



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 29 / 06 / 2004
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10950.002474/2002-81
Recurso nº : 122.984
Acórdão nº : 202-15.210

Recorrente : ELAINE DAMARIS GIROTTI - EPP
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

PIS – COMPENSAÇÃO - PRAZO DECADENCIAL – PIS – COMPENSAÇÃO - PRAZO DECADENCIAL - Se o indébito se exterioriza a partir da declaração de inconstitucionalidade das normas instituidoras do tributo, surge para o contribuinte o direito à sua repetição, independentemente do exercício financeiro em que se deu o pagamento indevido (Entendimento baseado no RE nº 141.331-0, Rel. Min. Francisco Rezek). A contagem do prazo decadencial para pleitear a repetição da indevida incidência apenas se inicia a partir da data em que a norma foi declarada inconstitucional, vez que o sujeito passivo não poderia perder direito que não poderia exercitar. Entretanto, se não há controvérsia sobre a norma de incidência do tributo, não gerando situação jurídica conflituosa, o início da contagem do prazo decadencial para pleitear a repetição do indébito dar-se-á com o pagamento e se encerra cinco anos depois.

Pedido acolhido em parte para afastar a decadência no período de outubro de 1995 a fevereiro de 1996.

PEDIDO DE RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO SOBRE RECOLHIMENTOS EFETUADOS COM BASE NA MEDIDA PROVISÓRIA nº 1.212, de 1995, E REEDIÇÕES LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA - É de se admitir a existência de débitos referentes à contribuição para o PIS, no período de 1º/10/1995 a 28/02/1996, pagos sob a forma da MP nº 1.212, de 1995, que foi sucessivamente reeditada até a Lei nº 9.715, de 1998, cuja retroatividade, inserta no seu artigo 18, foi declarada inconstitucional pela ADIN nº 1.407-0/DF, vez que devidos com a incidência da L.C. nº 7/70, e suas alterações válidas, considerando-se que a base de cálculo é o faturamento do sexto mês anterior àquele em que ocorreu o fato gerador.

NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA CERTEZA E LIQUIDEZ DOS INDÉBITOS - 1) A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública (art. 170, CTN). 2) A compensação de créditos tributários só é possível com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos. Não comprovada a existência de créditos dessa natureza, não há como ser averiguada a existência do direito à compensação.

CORREÇÃO MONETÁRIA DO INDÉBITO – Cabível apenas a aplicação dos índices admitidos pela Administração Tributária na correção monetária dos débitos.

Recurso ao qual se dá provimento parcial.

J //



Processo nº : 10950.002474/2002-81
Recurso nº : 122.984
Acórdão nº : 202-15.210

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
ELAINE DAMARIS GIROTTO – EPP.

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

Sala das Sessões, em 16 de outubro de 2003


Henrique Pinheiro Torres
Presidente


Ana Neyte Olímpio Holanda
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bucno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Nayra Bastos Manatta e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

cl/opr



Processo nº : 10950.002474/2002-81
Recurso nº : 122.984
Acórdão nº : 202-15.210

Recorrente : ELAINE DAMARIS GIROTTO - EPP

RELATÓRIO

Trata o presente processo de pedido de restituição de valores que o sujeito passivo teria recolhido a maior, no período de outubro de 1995 a fevereiro de 1999, referentes à contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, pagos na forma da Medida Provisória nº 1.212, de 1995, e suas sucessivas reedições até a Lei nº 9.715, de 25/11/1998.

O sujeito passivo trouxe aos autos o arrazoadado de fls. 30/38, em que afirma que a retroatividade do fato gerador da contribuição para o PIS a 01/10/1995, prevista no artigo 18 da Lei nº 9.715, de 1998, foi considerada inconstitucional, conforme decisão unânime do Supremo Tribunal Federal na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.417-0, DJ de 13/08/1999. Assim, conforme jurisprudência do Supremo Tribunal Federal na ADIN nº 656-6/MA, os pagamentos realizados sob a égide das normas declaradas inconstitucionais são atos nulos, destituídos de qualquer eficácia jurídica. Isto significa que os valores recolhidos da contribuição para o PIS, com base no fato gerador retroativo a 01/10/1995, previsto no artigo 18 da Lei nº 9.715, de 1998, cuja eficácia foi suprimida, se constituem em créditos restituíveis ou compensáveis. Nestes termos, requer o reconhecimento do crédito referente ao período de inexistência de gerador da contribuição para o PIS – de janeiro de 1996 a dezembro de 1998 – e a imediata compensação com débitos vencidos ou vincendos, como também a baixa de débitos oriundos do não recolhimento da mesma contribuição no mesmo período, extinguindo-se o débito.

