



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº 11831.001948/00-71
Recurso nº 139.279 Voluntário
Matéria RESTITUIÇÃO/COMP PIS
Acórdão nº 203-12.603
Sessão de 22 de novembro de 2007
Recorrente RESTAURANTE LE COQ HARDY LTDA.
Recorrida DRJ em São Paulo-SP I

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/1995 a 31/08/1998,
01/10/1998 a 31/10/1998

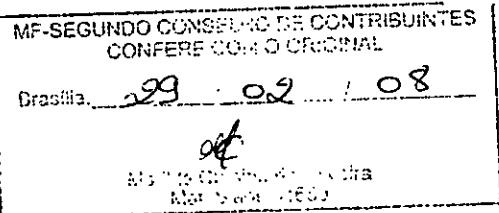
Ementa: PIS/FATURAMENTO. PERÍODOS DE APURAÇÃO DE 10/95 A 02/96. MP Nº 1.212, DE 28/11/95. PAGAMENTOS INDEVIDOS OU A MAIOR PRAZO PARA O PEDIDO E PERÍODO A REPETIR.

O direito de pleitear a repetição do indébito tributário relativo a pagamentos indevidos ou a maior do PIS/Faturamento nos períodos de apuração de 09/95 a 02/96, realizados de acordo com a MP nº 1.212, de 28/11/95, extingue-se em cinco anos, a contar de 24/05/96, data de publicação da liminar deferida pelo STF na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.417, julgada em 07/03/96. Quando o pedido é formulado em tempo hábil, podem ser repetidos todos os pagamentos relativos às bases de cálculo dos períodos de apuração de 09/95 a 02/96, independentemente da data em que realizados, porque o Supremo Tribunal Federal não mitigou os efeitos da inconstitucionalidade.

Períodos de apuração: 31/03/1996 EM DIANTE.

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. EFICÁCIA A CONTAR DA MP.

Consoante jurisprudência consolidada do Supremo Tribunal Federal, medida provisória afinal convertida em lei após reedições tem eficácia preservada desde a



Brasília, 29 / 02 / 08


Marilde Cristina de Oliveira
Mat. Sílope 91650

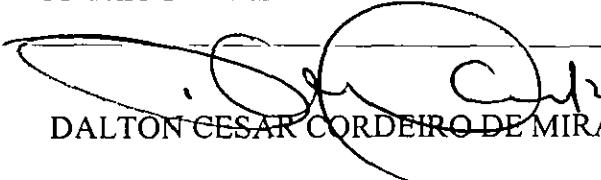
CC02/C03
Fls. 215

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.

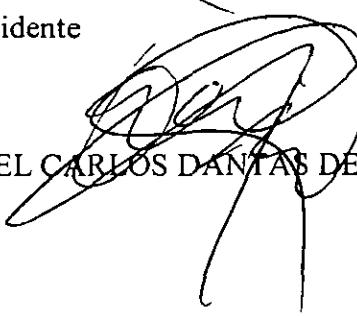
Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso. Vencidos os Conselheiros Odassi Guerzoni Filho e Mônica Monteiro Garcia de Los Rios (Suplente). Votaram pelas conclusões os Conselheiros Eric Moraes de Castro e Silva, Sílvia de Brito Oliveira, Luciano Pontes de Maya Gomes, Mauro Wasilewski (Suplente) e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.


DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

Vice-Presidente


EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

Relator

ME-SEGUNDO CONSELHO DE CONTABILIDADES
CORPO DE CONTABILISTAS
Brasília 29/02/08
Marilda Góes
Mat. Góes 91650

CC02/C03
Fls. 216

Relatório

O processo trata do Pedido de Restituição de fl. 01, protocolizado em 25/10/2000, relativo a créditos por recolhimentos a maior da Contribuição para o PIS/Faturamento, bases de cálculo de 10/95 a 10/98, efetuados entre 14/11/95 e 13/11/98 com base na MP nº 1.212, de 28/11/95, que, após reedições, foi convertida na Lei nº 9.715/98. O indébito a repetir, calculado pela contribuinte conforme a planilha de fl. 05, soma R\$ 28.034,23. Os pagamentos foram efetuados por meio de uma Guia de Depósito Judicial, no valor de R\$ 619,64, referente ao mês 10/95 e autenticada em 14/11/98 (fl. 23) e dos Darf de fls. 24/61.

