



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10882.001397/2001-11
Recurso nº : 123.466
Acórdão nº : 202-15.064

Recorrente : PADARIA PRESIDENTE ALTINO LTDA.
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Confere com a cópia do original
arquivada na Biblioteca.
Brasília, 07 / 04 / 2005

2º CC-MF
Fl.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 07 / 04 / 2005
VISTO

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM A CÓPIA DO ORIGINAL
BRASÍLIA, 20 / 10 / 04
VISTO

NORMAS PROCESSUAIS. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. PRAZO DECADENCIAL. O termo inicial de contagem da decadência/prescrição para solicitação de restituição/compensação de valores pagos a maior não coincide com o dos pagamentos realizados, mas com o do julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade que retirou do ordenamento jurídico, com efeito *ex tunc*, a lei declarada inconstitucional.

PIS. COMPENSAÇÃO. Com a declaração de inconstitucionalidade da parte final do artigo 18 da Lei nº 9.715/1998, os indêbitos oriundos de recolhimentos efetuados nos moldes da Medida Provisória nº 1.212/1995 e de suas reedições, **no período compreendido entre outubro de 1995 e fevereiro de 1996**, devem ser calculados observando-se que a alíquota era de 0,75% incidente sobre a base de cálculo, assim considerada o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária. A partir de 1º de março de 1996, passaram a vigor com eficácia plena as modificações introduzidas na legislação do PIS por essa Medida Provisória e suas reedições.

ATUALIZAÇÃO 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 nº 08, de 27/06/97, devendo incidir a Taxa SELIC a partir de 01/01/96, nos termos do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.

Recurso Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **PADARIA PRESIDENTE ALTINO LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em acolher o pedido para afastar a decadência e em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

Sala das Sessões, em 09 de setembro de 2003

Henrique Pinheiro Torres
Henrique Pinheiro Torres
Presidente

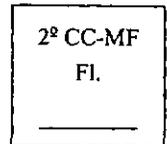
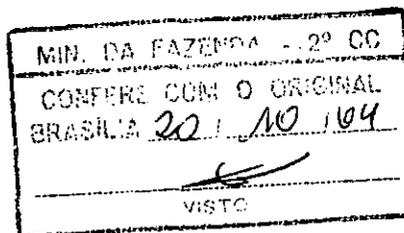
Nayra Bastos Manatta
Nayra Bastos Manatta
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Ana Neyle Olímpio Holanda, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

cl/opr



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10882.001397/2001-11
Recurso nº : 123.466
Acórdão nº : 202-15.064

Recorrente : PADARIA PRESIDENTE ALTINO LTDA.

RELATÓRIO

Por bem relatar o processo em tela, transcrevo o Relatório do Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP:

"Trata o presente processo de pedido de restituição/compensação da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, apresentado em 10 de agosto de 2001 (fl.01), referente ao período de apuração de outubro de 1995 a fevereiro de 1996 (fl.2).

2. *A autoridade fiscal indeferiu o pedido (fls. 72/73), sob a fundamentação de que a MP 1212, de 1995, e suas reedições foram convertidas na Lei 9.715, de 1998, e convalidadas, tendo sido declarada inconstitucional apenas a sua aplicação retroativa, pelo que incidiria a partir de noventa dias de sua publicação. Afirma que no período de outubro de 1995 a fevereiro de 1996 aplica-se o disposto na Lei Complementar 7, de 1970, conforme esclarece a IN SRF 006, de 2000. Acrescenta que estaria extinto o direito a pleitear restituição, uma vez que o Ato Declaratório SRF 96, de 26/11/99, dispõe que o prazo de cinco anos para tanto se conta da data da extinção do crédito.*

3. *Cientificada da decisão em 22 de dezembro de 2001, a contribuinte manifestou seu inconformismo com o despacho decisório em 21/01/2002 (fls. 76/84), alegando, em síntese e fundamentalmente, que:*