Com o pedido inicial foram trazidas aos autos Documentos de Arrecadação de Receitas Federais – DARF de contribuição para o PIS (fls. 03/14), as planilhas de fls. 27/29 e os documentos de fls. 40/188.

A Delegacia da Receita Federal em Maringá - PR deliberou no sentido de indeferir a compensação intentada, sob o argumento de que o direito de pleitear a restituição extingue-se em cinco anos contados da data do recolhimento, conforme artigo 165, I, e 168, todos do Código Tributário Nacional e do Ato Declaratório SRF nº 096, de 1999, o que implicaria a decadência dos pagamentos efetuados até 14/05/1997. No mérito, afirmou que, em que pese a declaração de inconstitucionalidade de parte do artigo 18 da Lei nº 9.715/98, tal decisão alcança tão-somente o período de noventa dias contados da primeira publicação da Medida Provisória nº 1.212, de 28/11/1995, razão pela qual seria improcedente o pleito da interessada em relação às contribuições recolhidas no período de 10/04/1997 a 10/11/1998, não alcançadas pela decadência.

O sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade com o ato supra-referido, onde aduz, em estreita síntese, os seguintes argumentos de defesa:

- a base de cálculo da contribuição para o PIS – instituída pela Lei Complementar nº 7/70, foi alterada em outubro de 1995, através da Medida Provisória nº 1.212 e suas reedições, até a edição da Lei nº 9.715, em 25/11/1998;



Processo nº : 10950.002474/2002-81

Recurso nº : 122.984

Acórdão nº : 202-15.210

- a Medida Provisória nº 1.212, de 1995, somente poderia ter eficácia a partir de março de 1996 – respeitando o prazo nonagesimal – e jamais a partir de 1º de outubro de 1995, como determinava o seu artigo 15;

- ocorre que o artigo 18 da Lei nº 9.715, de 1998, quando de sua publicação, repetiu o mesmo erro trazido na Medida Provisória nº 1.212, de 1995, o que levou à impetração da ADIn nº 1.417-0, que teve a liminar julgada em 07/03/1996, e o julgamento de mérito em 23/03/2001;

- antes da decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, a Secretaria da Receita Federal editou a IN SRF nº 006, de 2000, reconhecendo a irretroatividade da Medida Provisória nº 1.212, de 1995, mas reconhecendo sua eficácia a partir de março de 1996, quando na verdade se estendeu até a entrada em vigor da Lei nº 9.715, de 1998, o que se deu apenas em fevereiro de 1999;

- com efeito, no período compreendido entre novembro de 1995 a fevereiro de 1999, os recolhimentos efetuados a título de contribuição para o PIS são indevidos, haja vista que neste período houve uma verdadeira “trombada” de leis que vigoraram ao mesmo tempo, ferindo frontalmente o disposto no artigo 2º, § 1º, do Decreto-Lei nº 4.657, de 04/09/1942 (Lei de Introdução ao Código Civil);

- reporta-se ao princípio da anterioridade tributária para enfatizar que os fatos ocorridos no período compreendido entre 1º de outubro de 1995 e 29 de fevereiro de 1999 não possuem embasamento jurídico para respaldar a exigibilidade da contribuição para o PIS, pois a entrada em vigor da lei nova somente acabou ocorrendo a partir de março de 1999, e a lei velha - Lei Complementar nº 7/70 – que já havia perdido a vigência, não poderia mais ser restaurada;

