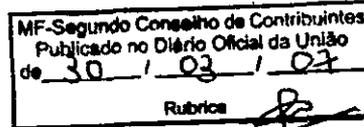




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10380.007049/2001-17
Recurso nº : 128.367
Acórdão nº : 203-11.165



Récorrente : TBM INDÚSTRIA TÊXTIL
Recorrida : DRJ em Fortaleza - CE

PIS FATURAMENTO. PERÍODOS DE APURAÇÃO 10/95 A 02/96. MP Nº 1.212, DE 28/11/95. PAGAMENTOS INDEVIDOS OU A MAIOR. PRAZO PARA O PEDIDO E PERÍODO A REPETIR. O direito de pleitear a repetição do indébito tributário relativo a pagamentos indevidos ou a maior do PIS Faturamento 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. Quando o pedido for formulado em tempo hábil, podem ser repetidos todos os pagamentos, independentemente da data em que realizados, porque o Supremo Tribunal Federal não mitigou os efeitos da inconstitucionalidade.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **TBM INDÚSTRIA TÊXTIL.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em dar provimento parcial ao recurso, nos seguintes termos: I) por maioria de votos, para afastar a decadência. Vencidos os Conselheiros Odassi Guerzoni Filho e Antonio Bezerra Neto, que acolhiam a decadência; e II) quanto ao mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial, nos termos do voto do Relator.

Sala das Sessões, em 27 de julho de 2006.

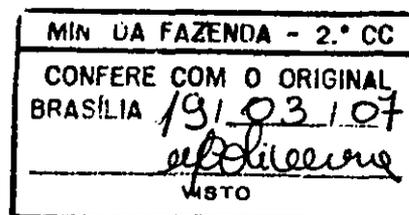
Antonio Bezerra Neto
Presidente

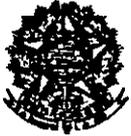
Emanuel Carlos Bantas de Assis
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Valdemar Ludvig, Antonio Ricardo Accioly Campos (Suplente), Sílvia de Brito Oliveira, Mauro Wasilewski (Suplente) e Raquel Motta Brandão Minatel (Suplente).

Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Cesar Piantavigna, Eric Moraes de Castro e Silva e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Eaal/inp





Processo nº : 10380.007049/2001-17
Recurso nº : 128.367
Acórdão nº : 203-11.165

Recorrente : TBM INDÚSTRIA TÊXTIL

RELATÓRIO

Trata-se do Pedido de Restituição de fls. 01/04, protocolizado em 22/05/2001, relativo a créditos por recolhimentos a maior da Contribuição para o PIS Faturamento, períodos de apuração 10/95 a 02/96, efetuados com base na MP nº 1.212, de 28/11/95. Os pagamentos que originaram os créditos estão discriminados na planilha de fl. 04, cujo total é R\$ 275.784,47, tendo sido realizados entre 30/11/95 e 15/03/96, conforme os DARF (originais) à fl. 33.

Cumulado com a restituição é solicitada compensação com débitos vencidos, se houver, e com débitos futuros, a serem informados posteriormente.

O órgão de origem, por considerar que o prazo para repetição do indébito em questão é de cinco anos, a contar do pagamento indevido, indeferiu a restituição pleiteada. Reportando-se ao Parecer PGFN/CAT nº 1.538, de 18/10/99, e ao Ato Declaratório SRF nº 96/99, interpretou os arts. 168, I, e 165, I, do CTN, e concluiu pela contagem referida.

Na Manifestação de Inconformidade de fls. 56/59 a requerente alega basicamente que, por se tratar de lançamento por homologação, a decisão do órgão de origem é discrepante com a interpretação segundo a qual o Fisco tem o prazo de dez anos para efetuar o lançamento (cinco até a homologação tácita e mais cinco a partir daí). Também menciona o art. 1º, § 1º, do Decreto nº 2.346/97 - segundo o qual são *ex-tunc* os efeitos de inconstitucionalidade declarada em ação direta pelo STF, "salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial" -, bem com a jurisprudência do STJ, aduzindo em seguida que o prazo para a compensação em tela é de dez anos.