3.1 - *a MP 1212, convertida na Lei 9.715, de 1998, não foi revogada pela ADIN 1417; portanto existia para o mundo jurídico, possuía eficácia, contudo, com a inconstitucionalidade parcial do artigo 18, ocorre a impossibilidade de se cobrar o tributo, seja pelo estabelecimento do elemento temporal do fato gerador, a partir da publicação da Lei 9.715, seja pela impossibilidade de aplicação da Lei Complementar 7, de 1970, pois não pode ter vigência ao mesmo tempo que a MP 1212/95, tendo em vista a impossibilidade de vigência simultânea das normas (art. 2º, § 1º da LICC) e a inexistência do chamado efeito repristinatório (art. 2º, § 3º da LICC);*

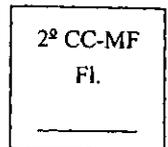
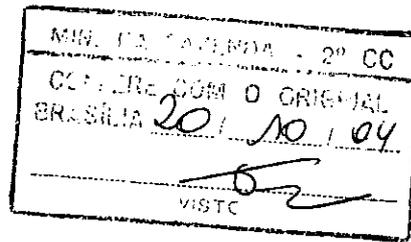
3.2 - *ainda que se aplique a LC 7, de 1970, para o período compreendido entre 01/10/95 a 29/02/96, como previsto na equivocada IN SRF 06/2000, deveria a DRF ter efetuado os cálculos com base no faturamento do sexto mês anterior, e sem correção;*

3.3 - *conforme entendimento do Superior Tribunal de Justiça, a extinção do crédito tributário opera-se com a homologação do lançamento, o que na prática resulta num prazo de 10 (dez) anos: 05 para a homologação tácita e mais 05 para o exercício do direito à restituição de recolhimento indevido;*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10882.001397/2001-11
Recurso nº : 123.466
Acórdão nº : 202-15.064



3.4 - requer o reconhecimento do crédito a ser restituído e a manutenção da compensação com débitos a serem apresentados futuramente."

A Quinta Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP decidiu, por unanimidade de votos, indeferir a solicitação de restituição/compensação, fls. 92/99 em decisão assim emendada:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/10/1995 a 29/02/1996

Ementa: RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO. MEDIDA PROVISÓRIA. EFICÁCIA. TERMO DE INÍCIO DA ANTERIORIDADE MITIGADA.

Com a edição de medida provisória fica paralisada a eficácia da norma então vigente, a qual readquire sua força acaso aquela medida provisória venha a ser tida por inconstitucional. Em decorrência, para os fatos geradores ocorridos entre 01/10/1995 a 29/02/1996 aplica-se a LC 7, de 1970 e sobre os fatos geradores posteriores incide a MP 1212, de 1995, que foi convalidada pelas suas reedições, até ser convertida na Lei 9.715, de 1998.

Solicitação Indeferida".

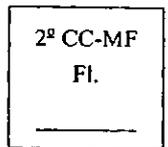
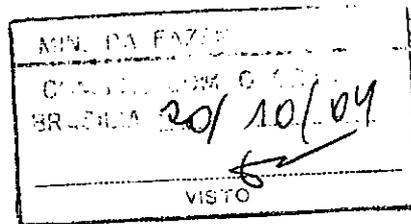
Não conformada com a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP, a Recorrente apresentou RECURSO VOLUNTÁRIO a este Conselho, fls.102/106, requerendo a reforma do acórdão recorrido, sob os mesmos argumentos apresentados na instância anterior, relativos à decadência, acrescido de considerações acerca de ser incabível a exigência do depósito recursal previsto no art. 32 da MP nº 2.095/2001, no caso de indeferimento de pedido de restituição/compensação de indébito tributário, bem como o reconhecimento do crédito total pleiteado.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n^o : 10882.001397/2001-11
Recurso n^o : 123.466
Acórdão n^o : 202-15.064



VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
NAYRA BASTOS MANATTA

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 e fevereiro/1996, e a baixa dos débitos originários do não recolhimento da contribuição nos citados períodos. Para justificar sua pretensão a reclamante argumenta que, com a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis n^{os} 2.445/88 e 2.449/88, editou-se a MP n^o 1.212/95 - sucessivamente reeditada e, finalmente, convertida na Lei n^o 9.715/98 - com o intuito de normatizar o PIS. Entretanto, o Supremo Tribunal Federal declarou inconstitucional o dispositivo (art. 18) que determinava a aplicação da retrocitada Medida Provisória aos fatos geradores ocorridos a partir de 01/10/1995. Ainda no dizer da reclamante, com a declaração de inconstitucionalidade do citado art. 18, passou a inexistir fato gerador da contribuição para o PIS até a edição da Lei n^o 9.715, em 25/11/1998.

Argúi ainda que no presente caso não se operou o instituto da decadência do seu direito de pleitear a restituição do indébito.

A propósito, essa questão da decadência foi muito bem enfrentada pelo Conselheiro Renato Scalco Isquierdo, no voto proferido quando do julgamento do Recurso Voluntário n^o 116.520, consubstanciado no Acórdão n^o 203-07.487, no qual baseio-me para retirar as razões acerca da contagem de prazo decadencial em situações jurídicas conflituosas:

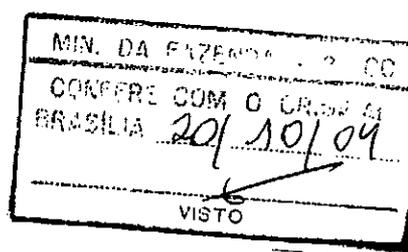
“A apreciação que se pretende nesta assentada diz respeito ao prazo prescricional de 05 (cinco) anos para o exercício do direito de pleitear a restituição de indébitos tributários, previsto no artigo 165 do Código Tributário Nacional – CTN, que fundamentou o indeferimento do pleito pela autoridade julgadora monocrática.

A propósito, entendo que o prazo contido no citado dispositivo do CTN não se aplica ao presente caso, primeiro porque, no momento do recolhimento, a legislação então vigente e a própria Administração Tributária que, de forma correta, diga-se de passagem, porquanto em obediência a determinação legal em pleno vigor, não permitia outra alternativa para que a recorrente visse cumprida sua obrigação de pagar e, segundo, porque, em nome da segurança jurídica, não se pode admitir a hipótese de que a contagem de prazo prescricional, para o exercício de um direito, tenha início antes da data de sua aquisição, o qual somente foi personificado, de forma efetiva...”, mediante o julgamento da ADIN 1417-0/DF, em 02/08/1999.

Somente a partir do julgamento da referida ADIN é que restou pacificado o entendimento de que a cobrança da Contribuição para o PIS deveria limitar-se aos parâmetros da



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10882.001397/2001-11
Recurso nº : 123.466
Acórdão nº : 202-15.064

Lei Complementar nº 07/70, até 29/02/1996, data em que passou a vigor as alterações introduzidas pela MP nº 1.212/95 e suas reedições.

"(...)

A jurisprudência emanada dos Conselhos de Contribuintes caminha nessa direção, conforme se pode verificar, por exemplo, do julgado cujos excertos, com a devida vênia, passo a transcrever, constantes do Acórdão n.º 108-05.791, Sessão de 13/07/99, da lavra do i. Conselheiro Dr. José Antonio Minatel, que adoto como razões de decidir:

[...].

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.'

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:

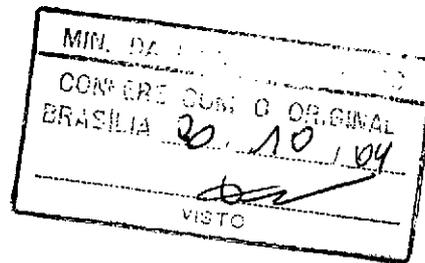
'Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no parágrafo 4º do art. 162, nos seguintes casos:

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10882.001397/2001-11
Recurso nº : 123.466
Acórdão nº : 202-15.064

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 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 par 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)."