- o Decreto nº 2.346, de 10/10/1997, teve por finalidade consolidar normas de procedimento a serem uniformemente observadas pela Administração Pública Federal, direta ou indireta, em razão de decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional, assim, na espécie, em obediência ao princípio da moralidade pública, impõe-se a paralisação, anulação e arquivamento de quaisquer atos administrativos e judiciais e o ressarcimento dos ônus suportados pelos contribuintes;

- não prospera a tese de que as eventuais diferenças que porventura viessem a ser apuradas nos valores da contribuição para o PIS no período de outubro de 1995 a fevereiro de 1996 estariam atingidos pela prescrição referida no artigo 168 do Código Tributário Nacional, pois, firmou-se no Superior Tribunal de Justiça o entendimento de que, para os tributos lançados por homologação, o prazo prescricional é de dez anos, ou seja, cinco anos para a Fazenda efetuar a homologação do lançamento, e mais cinco anos da prescrição do direito de haver o tributo pago indevidamente;

- enfatiza o seu direito de compensar administrativamente, pois, sendo a contribuição para o PIS um tributo lançado por homologação, com o pagamento efetuado sem audiência prévia da autoridade administrativa, conduz à conclusão de que a compensação requer

JH
4



Processo nº : 10950.002474/2002-81
Recurso nº : 122.984
Acórdão nº : 202-15.210

iniciativa do contribuinte e independe de prévia manifestação do Fisco, o que está determinado no artigo 66 da Lei nº 8.383, de 30/12/1991;

- o direito de compensar é decorrência natural da garantia dos direitos de crédito, combinada com princípios constitucionais que enumera; e

- conclui pugnando que o seu direito material não se extinguiu com o tempo, e que as leis vigentes foram todas aplicadas corretamente, cabendo a compensação pleiteada.

A 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba - PR manifestou-se pelo indeferimento da solicitação, sob os seguintes argumentos:

- quanto ao prazo para pleitear a restituição, os artigos 165, I, e 168, I, todos do Código Tributário Nacional, determinam que se extingue com o decurso do prazo de cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário, sendo que, para os tributos lançados por homologação, tal extinção ocorre quando do pagamento, o que se coaduna com o que está inscrito no Ato Declaratório SRF nº 96, de 26/11/1999, assim, ainda que fosse comprovada a existência de valores passíveis de restituição, face ao decurso do prazo de cinco anos entre a data da extinção do crédito tributário e a protocolização do pedido, encontrava-se extinto o direito de pleitear indébitos relativos a recolhimentos efetuados até 31/05/1997, exclusive;

- quanto à argüida jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, face à inexistência de norma legal que lhe confira eficácia normativa ou vinculante, aplica-se apenas às partes integrantes das respectivas ações;

- registra que o pedido de restituição, a despeito da menção dos períodos de novembro de 1995 a fevereiro de 1999, circunscreve-se a fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1996, conforme planilhas de fls. 27/29;

- não assiste razão à requerente quanto à argumentação de que a contribuição para o PIS seria inexigível no período solicitado, em vista da declaração de inconstitucionalidade da expressão que previa a retroatividade dos fatos geradores a outubro de 1995, pois que, as demais regras veiculadas pela Medida Provisória 1.212, de 1995, e suas reedições, até a Lei nº 9.715, de 1998, são aplicáveis para os períodos de apuração iniciados a partir de 1º de março de 1996, em observância à anterioridade nonagesimal;

- a declaração de inconstitucionalidade afasta a regra específica que pretendia dar aplicação retroativa às disposições da Medida Provisória 1.212, de 1995, volta a incidir a regra geral, desde que observado que as contribuições sociais somente serão exigidas após decorridos noventa dias da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, assim, a referida medida provisória somente passou a produzir os efeitos jurídicos por ela pretendidos a partir de 1º de março de 1996, quando já havia decorrido noventa dias de sua publicação;

- deve-se rejeitar as argüições da interessada, posto que em todo o período em litígio existiam dispositivos legais prevendo e regulando a incidência da contribuição para o PIS.