A 4ª Turma da DRJ prolatou o Acórdão de fls. 61/70, mantendo o indeferimento do Pedido. Adotou o mesmo entendimento do órgão de origem, no tocante ao prazo decadencial em questão, mencionando além do Parecer PGFN/CAT nº 1.538, de 18/10/99, e do Ato Declaratório SRF nº 96/99, a doutrina de Eurico Diniz de Santi.

O Recurso Voluntário de fls. 73/80, tempestivo (fls. 72/73), insiste na restituição/compensação e no prazo de dez anos, mencionando desta feita a IN SRF nº 247/2002 - segundo a qual o prazo para constituição dos créditos do PIS/Pasep e da COFINS é de dez anos -, bem como dois julgados deste Segundo Conselho de Contribuintes (os Recursos nºs 118.395 e 110.570, erroneamente informados no Recurso como sendo do Primeiro Conselho).

É o relatório.

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 19/03/07
<i>[Assinatura]</i>
VISTO



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10380.007049/2001-17
Recurso nº : 128.367
Acórdão nº : 203-11.165

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 19.03.07
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

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

Os temas a tratar são dois, a saber: 1) o prazo para repetição do indébito oriundo de pagamentos a maior com base nos malsinados Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, bem como o período a repetir; e 2) e o valor a repetir, levando-se em conta que no período de outubro de 1995 a fevereiro de 1996 a incidência do PIS Faturamento se deu conforme a LC nº 7/70, sem as modificações dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88.

Reconhecendo a controvérsia que o tema envolve, entendo que na situação em tela 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 se aplicavam 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. No período o PIS continuou sendo cobrado com base na LC nº 7/70, sem as modificações introduzidas pelos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88. 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:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 19/03/07
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10380.007049/2001-17
Recurso nº : 128.367
Acórdão nº : 203-11.165

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).

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 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). Antes vigora a LC nº 7/70, sem as modificações dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88.

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.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10380.007049/2001-17
Recurso nº : 128.367
Acórdão nº : 203-11.165

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 19/03/07
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

No caso em tela o Pedido de Restituição/Compensação foi protocolizado em tempo hábil (em 22/05/2001, antes dos cinco anos contados de 24/05/96).

Como o STF, ao julgar a ADI 1.417, não mitigou os efeitos da declaração de inconstitucionalidade, de modo a limitar a retroatividade, tais efeitos são *ex tunc*.

Assim entendo por diferenciar a situação em que a declaração de inconstitucionalidade é proferida em sede do controle concentrado ou abstrato - ação direta de inconstitucionalidade (ADI), ação declaratória de constitucionalidade (ADC) e arguição de descumprimento de preceito fundamental (ADPF) -, daquela em que a inconstitucionalidade é tratada na via difusa ou incidental.

É que no controle concentrado a instabilidade jurídica decorrente dos efeitos *ex tunc* da decretação de inconstitucionalidade pode ser mitigada pelo STF, como informam os arts. 27 da Lei nº 9.868,¹ de 10/11/99 (que dispõe sobre a ADI e a ADC) e 11 da Lei nº 9.882,² de 03/12/99 (que trata da ADPF). Assim, em vez de se permitir a restituição de todos os recolhimentos, por mais antigos que sejam, o STF pode restringir os efeitos da declaração de inconstitucionalidade, de modo a privilegiar a segurança jurídica.

Diferentemente ocorre no controle difuso, em sede do qual inexistente a previsão para restrição quanto aos efeitos *ex tunc* da inconstitucionalidade. A nulidade com efeitos *ex tunc*, inicialmente com validade somente para as partes, após a resolução senatorial é estendida a todos (efeitos *erga omnes*). Neste caso, manter os efeitos *ex tunc* pode causar enorme insegurança jurídica. Por isto a necessidade de considerar a decadência, com o objetivo de dar eficácia ao princípio da segurança jurídica.