Processo nº : 10882.001397/2001-11
Recurso nº : 123.466
Acórdão nº : 202-15.064

MIN. DA FAZ.	2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL	
BRASÍLIA 20 10 04	

2ª CC-MF
Fl.

Pela estreita similitude, o mesmo tratamento deve ser dispensado aos casos de soluções jurídicas ordenadas com eficácia *erga omnes*, como acontece na hipótese de julgamento de Ação Direta de Inconstitucionalidade declarando inconstitucional norma jurídica, com efeito *ex tunc*.

“(…)

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 Nº 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)”.

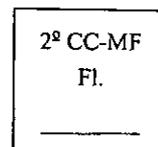
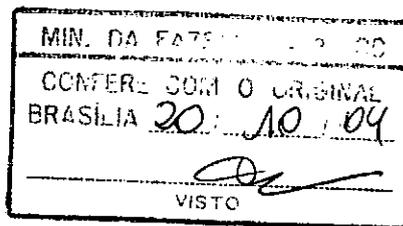
Nessa linha de raciocínio, pode-se dizer que, no presente caso, o indébito restou exteriorizado por situação jurídica conflituosa, hipótese em que o pedido de restituição tem assento no inciso III do art. 165 do CTN, contando-se o prazo de prescrição a partir da data em que foi publicado o resultado do julgamento da ADIN nº 1417-0/DF declarando a inconstitucionalidade da norma até então vigente, reconhecendo a impertinência da exação tributária anteriormente exigida. 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, com fundamento nos argumentos acima expostos, concluo não haver ocorrido a perda do direito de a recorrente pleitear a repetição do indébito, cujo pedido foi protocolizado em 10/08/2001, antes de transcorrido o prazo quinquenal contado da data da publicação do julgamento da ADIN nº 1417-0/DF, que declarou a inconstitucionalidade do art. 18 da Lei nº 9.715/98, que autorizava a aplicação da MP nº 1.212/95 (posteriormente convertida na referida lei) a partir de outubro/95, passando, portanto, a referida medida provisória a vigor a partir de 29/02/1996.

Desta sorte, o prazo para pedido de restituição de indébitos oriundos de recolhimentos efetuados nas normas legais declaradas inconstitucionais é, pois, a data da publicação do resultado do julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade que assim as declarou, retirando-as do ordenamento jurídico do País, com efeito *ex tunc*, já que anteriormente não havia respaldo em mandamento jurisdicional que amparasse pleito de restituição. //



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10882.001397/2001-11
Recurso nº : 123.466
Acórdão nº : 202-15.064

Com efeito, para o período de outubro/95 a fevereiro/96, o prazo decadencial começou a fruir em 16/08/1999 – data da publicação do resultado do julgamento da ADIN nº 1417-0/DF, e como o pleito de restituição foi formulado em 30/04/2002, constata-se não haver decaído o direito de a contribuinte requerer a repetição do indébito correspondente a este período.

Finda a prejudicial, passemos ao mérito.

Primeiramente vale pequena explanação acerca da diferença entre as sentenças declaratórias e as constitutivas, apenas no que diz respeito ao interesse da matéria ora tratada – declaração de inconstitucionalidade.

A pura declaração, cuja finalidade é restabelecer o direito objetivo, acabando com a incerteza, quando o faz, declara nulos desde o início os atos praticados, de forma a não poderem produzir efeitos jurídicos; já a sentença constitutiva, admitindo o vício, anula-o, isto é, o ato pode ser nulo, mas esta nulidade deve ser reconhecida pelo juiz e, após tal decisão, opera-se uma modificação do estado anterior, produzindo, portanto, efeitos *ex nunc*, segundo entendimento esposado por Giuseppe Chiovenda in *Instituciones de Derecho Procesal Civil*, 2ª edição, Editora Madri.