JV 5



Processo nº : 10950.002474/2002-81
Recurso nº : 122.984
Acórdão nº : 202-15.210

Irresignada com o acórdão de primeira instância, a interessada, tempestivamente, interpôs recurso voluntário, onde repisa os argumentos de defesa antes apresentados.

Conclui afirmando que o seu direito material não se extinguiu pelo tempo, bem como, durante o período pleiteado, não ficou sujeito à apuração da contribuição para o PIS com base na Lei Complementar nº 7/70, cabendo perfeitamente a compensação pleiteada.

É o relatório.



Processo nº : 10950.002474/2002-81

Recurso nº : 122.984

Acórdão nº : 202-15.210

**VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA**

O recurso preenche os requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

A questão central do dissídio posto nos autos cinge-se ao pleito de que seja acolhida a tese de que, mediante a declaração de inconstitucionalidade acerca da retroatividade do fato gerador da contribuição para o PIS a 01/10/1995, prevista no artigo 18 da Lei nº 9.715, de 1998, não haveria norma apta a para embasar a exigência da contribuição no período de 1º/10/1995 a 28/02/1999, portanto, os pagamentos efetuados com referência aos fatos geradores ocorridos neste lapso temporal seriam indevidos. Destarte, a autora seria credora dos valores pagos a maior, possibilitando a compensação de tais quantias com tributos vencidos ou vincendos.

Entretanto, preliminarmente, por ser prejudicial do mérito, impende que se analise a questão da decadência do direito de compensação dos valores que a recorrente argumenta ser credora. Para tanto, necessário é que seja feito um desmembramento do período relacionado no pedido de compensação, passando-se à averiguação separadamente dos pagamentos referentes aos meses de 1º/10/1995 a 29/02/1996 e aqueles que dizem respeito aos meses de 1º/03/1996 a 28/02/1999, isto porque a incidência da contribuição para o PIS nestes dois períodos apresenta características peculiares.

A contribuição para o PIS, instituída pela Lei Complementar nº 7, de 1970, com alterações determinadas pela Lei Complementar nº 17, de 1973, teve sua regência modificada pelos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, que foram declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal e tiveram suas execuções suspensas pela Resolução nº 49, de 1995, do Senado Federal.

Com a retirada dos malsinados decretos-leis do mundo jurídico voltaram a vigor as regras da Lei Complementar nº 7/70, com as modificações da Lei Complementar nº 17/73, onde a base de cálculo era o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador – faturamento do mês, sob a alíquota de 0,75%, conforme pronunciamento reiterado e pacífico do Superior Tribunal de Justiça, o que foi acompanhado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, no julgamento do Acórdão CSRF/02-0.907.

Nesse quadro jurídico, em 28/11/1995, foi editada a Medida Provisória nº 1.212, sucessivamente reeditada até a sua conversão na Lei nº 9.718, de 27/11/1998, onde se determinava a base de cálculo da contribuição como o faturamento do mês, assim como o seu fato gerador, sob a incidência da alíquota de 0,65%.

Ocorre que a citada medida provisória, em seu artigo 15, demarcava que as determinações daquela norma aplicar-se-iam “aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995”; tal mandamento permaneceu nas reedições posteriores da medida provisória e chegou ao artigo 18 da Lei nº 9.718, de 1998.

[Assinatura]



Processo nº : 10950.002474/2002-81
Recurso nº : 122.984
Acórdão nº : 202-15.210

O Supremo Tribunal Federal, no julgamento da ADIN nº 1.417-0/DF, declarou inconstitucional a parte final do referido artigo 18 da Lei nº 9.718, de 1998, que determinava a incidência da norma retroativamente aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995, o que implicou a extensão da inconstitucionalidade da mesma expressão veiculada pelas medidas provisórias que antecederam a lei.

Desta forma, diante da declaração de inconstitucionalidade da retroação da norma, a Medida Provisória nº 1.212, de 28/11/1995, deveria ter seus efeitos apenas a partir de 28/02/1996, isto em obediência à anterioridade nonagesimal, inscrita no artigo 195, § 6º, da Constituição Federal de 1988.