Diferenciadas as duas situações, tem-se que no controle de constitucionalidade concentrado ou abstrato, zelar pela segurança jurídica fica a cargo do próprio STF; no difuso ou incidental, é função da decadência.

No caso do PIS, a preclusão para repetição do indébito, regra geral, ocorre cinco anos após a extinção do crédito tributário. Sendo um tributo sujeito ao lançamento por homologação, em que o contribuinte se obriga ao recolhimento do tributo antecipadamente, antes do lançamento a cargo da administração tributária, o prazo para a restituição é dado pelo art. 168, I, combinado com os arts. 165, I, e 156, VII, todos do CTN. Ou seja: 05 (cinco) anos, a contar do pagamento indevido.

Referidos artigos estabelecem a regra geral, segundo a qual finda em cinco anos, a contar da extinção do crédito tributário, o prazo para solicitação de repetição de indébito advinda de pagamento indevido ou a maior. Esse prazo deve imperar inclusive no caso de

¹ Lei nº 9.868/99:

“Art. 27. Ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, e tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado.”

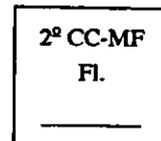
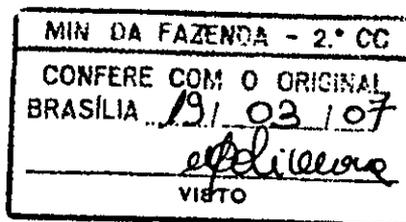
² Lei nº 9.882/99:

“Art. 11. Ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, no processo de arguição de descumprimento de preceito fundamental, e tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado.”



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10380.007049/2001-17
Recurso nº : 128.367
Acórdão nº : 203-11.165



inconstitucionalidade decretada por meio do controle difuso. Assim se deu na situação do PIS recolhido com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, julgados inconstitucionais por meio do Recurso Extraordinário nº 148.754-2, seguido da Resolução Senatorial nº 49/95, a partir da qual se conta o prazo de cinco para o pedido. Lá, somente podem ser repetidos os pagamentos que ocorreram no interstício dos cinco anos imediatamente anteriores à data do pedido, por se dever obediência aos artigos do CTN, mencionados acima.

Somente na hipótese de inconstitucionalidade proferida em sede do controle concentrado - na qual cabe ao STF restringir (ou não) os efeitos *ex tunc* da inconstitucionalidade declarada, como já dito -, entendo deva ser excetuada a regra geral, de forma a permitir a repetição de todo o período, a não ser que o Tribunal diga o contrário. No controle concentrado, se o STF não restringir os efeitos, estes serão *ex tunc*: todos os pagamentos indevidos podem ser restituídos, contanto que o pedido de repetição do indébito seja formulado no prazo de cinco anos a contar da publicação do acórdão. E o que acontece no caso em tela.

Neste ponto observo que não me parece a melhor, a tese abraçada pelo STJ em inúmeros julgados, segundo a qual na existência de pagamento antecipado (para esse Tribunal quando não há pagamento não se trata de lançamento por homologação) o início do prazo prescricional para a repetição só começa no final dos cinco anos contados a partir do pagamento indevido, de modo a "duplicar" para 10 anos o intervalo.

Tal interpretação tem aplicado à repetição de indébito o entendimento de que o lançamento só é definitivo cinco anos após o fato gerador, podendo o fisco revisá-lo nos cinco anos seguintes.³ 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 quádruplo de anos, agora com base no art. 173, I, pelo que o *dies ad quem* passa para 10 anos após o fato gerador.

Se levarmos 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.

