



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

Processo nº 10675.001640/2005-71
Recurso nº 155.846 Voluntário
Acórdão nº **3401-00.596 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 03 de fevereiro de 2010
Matéria PIS FATURAMENTO. DECADÊNCIA. MP 1.212/95. ANTERIORIDADE NONAGESIMAL.
Recorrente AUTOPATOS CAMINHÕES LTDA
Recorrida DRJ JUIZ DE FORA-MG

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/11/1995 a 31/10/1998

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NÃO COMPROVADO. NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA NÃO CARACTERIZADA.

Os fundamentos de decisão do Processo Administrativo Fiscal não precisam coincidir, em quantidade e qualidade, com as argumentações contidas na peça recursal, dado que o livre convencimento do julgador permite amparar a decisão em um ou mais fundamentos, contanto que considerados suficientes ao deslinde do litígio. Fundamentada a decisão sem omissão ou contradição e não comprovado qualquer cerceamento do direito de defesa, não resta caracterizada a nulidade da decisão recorrida.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. FUNDAMENTOS DA DECISÃO RECORRIDA A MAIS COM RELAÇÃO AOS FUNDAMENTOS DO INDERIMENTO INICIAL. POSSIBILIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO.

DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO. PERÍODOS DE APURAÇÃO 11/95 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.

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

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 sete Declarações de Compensação (DCOMP) transmitidas de 31/07/2003 a 12/11/2003 (ver relação na fl. 87).

O crédito alegado é oriundo de ação judicial, como informado nas DCOMP. Instado a apresentação a documentação referente ao indébito, a empresa referiu-se às fls. 38/40 à ADIN 1.417-0 e apresentou planilha relacionando pagamentos do PIS correspondente aos períodos de apuração de 10/1995 a 10/1998 (fl. 42), cópias de cinco DARF relativos a pagamentos da Contribuição efetuados de 14/11/1995 a 15/03/1996, períodos de apuração de 11/1995 a 02/1996 (fls. 54/55), além de demonstrativos de acompanhamento das compensações e.

Os débitos a compensar são de IRPJ, CSLL e Cofins.

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

Assinado digitalmente em 18/05/2011 por EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS, 01/06/2011 por GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

Autenticado digitalmente em 18/05/2011 por ELAINE ALICE ANDRADE LIMA
Emitido em 01/06/2011 pelo Ministério da Fazenda

A DRF-Uberlândia emitiu Despacho Decisório nº 40/2006, no qual não homologa a compensação pleiteada (fls. 87 a 91);

A empresa apresenta Manifestação de Inconformidade (fls. 96 a 129), na qual alega que:

A ADIN 1417-0 teria gerado créditos por tornar inexistente o fato gerador do PIS no período de outubro de 1995 a outubro de 1998;

Não poderia existir represtinação da LC nº 07/70;

Houve ineficácia das reedições da MP. 1.212/95, já que várias delas foram publicadas fora do prazo constitucional;

Para os pagamentos feitos para os períodos de outubro de 1995 a março de 1996, não teria operado a decadência do pedido de compensação, como afirmou a autoridade administrativa, já que para os tributos cujo lançamento é por homologação o prazo decadencial é de 10 anos (cinco mais cinco), visto que a LC 118/05 não poderia ser aplicada retroativamente;

No recurso voluntário, tempestivo, a requerente insiste na repetição do indébito, arguindo, preliminarmente, a nulidade da decisão recorrida, por não ter analisado todas as matérias elencadas na Manifestação de Inconformidade (refere-se à IN SRF nº 6/2000, ao Decreto nº 2.346/1997, ao art. 77 da Lei nº 9.430/96, à Resolução do Senado nº 10/2005).

No mérito, refuta a decisão da DRJ e repisa 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 11/1995 a 10/1998, cabe decidir a lide considerando dois intervalos:

- períodos de apuração 11/1995 e 02/1996 (cujos recolhimentos foram confirmados, conforme fl. 89), 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 (cujos valores apenas foram informados na planilha de fl. 42), nos quais o PIS é devido 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, inexistia fato gerador da Contribuição antes da Lei nº 9.715/98.

Todavia, conforme demonstrado mais adiante não lhe assiste razão.