A sentença proferida, no caso de declaração de inconstitucionalidade, é declaratória cuja pretensão é obter a certeza jurídica, saber se o direito existe, excluindo, desta forma, toda dúvida sobre a sua existência, não tem virtude de criar o direito, mas, apenas, declarar o direito existente, e, por isso mesmo, produz efeitos *ex tunc*.

A declaração de inconstitucionalidade não revoga a lei, mas a torna nula, como se esta nunca tivesse existido. Segundo Alfredo Buzaid in *Da Ação Direta de Declaração de Inconstitucionalidade no Direito Brasileiro*, Editora Saraiva, 1958, a norma inconstitucional é absolutamente nula, e não simplesmente anulável, considerando que a inconstitucionalidade a fere *ab initio*, e que ela não chegou a viver, nasceu morta, não tendo, portanto, nenhum momento de validade e, conseqüentemente nenhuma eficácia desde o seu berço.

Carlos Espósito vai mais além quando afirma que atribuir às leis inconstitucionais uma eficácia temporária até o seu julgamento seria privar a Constituição de uma parte de sua eficácia em benefício das leis ordinárias e que, no conflito entre as duas, deve sempre preponderar aquela. Aceitar que a lei inconstitucional possa ter validade, ainda que temporária, seria o mesmo que aceitar que, durante este período, esteve suspensa a eficácia da Constituição.

Nascendo morta a lei ou, no caso presente, parte de dispositivo nela contido, a lei anterior que regulava a matéria nunca foi revogada, já que a revogadora jamais teve eficácia em face à sua inconstitucionalidade.

Assim sendo, no período de outubro/95 a fevereiro/96, há de se aplicar a Lei Complementar nº 07/70, uma vez que o art. 18 da MP nº 1.212/95 foi declarado inconstitucional em ação direta de inconstitucionalidade pelo STF, tendo esta declaração efeitos *ex tunc*.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 20.10/04

2º CC-MF
FI.

Processo nº : 10882.001397/2001-11
Recurso nº : 123.466
Acórdão nº : 202-15.064

Quanto à inexistência de fato gerador para o PIS, no período de outubro/95 a fevereiro/96, adoto o entendimento esposado pelo ilustre Conselheiro e Presidente Henrique Pinheiro Torres, quando do julgamento, proferido no RV nº 122.792. Transcrevo, pois, integralmente, na parte coincidente com a matéria aqui tratada, as razões apresentadas naquele voto:

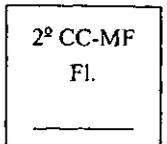
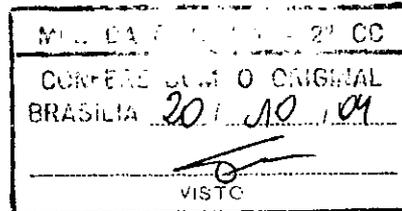
*“A meu sentir, a tese de defesa não merece ser acolhida pois, como se pode verificar do inteiro teor do voto do relator da ADIN, Ministro Octávio Gallotti, a inconstitucionalidade reconhecida pelo STF restringiu-se, tão-somente, à parte final do artigo 18 da Lei nº 9.715/1998, sendo que os demais dispositivos 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, decidiu 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 9.715/1998. Com isso, o artigo 17 da MP nº 1.325/1995 passou a vigor com a seguinte redação: **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). //



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n^o : 10882.001397/2001-11
Recurso n^o : 123.466
Acórdão n^o : 202-15.064



(...)

Por oportuno, registro aqui o posicionamento do Supremo Tribunal Federal, expendido no julgamento do ¹RE 168.421-6, rel. Min. Marco Aurélio, que versava sobre questão semelhante à 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 n^o 9.715/1998, que suprimia a anterioridade nonagesimal da contribuição, as alterações introduzidas na Contribuição para o PIS pela MP n^o 1.212/1995 passaram a surtir efeitos a partir de março de 1996; anteriormente a essa data, aplicava-se o disposto na Lei Complementar n^o 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 n^o 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 n^o 07/70, justamente a que a reclamante traz à baila para demonstrar a impropriedade do ato administrativo levado a efeito.