Destarte, no período entre no período entre 1º outubro de 1995 e 28 de fevereiro de 1996, quando ainda não vigiam as determinações da Medida Provisória nº 1.212, de 1995, a incidência da contribuição para o PIS teve sua regência determinada pela regras da Lei Complementar nº 7/70.

Tais circunstâncias são de fundamental importância para a demarcação do *dies a quo* da contagem prazo de decadência do direito para pleitear a restituição dos valores que foram recolhidos com base na Medida Provisória nº 1.212, de 1995, e que deveriam ter-se dado em conformidade com as determinações da Lei Complementar nº 7/70.

Não há dúvida de que a demarcação da norma que regeria a incidência da contribuição para o PIS, no período de 1º de outubro de 1995 a 28/02/1996, decorre da solução de uma situação jurídica conflituosa, que apenas se dirimiou com o julgamento da ADIn nº 1.417-0/DF.

A controvérsia acerca do prazo para a compensação ou restituição de tributos e contribuições federais, quando tal direito decorra de situação jurídica conflituosa, na qual se tenha por definido ser indevido o tributo, foi muito bem enfrentada pelo Conselheiro José Antônio Minatel, no Acórdão nº 108-05.791, cujo excerto transcrevo:

"[...]".

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



Processo nº : 10950.002474/2002-81
Recurso nº : 122.984
Acórdão nº : 202-15.210

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 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



Processo nº : 10950.002474/2002-81
Recurso nº : 122.984
Acórdão nº : 202-15.210

*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 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 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)."

A propósito, este Colegiado tem-se posicionado no sentido de não admitir a hipótese de que a contagem do prazo decadencial, para o exercício do direito de pleitear a restituição, tenha início antes da data da sua aquisição.

Seguindo por esta linha de pensamento, e com base no entendimento do eminente julgador trazido à colação, corroborado pelo pronunciamento do Pretório Excelso, no RE nº 141.331-0, por ele invocado, muito bem se aplica à espécie dos autos, pelo que o acato e



Processo nº : 10950.002474/2002-81
Recurso nº : 122.984
Acórdão nº : 202-15.210

tomo como fundamento para me posicionar no sentido de que, como já enfatizado, a incidência da contribuição para o PIS, no período de 1º de outubro de 1995 a 28/02/1996, apenas foi apacentada com o julgamento da ADIn nº 1.417-0/DF, publicada em 16/08/1999, sendo este o *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial para os pedidos de restituição/compensação dos valores pagos a maior referente ao período citado.

Com efeito, tendo o pedido sido protocolizado em 31 de maio de 2002, opino por não ter ocorrido a decadência do direito de pedir a restituição/compensação do tributo em foco, vez que, ainda não tinham sido transcorridos cinco anos da data da publicação da ADIn nº 1.417-0/DF.

Assim, passamos à análise da decadência do direito de restituição dos indébitos referentes ao período de 1º de março de 1996 a 28 de fevereiro de 1999.

As circunstâncias de incidência da contribuição para o PIS neste período não apresentam situação jurídica conflituosa, que necessitasse de pronunciamento específico para dirimi-la, destarte, a contagem do prazo decadencial para pleitear a restituição de possíveis valores pagos a maior deve obedecer as regras do artigo 168, I, do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

"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."

O caso em análise enquadra-se, exatamente, na hipótese prevista no inciso I do artigo 165 do Código Tributário Nacional, que trata do *"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..."*.

Sendo a contribuição para o PIS tributo cujo lançamento dar-se por homologação, é de se aplicar, por expressa determinação legal, o disposto no artigo 150 do Código Tributário Nacional, no que diz respeito à extinção do crédito tributário, *in litteris*:

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado expressamente a homologa."

§ 1º. O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento."

Empreendendo-se uma interpretação integrada das três normas trazidas à colação, resta que o prazo para pleitear a restituição de tributos pagos indevidamente, quando se



Processo nº : 10950.002474/2002-81
Recurso nº : 122.984
Acórdão nº : 202-15.210

tratar de tributos lançados por homologação, extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário, que é a data do pagamento antecipado.