Antes, rejeito a preliminar de nulidade da decisão recorrida, levando em conta que o julgador não está obrigado a tratar de todos os argumentos expendidos na peça recursal e que a decisão recorrida está fundamentada com precisão, sem qualquer contradição ou omissão. Conforme essa fundamentação, inexistem os créditos alegados porque a ADIN 1417-0 declarou inconstitucional somente a parte final do art. 18 da Lei nº 9.715/98, a MP nº 1.212/95 e suas reedições é considerada eficaz desde a primeira edição (neste sentido menciona o Recurso Extraordinário nº 232.896-3) e o direito de pleitear restituição dos pagamentos efetuados no período de novembro de 1995 a março de 1996 já se extinguiu na data da DCOMP mais antiga (31/07/2003), haja vista o art. 168 do CTN, combinado com o art. 3º da LC nº 118/2005.

Como é cediço, o livre convencimento do julgador permite que uma decisão seja amparada em apenas um fundamento, contanto que este seja considerado suficiente ao deslinde da questão. O que não deve, o julgador, sob pena de cerceamento do direito de defesa, é deixar de considerar fato ou circunstância reputada imprescindível à sua decisão.

No sentido de que o julgador não está obrigado a analisar todas as questões suscitadas, cabe mencionar a decisão monocrática proferida em 10/11/2005 pelo Min. do STJ Francisco Galvão, no Recurso Especial nº 792.497. Observe-se:

Como é de sabença geral, o julgador não está obrigado a discorrer sobre todos os regramentos legais ou todos os argumentos alavancados pelas partes. As proposições poderão ou não ser explicitamente dissecadas pelo magistrado, que só estará obrigado a examinar a contenda nos limites da demanda, fundamentando o seu proceder de acordo com o seu livre convencimento, baseado nos aspectos pertinentes à hipótese sub judice e com a legislação que entender aplicável ao caso concreto.

Neste sentido, confirmam-se os seguintes julgados, verbis:

"RECURSO ESPECIAL. IMÓVEL FUNCIONAL ADMINISTRADO PELA SECRETARIA DA ADMINISTRAÇÃO FEDERAL DA PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA-SAF. OCUPAÇÃO POR SERVIDOR PÚBLICO MILITAR. ALIENAÇÃO. POSSIBILIDADE. ART. 535, DO CPC. VIOLAÇÃO. INOCORRÊNCIA. PRECEDENTES DO STF E STJ.

1. Não ocorre violação do art. 535, do CPC, quando o acórdão recorrido não denota qualquer omissão, contradição ou obscuridade no referente à tutela prestada, uma vez que o julgador não se obriga a examinar todas e quaisquer argumentações trazidas pelos litigantes a juízo, senão aquelas necessárias e suficientes ao deslinde da controvérsia.

2. É passível de alienação o imóvel funcional que, à época de edição da Lei 8.025/90, era administrado pela Secretaria da Administração Federal da Presidência da República – SAF, ainda que ocupado fosse por servidores militares, não se

aplicando ao caso a vedação inscrita no art. 1º, § 2º, I, desta norma.

3. Precedentes: REsp 61.999/DF, REsp 155.259/DF, REsp 76.493/DF, REsp 59.119/DF, RMS 21.769/DF (STF).

4. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, provido" (REsp nº 394.768/DF, Relator Ministro JOSÉ DELGADO, DJ de 01/07/2002, pág. 00247).

"RECURSO ESPECIAL - TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL - ART. 535, I E II, DO CPC - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - OMISSÃO.

I - Inexiste violação ao art. 535, I e II, do CPC, se o Tribunal a quo, de forma clara e precisa, pronunciou-se acerca dos fundamentos suficientes à prestação jurisdicional invocada.

2 - Agravo improvido" (AGREsp nº 109.122/PR, Relator Ministro CASTRO MEIRA, DJ de 08/09/2003, p. 00263).

Ante o exposto, NEGO SEGUIMENTO ao presente recurso especial, com fulcro no art. 557, caput, do Código de Processo Civil.

Ultrapassada a preliminar, adentro no mérito.

Em relação aos períodos de 11/1995 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 a DCOMP mais antiga foi transmitida em 31/07/2003, eventuais recolhimentos a maior dos períodos de apuração até 02/1996, realizados entre 14/11/1995 e 15/03/1996, 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 quádruplo 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 e suas reedições, até a conversão na Lei nº 9.715/98.

Inexiste 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 ser contada a partir da publicação da publicação da Lei nº 9.715/98, 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, rejeito a preliminar de nulidade da decisão recorrida e, no mérito, nego provimento ao recurso.

Emanuel Carlos Dantas de Assis

Processo nº 10675.001640/2005-71
Acórdão nº **3401-00.596**

S3-C4T1
Fl. 189