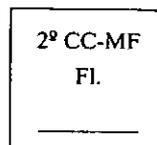
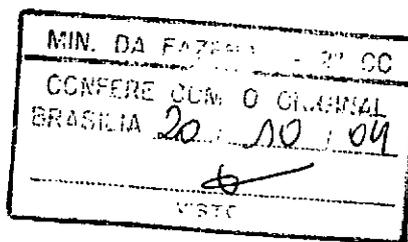
É que, na sistemática da Lei Complementar n^o 07/70, a contribuição devida em cada mês, a teor do disposto no parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar n^o 07/70, a seguir transcrito, deve ser calculada com base no faturamento verificado no sexto mês anterior:

‘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.

¹ Informativo do STF n^o 104, p. 4.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10882.001397/2001-11
Recurso nº : 123.466
Acórdão nº : 202-15.064

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 ínsita na própria materialidade da hipótese da incidência, na medida em que estipula a própria base imponible 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:

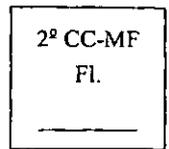
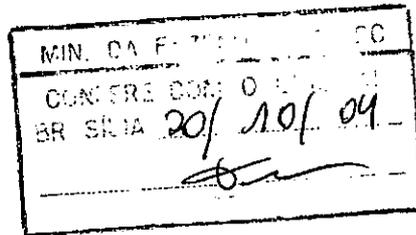
'O PIS é obrigação tributária cujo nascimento ocorre mensalmente. O fato 'faturar' é instantâneo e renova-se a cada mês, enquanto operante a empresa.

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.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo n^o : 10882.001397/2001-11
Recurso n^o : 123.466
Acórdão n^o : 202-15.064

A própria Lei Complementar n^o 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 imponible.

Dispõe o transcrito parágrafo único do artigo 6^o:

'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.

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 6^o da Lei Complementar n^o 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 n^o 7/70 evidencia que nenhum deles... com exceção dos já declarados inconstitucionais Decretos-Leis n^{os} 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'.

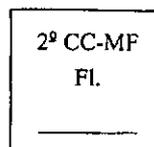
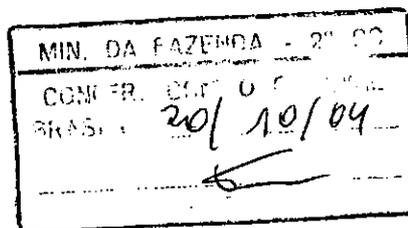
Com razão, pois, a jurisprudência da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, que, por unanimidade de votos, vem assim se expressando:

Acórdão n^o 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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo n^o : 10882.001397/2001-11
Recurso n^o : 123.466
Acórdão n^o : 202-15.064

que as alterações introduzidas na Lei Complementar n^o 07/70 pelos Dec.-leis n^{os} 2.245/88 e 2.449/88 foram considerados inconstitucionais pelo Tribunal Excelso (RE- 148754-2).'

Acórdão n^o 101-88.969:

'PIS/ FATURAMENTO – Na forma do disposto na Lei Complementar n^o 07, de 07/09/70, e Lei Complementar n^o 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 n^{os} 2.445/88 e 2.449/88, não acolhidas pelas Suprema Corte.'

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

Merece ainda ser aqui citado o entendimento do Conselheiro Jorge Olmiro Freire sobre matéria idêntica a aqui em análise, externado no voto proferido quando do julgamento do Recurso Voluntário n^o 116.000, consubstanciado no Acórdão n^o 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.