Com efeito, na espécie, como os pagamentos sob análise se deram entre abril de 1996 e dezembro de 1998, e o pedido de repetição dos indébitos referentes foi protocolizado em 31 de maio de 2002, o direito de pleitear a restituição no período anterior a 31 de maio de 1997 já se encontrava decaído.

Ademais, como se demonstrará adiante, não há indébitos a serem restituídos no período considerado, vez que incontroversa a incidência da contribuição para o PIS com a observância das normas veiculadas pela Medida Provisória nº 1.212, de 1995, e suas reedições, até a Lei nº 9.715, de 1998.

Ultrapassada a prejudicial, adentramos ao mérito.

Na espécie, argumenta a recorrente que seria detentora de crédito junto à Fazenda Nacional, vez que efetuara pagamentos referentes à contribuição para o PIS, correspondentes ao período de outubro de 1995 a fevereiro de 1999, e que, mediante a declaração de inconstitucionalidade, por meio da ADIn nº 1.407-0/DF, acerca da retroatividade do fato gerador da contribuição 01/10/1995, prevista no artigo 18 da Lei nº 9.715, de 1998, não haveria norma apta a para embasar a exigência da contribuição naquele período.

Entendo não caber razão à recorrente, pois, a declaração de inconstitucionalidade veiculada na ADIn nº 1.407-0/DF reporta-se unicamente ao final do artigo 18 da Lei nº 9.715, de 1998, e diz respeito apenas à desconsideração à anterioridade nonagesimal das contribuições sociais, instituída no artigo 195, § 6º, da CF/1988. E, tal fato não implica a imprestabilidade de toda a Lei nº 9.715, de 1998, nem das medidas provisórias que a antecederam, restando todas as determinações referentes à incidência da contribuição para o PIS, que não aquela tida por inconstitucional.

Destarte, não há que se falar em ausência de norma a reger a incidência da contribuição para o PIS no período invocado pela recorrente, pois, a ADIn nº 1.407-0/DF fulminou apenas a retroatividade antes referida, o que implica a aplicação da Lei Complementar nº 7/70 no período de 1º/10/1995 a 28/02/1996, sendo que a partir de então passaram a vigorar as determinações da Medida Provisória nº 1.212, de 1995, e suas sucessivas reedições, até a vigência da Lei nº 9.715, de 1998, sem solução de continuidade.

Tal entendimento coaduna-se com aquele esposado pelo ilustre Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, quando do julgamento do Recurso nº 122.792, que brilhantemente enfrentou o assunto, e cujo excerto trago à colação:

"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



Processo nº : 10950.002474/2002-81
Recurso nº : 122.984
Acórdão nº : 202-15.210

*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).

Diante disso, é de se reconhecer a total improcedência da tese de defesa, segundo a qual, no período compreendido entre 1º de outubro de 1995 e 25 de novembro de 1998 inexistiu fato gerador da contribuição para o PIS.



Processo nº : 10950.002474/2002-81
Recurso nº : 122.984
Acórdão nº : 202-15.210

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 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%." (destaques do original)

Com efeito, de todas as considerações expendidas, resta clarificado que, no período entre 1º/10/1995 e 28/02/1996, devem ser consideradas as determinações da Lei Complementar nº 7/70 para a incidência da contribuição para o PIS, e serem restituídos os indébitos daí recorrentes. Nada havendo a ser restituído quanto aos pagamentos referentes ao período de 1º/03/1996 a 28/02/1999.

Entretanto, a restituição de indébitos condiciona-se à necessidade de comprovação da existência do crédito, ou seja, da sua certeza e liquidez, exigência determinada pela regra matriz do artigo 170 do Código Tributário Nacional.

Tal pensamento coincide com aquele esposado pelo Superior Tribunal de Justiça em vários de seus julgados, extraíndo-se como exemplo a manifestação do Ministro José Delgado, no julgamento do REsp. nº 114.656/RS, cuja ementa transcrevemos em parte:

"TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO. POSSIBILIDADE. CORREÇÃO MONETÁRIA.

- A 1ª Turma do STJ, por maioria, em inúmeros precedentes tem assentado que a compensação prevista no art. 66, da Lei nº 8.383/91, só tem lugar quando, previamente, existe liquidez e certeza do crédito a ser utilizado pelo contribuinte.*

¹ Informativo do STF nº 104, p. 4.