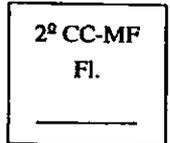
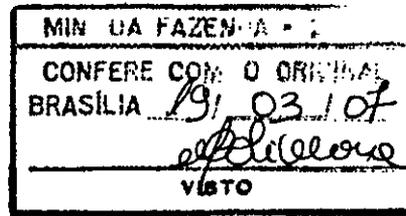
É certo que o lançamento por homologação *pode* ser lançado tão logo acontecido o fato gerador. Assim, o termo *poderia*, inserido no art. 173, I do CTN para delimitar o marco inicial da decadência, precisa ser interpretado como se referindo ao início do tempo em que o lançamento de ofício (em substituição 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

³ Cf. voto do Min. do STJ, Humberto Gomes de Barros, relator do RE nº 69.308/SP.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10380.007049/2001-17
Recurso nº : 128.367
Acórdão nº : 203-11.165

prescricional para a repetição do indébito começa do pagamento antecipado, que extingue a obrigação tributária consoante o § 1º do mesmo artigo. Assim também o prazo para a restituição/compensação na via administrativa. Essa a regra geral, que só não se aplica na situação em tela porque esta decorre de inconstitucionalidade.

Assentado que na situação posta o pedido foi realizado em tempo hábil e a inconstitucionalidade foi declarada por meio de ADI, trato do valor a repetir, considerando a interpretação que afinal prevaleceu para o parágrafo único do art. 6º da LC nº 7/70. Refiro-me à questão da semestralidade do PIS, que neste processo é questão crucial.

A matéria é pacífica nesta Terceira Câmara, na esteira de decisões do Superior Tribunal de Justiça e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.⁴ Embora pessoalmente entenda descabida a disjunção temporal entre o fato gerador e sua base de cálculo, tenho-me curvado ao entendimento da maioria e votado pela apuração da base de cálculo do PIS com base no faturamento do sexto mês anterior.

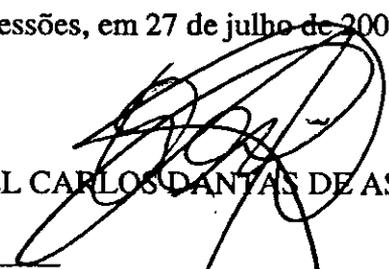
O meu entendimento pessoal prende-se à necessidade de fato gerador e base de cálculo deverem estar em consonância, de modo que o aspecto quantitativo confirme o aspecto material da hipótese de incidência. O legislador ordinário, todavia, parece ter desprezado tal necessidade, preferindo dissociar a base de cálculo do PIS do seu fato gerador, fixando este num mês e aquela seis meses antes.

Com aplicação da semestralidade, as bases de cálculo correspondentes aos meses de outubro a 1995 a fevereiro de 1996, sobre as quais foi calculado o PIS objeto da repetição ora analisada, correspondem, respectivamente, aos fatos geradores ocorridos entre abril a agosto de 1996. Como desde março de 1996 a incidência do PIS já se deu nos termos da MP nº 1.212/95, convertida na Lei nº 9.715/98, os faturamentos correspondentes aos períodos de setembro de 1995 a fevereiro de 1996, cujos fatos geradores só ocorreriam entre março a agosto de 1996, respectivamente, não se configuram como bases de cálculo do PIS. A aplicação da semestralidade implica em que a última base de cálculo tomada seja a do mês de agosto de 1995, correspondente ao fato gerador fevereiro de 1996, este o último fato gerador sob a égide da legislação anterior à MP nº 1.212/95.

Dessarte, os valores recolhidos pela recorrente, calculados levando-se em conta os faturamentos nos meses de outubro de 1995 a fevereiro de 1996, devem ser repetidos.

Pelo exposto, dou provimento ao Recurso para determinar a restituição dos valores correspondentes aos cinco DARF acostados à fl. 33, podendo o crédito ser utilizado para compensar débitos da própria recorrente, vencidos ou vincendos.

Sala das Sessões, em 27 de julho de 2006.


EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

⁴ Cf. STJ, Primeira Seção, Resp nº 144.708, rel. Ministra Eliana Calmon, j. 29/05/2001. Quanto à CSRF, dentre outros, cf. acórdãos nºs CSRF/02-01.570, j. em 27/01/2004, unânime; CSRF/02-01.186, j. em 16/09/2002, unânime; e CSRF/01-04.415, j. em 24/02/2003, maioria.