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

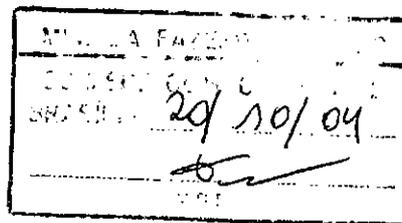
² O Acórdão CSRF/02-0.871² também adotou o mesmo entendimento firmado pelo STJ. Também nos RD n^{os} 203-0.293 e 203-0.334, j. em 09/02/2001, em sua maioria, a CSRF esposou o entendimento de que a base de cálculo do PIS refere-se ao faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador (Acórdãos ainda não formalizados). E o RD n^o 203-0.3000 (Processo n^o 11080.001223/96-38), votado em Sessões de junho do corrente ano, teve votação unânime nesse sentido.

³ Resp n^o 144.708, rel. Ministra Eliana Calmon, j. em 29/05/2001, acórdão não formalizado.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n^o : 10882.001397/2001-11
Recurso n^o : 123.466
Acórdão n^o : 202-15.064



2^o CC-MF
Fl.

2. *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. 6^o, parágrafo único da LC 07/70.*
3. *A incidência da correção monetária, segundo posição jurisprudencial, só pode ser calculada a partir do fato gerador.*
4. *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 n^o 1.212/95, convertida na Lei n^o 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 n^{as} 7.691/88; 8.019/90; 8.218/91; 8.383/91; 8.850/94; e 9.069/95 e MP n^o 812/94) do momento da ocorrência do fato gerador."

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 n^o 1.212/95, suas reedições, e, posteriormente, a Lei n^o 9.715/1998, o PIS deve ser exigido nos exatos termos dessa nova legislação.

No tocante à atualização dos valores do indébito, deve-se observar os índices estabelecidos nas normas legais da espécie, porquanto a correção monetária, em matéria fiscal, depende sempre de lei que a preveja.

Desse modo, a correção monetária dos indébitos, até 31.12.1995, deverá ater-se aos índices formadores dos coeficientes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR n^o 08, de 27.06.97, que correspondem àqueles previstos nas normas legais da espécie, bem como aos admitidos pela Administração, com base nos pressupostos do Parecer AGU n^o 01/96, para os períodos anteriores à vigência da Lei n^o 8.383/91, quando não havia previsão legal expressa para a correção monetária de indébitos.

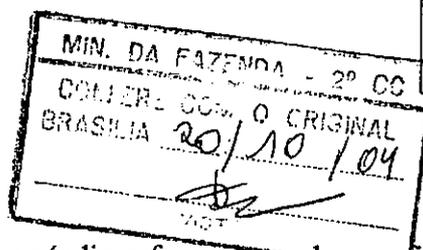
A partir de 01.01.96, sobre os indébitos passam a incidir, exclusivamente, juros equivalentes à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao da compensação ou restituição, e de 1%, relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada, por força do art. 39, § 4^o, da Lei n^o 9.250/95.

Em resumo, 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 n^o 1.212/1995 e reedições, considerando-se como base de cálculo, nesse período, o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador e a alíquota de



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10882.001397/2001-11
Recurso nº : 123.466
Acórdão nº : 202-15.064



2ª CC-MF
Fl.

0,75%. Esses indébitos devem ser corrigidos segundo os índices formadores dos coeficientes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR Nº 08, de 27.06.97 até 31.12.1995, sendo que, a partir dessa data, passam a incidir, exclusivamente, juros equivalentes à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao da compensação ou restituição, e de 1%, relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada. Sendo incabível o pedido de repetição de indébito para o período compreendido entre março/96 e março/97, já que a contribuição para o PIS foi recolhida de acordo com a legislação vigente à época, reguladora da matéria.

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, acato a prejudicial de decadência, e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso, para determinar a observância da semestralidade do PIS, entre os períodos de outubro/1995 a fevereiro/1996. //

É como voto.

Sala das Sessões, em 09 de setembro de 2003

NAYRA BASTOS MANATTA