Processo nº : 10950.002474/2002-81
Recurso nº : 122.984
Acórdão nº : 202-15.210

- *Crédito líquido e certo, por sua vez, conforme exige o ordenamento jurídico vigente, é o que tem seu quantum reconhecido pelo devedor. Esse reconhecimento pode ser feito de modo voluntário ou por via judicial.*
- (...)
- *O sistema jurídico tributário trata, de modo igual, situações que impõem relações obrigacionais do mesmo nível. Se, por ocasião da extinção do tributo por meio de pagamento, o devedor é quem apresenta o seu débito como líquido e certo, a fim de ser verificado, posteriormente, pelo credor, o mesmo há de se exigir para a compensação, isto é, a parte devedora, no caso o fisco, deve ser chamada para apurar a certeza e a liquidez do crédito que o contribuinte diz possuir. Tratar de modo diferenciado a compensação, no tocante à liquidez e certeza do débito, é criar, sem autorização legal, um privilégio para o contribuinte e uma discriminação para a Fazenda Pública.*
- (...)” (grifamos)

Com efeito, o pedido de compensação, para que seja conhecido, deve ser líquido e de pronto instruído, de modo a permitir ao julgador administrativo a constatação da existência do direito ao mesmo e o interesse processual da parte que a pede. Não cabe à autoridade administrativa permitir dilação probatória quanto aos pagamentos indevidos.

Ocorre que, *in casu*, a recorrente apenas trouxe aos autos os comprovantes dos recolhimentos do período de janeiro de 1996 a dezembro de 1998, deixando sem comprovação os valores referentes aos pagamentos efetuados no período de outubro a dezembro de 1995, faltando com a apresentação das provas à Fazenda Pública, detentora dos créditos de que alegava possuir, para que fosse permitida à Administração a oportunidade de sobre elas se manifestar.

Enfatizamos que o processo administrativo fiscal não é sede para que sejam sobrelevadas as formalidades, mas nem por isso devem ser esquecidos princípios que o norteiam, assim como ao processo judicial, de que todas as provas necessárias à comprovação do direito reclamado devem ser de logo apresentadas para que à outra parte delas seja dado conhecimento, e, assim, sobre elas possa se manifestar.

Desse modo, é de se admitir a existência de indébitos referentes à contribuição para o PIS, pagos sob a forma da Medida Provisória nº 1.212, de 1995, no período de janeiro e fevereiro de 1996, vez que devidos com a incidência da Lei Complementar nº 7/70, e suas alterações válidas, considerando-se que a base de cálculo é o faturamento do sexto mês anterior àquele em que ocorreu o fato gerador. E, comprovada a existência de pagamento indevido ou a maior que o devido, o contribuinte tem direito à restituição de tal valor, desde que tal direito não esteja atingido pelo decurso do prazo legalmente determinado para o seu exercício.

Os valores dos indébitos devem ser corrigidos monetariamente, da seguinte forma:

J M



Processo nº : 10950.002474/2002-81
Recurso nº : 122.984
Acórdão nº : 202-15.210

1. Para o período entre 01/10/1995 até 31/12/1995 observar-se-á a incidência do artigo 66, § 3º, da Lei nº 8.383/91, quando passou a vigor a expressa previsão legal para a correção dos indébitos.

3. A partir de 01/01/96, tem-se a incidência da Taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - a denominada Taxa SELIC, sobre o crédito, por aplicação do artigo 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.

Com essas considerações, voto no sentido de acolher em parte o pedido para afastar a decadência do período entre outubro de 1995 e fevereiro de 1996, e dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer o direito à restituição/compensação dos indébitos referentes aos pagamentos efetuados no mesmo período, corrigida monetariamente com os índices admitidos pela Administração Tributária, **após aferida a certeza e liquidez dos créditos envolvidos.**

Sala das Sessões, em 16 de outubro de 2003

Ana Neyle Olimpio Holanda
ANA NEYLE OLIMPIO HOLANDA