A requerente argui que a inconstitucionalidade do art. 15 da MP nº 1.212/1995 e reedições (equivalente ao art. 18 da Lei nº 9.715/1998), declarada pelo STF na ADI nº 1.417-0/DF) implica em vácuo legal e tornou inexistentes os fatos geradores da Contribuição, no período de 01/10/95 e 01/11/98.

O órgão de origem indeferiu o Pedido, nos termos do Despacho Decisório de fls. 132/141. Considerou que a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1417-0, ao declarar a inconstitucionalidade apenas da expressão “*aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 01 de outubro de 1995*”, constante do artigo 18 da Lei nº 9.715/98, manteve a exigência do PIS/Pasep a partir de março de 1996, sendo que no período de outubro de 1995 a fevereiro de 1996 continuou em vigor a Lei Complementar nº 7/70. Corroborando tal entendimento, mencionou o art. 1º da IN SRF nº 06/2000.

A requerente insurge-se contra o indeferimento (fls. 143/154), argumentando, em síntese, o seguinte, conforme o relatório da primeira instância que reproduzo, por bem resumir as alegações (fls. 181/182):

“6.1 De acordo com o art. 195, § 6º, da Constituição Federal, as modificações do regime jurídico do PIS introduzidas pela MP 1.212/95 (que revogou a Lei Complementar nº 7/70) e suas posteriores reedições somente poderiam produzir efeitos 90 dias após a publicação da Lei nº 9.715/98, o que gerou um período de vacatio legis entre a edição da primeira norma e o término do referido prazo, contado a partir da publicação da segunda;

6.2 Ainda que se entenda que o prazo nonagesimal deve ser contado a partir da Medida Provisória e não da lei, tal raciocínio só será válido se a MP houver sido convertida em lei, o que não ocorreu no caso, visto que a última reedição da MP 1.212/1995 (MP 1.676-38, de 26/10/98) foi revogada tacitamente pela MP 1.724, de 29/10/1998, antes portanto da suposta conversão na lei nº 9.715/98, a qual foi editada apenas em 25/11/1998;

6.3 Houve, por conseguinte, o fenômeno previsto no parágrafo único do art. 62 da atual Constituição, então em vigor, que determinava a perda da eficácia da Medida Provisória não convertida em lei;

6.4 Assim, não podendo a Lei nº 9.715/98 ser considerada conversão de uma medida provisória já revogada, o termo inicial do prazo previsto no art. 195, § 6º da Constituição Federal deve ser a data de

CGF *RG*

1.º F-SEGUNDO CONS.	2.º CONTRIBUINTE
CONFIRA O NÚMERO OFICIAL	
Brasília, <u>29</u> / <u>02</u> / <u>08</u>	<i>af</i>
Marilde Cursino da Cunha Mar. Siapc 91360	

CC02/C03
Fls. 217

sua publicação, sendo impossível portanto a cobrança do PIS durante o período compreendido entre a edição da MP 1.212/95 e o nonagesimo dia após a publicação da Lei 9.715/98;

Requer a reforma do despacho decisório impugnado, bem como a suspensão da exigibilidade dos débitos objeto de compensação."

A 6ª Turma da DRJ manteve o indeferimento, interpretando que a Lei nº 6.715/98 possui eficácia desde a primeira edição da MP nº 1.212/95, devendo a anterioridade nonagesimal ser contada a partir desta e não da Lei.

O Recurso Voluntário de fls. 188/197, tempestivo, insiste na repetição, repisando os argumentos da Manifestação de Inconformidade.

É o Relatório.



Brasília 29.02.08

Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siepe 91650

CC02/C03
Fls. 218

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.

Convém dividir os períodos de apuração constantes do Pedido em dois: **até fevereiro de 1996**, a englobar os três meses da anterioridade nonagesimal, contada a partir da MP nº 1.212, publicada em 29/11/2005; e **a partir de março de 1996**, período no qual já se ultrapassou a referida anterioridade.

PERÍODOS DE APURAÇÃO DE 10/95 A 02/96

Reconhecendo a controvérsia que o tema envolve, entendo que na situação em tela o prazo para requerer a repetição do indébito em causa 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, de 06/02/96, corresponde ao art. 18 da Lei nº 9.715, de 25/11/98, ambos determinando que as novas disposições referentes ao PIS se aplicavam aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995.

