



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 13807.000275/2001-07
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9303-008.913 – 3ª Turma
Sessão de 16 de julho de 2019
Matéria PIS- MEDIDA PROVISÓRIA n° 1.212/95
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FERROSTAAL DO BRASIL COMERCIO E INDUSTRIA LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

PIS. ANTERIORIDADE NONAGESIMAL. FATOS GERADORES OCORRIDOS ENTRE NOVEMBRO DE 1995 E FEVEREIRO DE 1996. ALÍQUOTA DE 0,65%. IMPOSSIBILIDADE DE RETROAÇÃO. ALTERAÇÃO DE NOVO CRITÉRIO JURÍDICO.

O STF julgou inconstitucional o art. 15, da Medida Provisória n° 1.212, 28 de novembro de 1995, por não respeitar o Princípio da Anterioridade Nonagesimal. Embora, a Contribuinte havia recolhido a contribuição para o PIS, conforme determinava a legislação vigente na época dos fatos geradores, de modo que o novo critério jurídico, nascido a partir da decisão do STF, não pode retroagir para prejudicar a Contribuinte, por força do art. 146, do CTN. Aplica-se, neste caso, a alíquota do PIS em 0,65% para fatos geradores ocorridos entre jan/1995 a fev/1996.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Demes Brito - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge

Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência, tempestivo, interposto pela Fazenda Nacional ao amparo do art. 67, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais — RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 25 de junho de 2009, em face do Acórdão no 3801-00.358, de 02/02/2010, salientando que não há ementa na parte que interessa do exame de admissibilidade.

Para melhor compreensão dos fatos transcreve-se excerto do voto condutor da decisão recorrida:

"Como se verifica, no caso presente, não se está a falar de criação ou majoração de tributo que importe em ônus ao contribuinte, mas de redução de alíquota que beneficia o hipossuficiente, razão para que a Medida Provisória 1.212/95, tenha aplicabilidade imediata a contar de sua entrada em vigor, em novembro de 1995, abarcando os fatos geradores não alcançados pela decadência." (grifo nosso)

Devidamente cientificada, a Contribuinte opôs embargos declaração em face do acórdão proferido pela Primeira Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento do CARF, às e-fls.308-312, nos seguintes termos:

Alega que ao julgar (i) decaídos os débitos relativos ao período de jan/1995 a dez/1995; e (ii) aplicável a alíquota de 0,65% para os débitos do período posterior (jan/1996 e fev/1996), o acórdão embargado acabou cancelando integralmente o lançamento.

Assim, por evidente lapso material, contraditoriamente, constou na parte dispositiva do acórdão que o lançamento fiscal teria sido julgado "improcedente em parte".

Insiste que reconhecida a decadência do direito da Fazenda Nacional à constituição dos débitos fiscais correspondentes aos períodos de jan/1995 a dez/1995 e aplicada a alíquota de 0,65% sobre a receita bruta aos períodos remanescentes (jan/1996 e fev/1996), o lançamento foi cancelado em sua integralidade (e não apenas parcialmente como constou na parte dispositiva). Sustenta, ainda, que há contradição e omissão na ementa do acórdão embargado, que, além de mencionar a Cofins (quando a atuação refere-se ao PIS), tratou apenas do período de jan/1995 a ago/1995 e dez/1995 a fev/1996, quando o correto seria o período de jan/1995 a fev/1996.

(i) na parte dispositiva do acórdão embargado, a improcedência total do lançamento fiscal; e (ii) na ementa, (ii.a) o provimento total do recurso voluntário outrora interposto, (ii.b) a totalidade dos fatos geradores objeto da atuação (ian/1995 a fev/1996), e, ainda, (ii.c) o correto tributo de que se trata — PIS (ao invés da Cofins).

O Colegiado recorrido, admitiu os embargos para substituir o último parágrafo do voto pelo seguinte texto:

Destarte, pelas razões expostas, tenho por acolher a tese do Recorrente, para reconhecer a decadência do crédito tributário referente ao período de janeiro de 1995 a dezembro de 1995, bem como reconhecer legítima a alíquota instituída pela MP 1.212/95, a contar de sua entrada em vigor, em novembro de 1995, julgando improcedente o lançamento objeto da impugnação.

Ciente do referido acórdão e tempestivamente, a Fazenda Nacional interpõe o presente Recurso Especial, suscita divergência em relação ao reconhecimento da legitimidade da alíquota instituída pela MP 1.212/95, a contar de sua entrada em vigor, em novembro de 1995.

