitos assim calculados, depois de aferida a certeza e liquidez dos mesmos pela administração tributária, poderão ser compensados com parcelas de outros tributos e contribuições administrados pela SRF, observados os critérios estabelecidos na Instrução Normativa SRF nº 21, de 10/03/97, com as alterações introduzidas pela Instrução Normativa SRF nº 73, de 15/09/97.

Diante do exposto, dou provimento parcial ao recurso para determinar a observância da semestralidade do PIS entre os períodos de outubro/1995 e fevereiro/1996.

É como voto.

Sala das Sessões, em 25 de maio de 2006


DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10166.014263/2001-56
Recurso nº : 127.990
Acórdão nº : 203-10.988

VOTO DO CONSELHEIRO EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS
RELATOR-DESIGNADO

Reconhecendo a controvérsia que o tema envolve, divirjo do ilustre relator por entender que o prazo para requerer a repetição do indébito em tela 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.

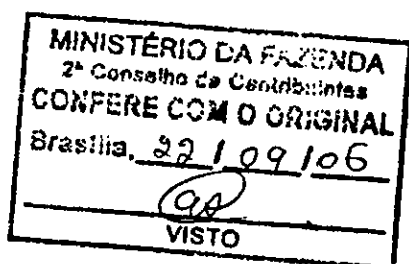
Como a medida cautelar concedida em ação direta de inconstitucionalidade possui eficácia *erga omnes* (neste sentido o art. 11, § 1º, da Lei nº 9.868, de 10/11/99, que dispõe de forma expressa sobre tal eficácia contra todos), desde a data da publicação da liminar concedida na ADI nº 1.417 restou suspensa 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:





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10166.014263/2001-56
Recurso nº : 127.990
Acórdão nº : 203-10.988

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).

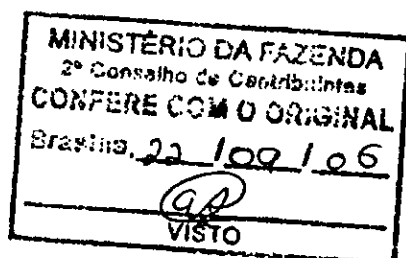
Nos dois julgamentos acima referidos, a aplicabilidade das novas disposições sobre o PIS foi declarada inconstitucional a partir de outubro de 1995 em virtude da retroatividade estabelecida na MP nº 1.212, publicada em 29/11/95, e não porque o prazo nonagesimal deveria ser contado somente a partir da Lei. Como é cediço, o STF 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.

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 Gallotti). 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).

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





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10166.014263/2001-56
Recurso nº : 127.990
Acórdão nº : 203-10.988

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.

No caso em tela, em que o Pedido de Restituição/Compensação foi protocolizado em 08/11/2001 e os pagamentos são anteriores a cinco anos da data do pedido, todo o indébito porventura existente está atingido pela decadência.

É sabido que o Superior Tribunal de Justiça interpreta diferente. Atualmente esse Tribunal entende que 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.

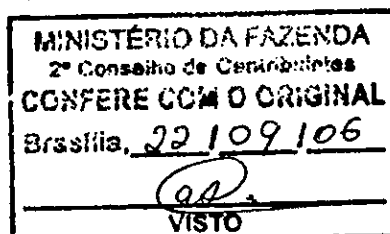
A tese abraçada pelo STJ em inúmeros julgados, que não me parece a melhor, é no sentido de que, na existência de pagamento antecipado (para esse Tribunal quando não há pagamento não se trata de lançamento por homologação) o início da contagem do prazo prescricional no final dos cinco anos contados a 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.⁴ 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 quántuplo de anos, agora com base no art. 173, I, pelo que o dies ad quem passa para 10 anos após o fato gerador.

Todavia, 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.

⁴ Cf. voto do Min. do STJ, Humberto Gomes de Barros, relator do RE nº 69.308/SP.





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10166.014263/2001-56
Recurso nº : 127.990
Acórdão nº : 203-10.988

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 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.

Pelo exposto, e em virtude da decadência do direito à repetição do indébito, nego provimento ao Recurso.

Sala das Sessões, em 25 de maio de 2006.


EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