Como a medida cautelar concedida em ação direta de inconstitucionalidade possui eficácia *erga omnes* (neste sentido o art. 11, § 1º, da Lei nº 9.868, de 10/11/99, que dispõe de forma expressa sobre tal eficácia contra todos), desde a data da publicação da liminar concedida na ADI nº 1.417, restou suspensa a cobrança do PIS com base na MP nº 1.212/95 e suas reedições, no período anterior a março de 1996. Até o período de apuração de fevereiro de 1996 o PIS continuou sendo cobrado com base na LC nº 7/70, sem as modificações introduzidas pelos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88. Com a liminar referida 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

cur *BB*

MP-SEGUNDO DEPARTAMENTO CONSTITUCIONAL
Brasília, 29/02/08
of
Marilde Cursino da Oliveira
Mat. Siape 91650

CC02/C03
Fls. 219

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 Octávio Gallotti, 'DJ' de 15.8.97; ADIn 1.610-DF, Ministro Sydney Sanches; RE nº 221.856-PE, Ministro Carlos Velloso, 2ª T., 25.5.98. V. - R.E. conhecido e provido, em parte." (Negrito acrescentado)

Nos dois julgamentos acima referidos a aplicabilidade das novas disposições sobre o PIS foi declarada inconstitucional a partir de outubro de 1995, em virtude da retroatividade estabelecida na MP nº 1.212, publicada em 29/11/95, e não porque o prazo nonagesimal deveria ser contado somente a partir da Lei. Como é cediço, o STF sempre admitiu a instituição ou majoração de tributos por meio de medida provisória, com vigência a contar da primeira edição. Esta é a jurisprudência consolidada do Colendo Tribunal.

A despeito de julgados considerando a reedição de medidas provisórias inconstitucional, o Pleno do STF, quando do julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.533-DF, entendeu ser constitucional a reedição (decisão proferida em 09/12/96, Relator Min. Octávio Gallotti). Noutra decisão, datada de 28/01/97 e publicada no DJU de 04/02/97, pgs. 965/967, o Min. Celso de Melo, apesar de pessoalmente contrário à maioria do Tribunal, acatou a tese de constitucionalidade da reedição das medidas provisórias para indeferir o pedido de suspensão cautelar da eficácia da norma inscrita no art. 6º da MP nº 1.534-1/97.

Em função dos pronunciamentos do STF e em consonância com o art. 195, § 6º, da Constituição Federal, a incidência do PIS, na forma da Lei nº 9.715/98, começa em 1º de março de 1996 (noventa dias após a MP nº 1.212, publicada em 29/11/95). Antes vigora a LC nº 7/70, sem as modificações dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88.

A Secretaria da Receita Federal, em obediência à anterioridade nonagesimal e reportando-se ao Recurso Extraordinário nº 232.896-3-PA (melhor seria ter se referido à medida cautelar ADI nº 1.417, cuja eficácia é *erga omnes*, diferentemente do julgamento em sede de controle de constitucionalidade difusa, com eficácia restrita às partes), editou a Instrução Normativa SRF nº 6, de 19/02/2000, vedando a constituição de crédito tributário referente ao PIS/Pasep com base nas alterações introduzidas pela MP nº 1.212/95, no período

INF-SEGURANÇA CONSTITUCIONAL	INTEN
Brasília, <u>29/02/08</u>	
<i>[Assinatura]</i>	
Marilde Cursino de Oliveira Mat. Série 91650	

CC02/C03
Fls. 220

compreendido entre 1º de outubro de 1995 e 29 de fevereiro de 1996, e determinando para o período a aplicação das Leis Complementares nºs 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. No caso em tela o Pedido de Restituição foi procolizado em tempo hábil (em 25/10/2000, antes dos cinco anos contados de 24/05/96).

Como o STF, ao julgar a ADI nº 1.417, não mitigou os efeitos da declaração de inconstitucionalidade, de modo a limitar a retroatividade, tais efeitos são *ex tunc*.

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

É que no controle concentrado a instabilidade jurídica decorrente dos efeitos *ex tunc* da decretação de inconstitucionalidade pode ser mitigada pelo STF, com efeitos *erga omnes*. Como informam os arts. 27 da Lei nº 9.868, de 10/11/99 (que dispõe sobre a ADI e a ADC), e 11 da Lei nº 9.882, de 03/12/99 (que trata da ADPF), o STF, tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá, por maioria de dois terços de seus Membros, excepcionar a regra geral dos efeitos *ex tunc* e restringir os efeitos de determinada declaração de inconstitucionalidade, decidindo que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado.¹ Assim, em vez de se permitir a restituição de todos os recolhimentos, por mais antigos que sejam, o STF pode restringir os efeitos da declaração de inconstitucionalidade, de modo a privilegiar a segurança jurídica.