Para comprovar a divergência, foi apresentado o Acórdão nº 203-11.648, que possui a seguinte ementa:

MEDIDA PROVISÓRIA Nº 1.212/95, SUAS REEDIÇÕES, E LEI Nº 9.715/98. PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE MITIGADA. PERÍODO DE 10/95 A 02/96. PREVALÊNCIA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 7/70. RESTITUIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Por força do princípio da anterioridade nonagesimal (CF, art. 195, § 6º) a Medida Provisória nº 1.212, de 28.11.95 passou a ser aplicada apenas a partir de março de 1996. Assim, em relação aos fatos geradores ocorridos no período de 10/95 a 02/96, o PIS deve ser calculado de acordo com as regras da Lei Complementar nº 7/70.

O Presidente da 1ª Câmara da 3ª Seção do CARF, deu seguimento ao recurso, nos termos do despacho de admissibilidade, às e-fls.236-237.

A Contribuinte apresentou contrarrazões, às e-fls. 275-283.

Regularmente processado o apelo, esta é a síntese do essencial, motivo pelo qual encerro meu relato.

Voto

Conselheiro Demes Brito - Relator

O recurso foi apresentado com observância do prazo previsto, bem como dos demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dele tomo conhecimento e passo a decidir.

Primeiramente, se faz necessário lembrar e reiterar que a interposição de Recurso Especial junto à Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao contrário do Recurso Voluntário, é de cognição restrita, limitada à demonstração de divergência jurisprudencial, além da necessidade de atendimento a diversos outros pressupostos, estabelecidos no artigo 67 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

Por isso mesmo, essa modalidade de apelo é chamado de Recurso Especial de Divergência e tem como objetivo a uniformização de eventual dissídio jurisprudencial, verificado entre as diversas Turmas do CARF.

Neste passo, ao julgar o Recurso Especial de Divergência, a Câmara Superior de Recursos Fiscais não constitui uma Terceira Instância, mas sim a Instância Especial, responsável pela pacificação dos conflitos interpretativos e, conseqüentemente, pela garantia da segurança jurídica dos conflitos, não tendo espaço para questões fáticas, que já ficaram devidamente julgadas no Recurso Voluntário.

Decido.

In caso, trata-se de auto de infração lavrado por conta de suposto recolhimento a menor do PIS, referente ao período de jan/1995 a fev/1996, no valor de R\$20.299,34 (em 16/jan/2001).

De acordo com a fiscalização, a Contribuinte efetuou os recolhimentos de PIS com a aplicação da alíquota de 0,65% sobre a receita bruta quando, em razão da suspensão da execução dos **Decretos leis nºs 2.445/88 e 2.449/88**, determinada nos termos da Resolução do Senado Federal nº49 de 09/10/95 (DOU de 30/10/95), deveria ter feito os pagamentos mediante *"a aplicação da alíquota de 0,75% sobre o faturamento mensal, com fundamento nas Leis Complementares nºs 07/70 e 17/73"*.

A DRJ de São Paulo manteve o lançamento fiscal em sua integralidade, ao argumento de que, a *"IN/SRF 06/2000 afasta a aplicação das alterações introduzidas no PIS, pela MP 1.212/95, para os fatos geradores dos meses de 10/95 a 02/96", permanecendo, pois, no seu entender, aplicável a LC nº 07/70"*.

Por sua vez, a decisão recorrida deu provimento ao Recurso Voluntário, ao entendimento de que a alíquota aplicável para o cálculo da contribuição PIS, no período de período de jan/1995 a fev/1996, era a alíquota instituída pela MP 1.212/95.

Portanto, a matéria divergente posta em julgamento nesta E.Câmara Superior, diz respeito exclusivamente quanto aos fatos ocorridos nos períodos de jan/1995 a fev/1996, se aplica ou não o dispositivo contido na Lei Complementar nº 07/70.

Compulsando aos autos, verifico que a Contribuinte entre jan/1995 a fev/1996, estava sob a égide de recolhimento do PIS pelas regras da Medida Provisória nº 1.212, de 29 de novembro de 1995, posteriormente convertida na lei nº 9.715/98, pela qual a alíquota do PIS passou a ser de 0,65%.

Ocorre que, com a edição da Medida Provisória nº 1.212, de 28/11/1995, o regime jurídico do PIS, sofreu alterações, passando a sua base de cálculo de 0,65%, considerando as regras anterior a Lei Complementar 07/70, a qual, determinava que a base de cálculo de contribuição deveria ser o faturamento de seis meses atrás, sob alíquota de 0,75%.

Destarte, quando da edição da Medida Provisória nº 1.212/95, o artigo 15, determinou que as alterações deveriam ser aplicadas aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995, portanto, resta claro, aplicação retroativa, levando em consideração que a mencionada Medida Provisória foi publicada no Diário Oficial da União de 29 de Novembro de 1995.

Como se vê, a Contribuinte passou a recolher o PIS com base no faturamento do próprio mês de competência, sob alíquota de 0,65%, inclusive sobre os períodos de jan/1995 a fev/1996, nos termos da lei. À época não existia óbice legal em sentido contrário que afastava aplicabilidade da Medida Provisória nº 1.212/95, ou seja, a Contribuinte seguiu as normas de regência à época.

Aliás, em 1999, quando o STF julgou inconstitucional o art. 15, da medida provisória nº 1.212/1995, já convertida na Lei nº 9.715/98, entendendo que deveria ser aplicada a anterioridade nonagesimal. Dessa forma, a alíquota de 0,65% deveria incidir somente nos fatos geradores ocorridos a partir do nonagésimo dia da publicação da aludida medida MP. Já em 8 de junho de 2005, foi publicada a Resolução do Senado nº 10, de 2005, a qual, suspendeu a “*execução da disposição inscrita no art. 15 da Medida Provisória Federal nº 1.212, de 28 de novembro de 1995 – “aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995”*”.

Neste mesmo diapasão, para melhor esclarecer, o processo administrativo fiscal esta adstrito as regras positivadas do sistema, de modo que, invoco o magistério do Professor **Luiz Orlando Junior Zanon** (pg.104,105-106) o qual em sua tese de Doutorado, ***Teoria Complexa do Direito***¹, esclarece a correta inserção das normas no plano sistêmico. *In verbis*:

*"O Positivismo Jurídico pressupõe que o Direito é formado exclusivamente (ou ao menos preponderantemente) por Regras Jurídicas, como sinônimo de Normas Jurídicas positivadas, devidamente fixadas pelos parlamentares (no sistema codificado) ou estabelecidas em precedentes judiciais anteriores (no modelo judiciário ou consuetudinário)"*² No primeiro cenário (civil law,

¹ ZANON JUNIOR, Orlando Luiz. Teoria Complexa do Direito. Florianópolis: Cejur, 2013.

² DIMOULIS, Dimitri. Positivismo jurídico: **Introdução a uma teoria do direito e defesa do pragmatismo jurídico-político**. São Paulo: Método, 2006. p. 68: “Isso indica que ser positivista no âmbito jurídico significa escolher como exclusivo objeto de estudo o direito que é posto por uma autoridade e, em virtude disso, possui validade (direito positivo)”; e, p. 131: “Partindo dessa delimitação negativa, o PJ stricto sensu afirma a absoluta identidade entre o conceito de direito e o direito efetivamente posto pelas autoridades competentes, isto é, pelas autoridades que, em razão de uma constelação de poder, possuem a capacidade de impor o direito”. E FERRAJOLI, Luigi. Principia iuris: teoría del derecho y de la democracia. V 1. Madrid: Trotta, 2011. p. 395-457. Especialmente, p. 396:

statutory law ou code based legal system), a Regra Jurídica é o resultado da interpretação de um texto elaborado pelo legislador, no sentido de reconstruir sua intenção ao prolatar o dispositivo normativo, como se fosse um procedimento de adivinhação de qual teria sido a solução dada pelo órgão legiferante, acaso diante do caso concreto. E, no segundo (common law ou judge made law), a Regra Jurídica pode ser extraída não só da legislação, mas também do texto de um precedente anterior, num esforço de verificar qual seria a solução que teria sido dada pelo Poder Legislativo para reger o novo caso, nos pontos relevantes em que é precisamente similar ao julgamento anterior. Em ambas hipóteses, a interpretação e a aplicação do Direito são consideradas, pela generalidade dos juspositivistas [...] (com a notável ressalva de Kelsen), como meramente reprodutoras de sentidos já previamente fixados por Regras Jurídicas anteriores, que já guardam a resposta para solução do novo problema emergido no tecido social". (pg.104,105-106). [...]

Portanto, ao meu juízo, houve alteração do critério jurídico, pois, inicialmente, aplicava-se a alíquota de 0,65% a partir de 1º de outubro de 1995, mas, depois, suspendeu-se a norma para aplicar a anterioridade nonagesimal, de forma que os fatos geradores ocorridos entre jan/1995 a fev/1996, deveriam continuar sob a égide da Lei Complementar nº 7/70, isto é, com alíquota de 0,75%.

Para evitar qualquer procedimento ou impedimento quanto à modificação do critério jurídico, o legislador trouxe o artigo 146 do Código Tributário Nacional -CTN, que dispõe o seguinte:

“Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução”.

E, dirimindo qualquer dúvida sobre a *quaestio*, a Contribuinte agiu bem, seguiu os critérios jurídicos vigentes à época dos fatos geradores, recolheu o PIS como determinava a norma, em vigor e com sua eficácia vigente, não pode agora ser penalizada com alteração de critério jurídico, em detrimento do cumprimento de que dispunha as normas de regência à época.

Deste modo, como a decisão recorrida reconheceu a decadência referente ao período de janeiro de 1995 a dezembro de 1995, matéria fora de litígio, entendo que a Contribuinte estava no estrito cumprimento das normas à época, de modo que para o fato gerador de fevereiro de 1996, deve ser aplicada a alíquota de 0,65%.

Ademais, consta disposição expressa na lei nº 10.522/2002, artigo 18, inciso VIII, que dispensa a constituição do crédito tributário do PIS na forma do Decreto-Lei nº 2.445, de 29 de junho de 1988, e do Decreto-Lei nº 2.449, de 21 de julho de 1988, na parte que

“Las normas son reglas que pertenecen al derecho positivo em cuanto son efectos jurídicos puestos o causados por actos (T8.11, T8.12). Obviamente, em tanto que reglas, las normas son significados de preceptos (T8.13), a los que vienen asociadas em cada caso mediante interpretación jurídica”.

exceda o valor devido com fulcro na Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, e alterações posteriores³.

Neste mesmo sentido, esta E. Câmara Superior, no julgamento do acórdão nº 9303006.807, sessão de 16 maio de 2018, decidiu por unanimidade de votos, que o art. 15, da Medida Provisória nº 1.212, 28 de novembro de 1995, por não respeitar o Princípio da Anterioridade Nonagesimal, embora, a Contribuinte havia recolhido a contribuição para o PIS, nos termos da legislação vigente na época dos fatos geradores, não é possível adotar um novo critério jurídico, nascido a partir da decisão do STF, Vejamos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/08/2002 a 31/08/2002

PIS. ANTERIORIDADE NONAGESIMAL. FATOS GERADORES OCORRIDOS ENTRE NOVEMBRO DE 1995 E FEVEREIRO DE 1996. ALÍQUOTA DE 0,65%. IMPOSSIBILIDADE DE RETROAÇÃO. ALTERAÇÃO DE NOVO CRITÉRIO JURÍDICO.

O STF julgou inconstitucional o art. 15, da Medida Provisória nº 1.212, 28 de novembro de 1995, por não respeitar o Princípio da Anterioridade Nonagesimal. Embora, a Contribuinte havia recolhido a contribuição para o PIS, conforme determinava a legislação vigente na época dos fatos geradores, de modo que o novo critério jurídico, nascido a partir da decisão do STF, não pode retroagir para prejudicar a Contribuinte, por força do art. 146, do CTN. Aplica-se, neste caso, a alíquota do PIS em 0,65% para fatos geradores ocorridos entre novembro de 1995 e fevereiro de 1996. (Processo nº 13807.002837/0060, acórdão nº 9303006.807, sessão de 16 de maio de 2018, Relator Conselheiro Demes Brito.)

Dispositivo

Ex positis, nego provimento ao Recurso interposto pela Fazenda Nacional.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Demes Brito

³ Art. 18. Ficam dispensados a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem assim cancelados o lançamento e a inscrição, relativamente: VIII - à parcela da contribuição ao Programa de Integração Social exigida na forma do Decreto-Lei no 2.445, de 29 de junho de 1988, e do Decreto-Lei no 2.449, de 21 de julho de 1988, na parte que exceda o valor devido com fulcro na Lei Complementar no 7, de 7 de setembro de 1970, e alterações posteriores.

Processo nº 13807.000275/2001-07
Acórdão n.º **9303-008.913**

CSRF-T3
Fl. 325