Embora o STF também possa adotar a exceção em sede do controle difuso,² a restrição quanto aos efeitos *ex nunc*, bem como tudo o mais que decorre da inconstitucionalidade decretada incidentalmente, só tem eficácia entre as partes. Ao ser editada a Resolução Senatorial nos termos do art. 52, X, da Constituição, a lei declarada inconstitucional estaria com sua execução suspensa, contando-se a partir de então o prazo para a repetição do indébito decorrente de tal suspensão. Neste caso, manter os efeitos *ex tunc* pode causar enorme insegurança jurídica. Quanto mais demorar a Resolução (cuja edição pelo Senado, aliás, não é obrigatória), maior seria o período a repetir. Por isto a necessidade de considerar a decadência, com o objetivo de dar eficácia ao princípio da segurança jurídica. No controle concentrado zelar pela segurança jurídica fica a cargo do próprio STF; no difuso, é função da decadência.

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

¹ O Colendo Tribunal já decidiu pelos efeitos *ex nunc*, ao menos nos seguintes julgados: ADI 3.615, Rel. Min. Ellen Gracie, conforme Informativo 438;

² No Recurso Extraordinário nº 442.683, Rel. Min. Carlos Velloso, julgamento em 13-12-05, DJ de 24-3-06, o STF determinou efeitos *efeitos nunc*.

[Assinatura]

Brasília, 29, 02, 08

OK
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91550

CC02/C03
Fls. 221

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

Referidos artigos estabelecem a regra geral, segundo a qual finda em cinco anos, a contar da extinção do crédito tributário, o prazo para solicitação de repetição de indébito advinda de pagamento indevido ou a maior. Esse prazo deve imperar inclusive no caso de inconstitucionalidade decretada por meio do controle difuso. Assim se deu na situação do PIS recolhido com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, julgados inconstitucionais por meio do Recurso Extraordinário nº 148.754-2, seguido da Resolução Senatorial nº 49/95, a partir da qual se conta o prazo de cinco para o pedido. Lá, somente podem ser repetidos os pagamentos que ocorreram no interstício dos cinco anos imediatamente anteriores à data do pedido, por se dever obediência aos artigos do CTN, mencionados acima.

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

A matéria é pacífica nesta Terceira Câmara, na esteira de decisões do Superior Tribunal de Justiça e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.³ Embora pessoalmente entenda descabida a disjunção temporal entre o fato gerador e sua base de cálculo, tenho me curvado ao entendimento da maioria e votado pela apuração da base de cálculo do PIS com base no faturamento do sexto mês anterior.

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

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

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

³ Cf. STJ, Primeira Seção, Resp nº 144.708, rel. Ministra Eliana Calmon, j. 29/05/2001. Quanto à CSRF, dentre outros, cf. acórdãos nºs CSRF/02-01.570, j. em 27/01/2004, unânime; CSRF/02-01.186, j. em 16/09/2002, unânime; e CSRF/01-04.415, j. em 24/02/2003, maioria.

Conf

PERÍODOS DE APURAÇÃO DE 03/96 EM DIANTE

Quanto aos períodos de apuração de março de 1996 em diante, não assiste razão à recorrente.

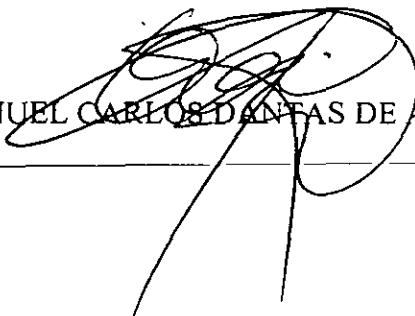
É que neste período posterior a incidência, nos termos da MP nº 1.212/95, suas reedições, e Lei nº 9.715/98, nada tem de ilegal ou inconstitucional.

Como já dito acima, a aplicabilidade das novas disposições sobre o PIS foi declarada inconstitucional somente até fevereiro de 1996, em virtude da anterioridade nonagesimal.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, dou provimento parcial ao Recurso para autorizar a restituição dos valores relativos às bases de cálculo de 10/95 a 02/96, seguida da compensação respectiva, até o limite do valor a ser restituído. Cabe à Secretaria da Receita Federal comprovar os recolhimentos e realizar os cálculos do indébito, aplicando na sua correção os índices da Norma de Execução SRF/Cosit/Cosar nº 08/97, com juros Selic a partir de 01/01/96.

Sala das Sessões, em 22 de novembro de 2007.


EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS