



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

Processo n° 13807.002837/00-60
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9303-006.807 – 3ª Turma
Sessão de 16 de maio de 2018
Matéria PIS
Recorrente VICUNHA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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.

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 dar-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 Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Contribuinte com fundamento no art. 67 e §§ do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº256/09, contra ao acórdão nº 3402-002.321, proferido pela 4ª Câmara/2ª Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recurso Fiscais, que decidiu em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para que a Unidade de Origem, ao refazer a apuração dos créditos tributários do PIS, referente aos períodos de apuração sob a égide da Lei Complementar nº 07/70, leve em consideração os efeitos da semestralidade da base de cálculo, contudo, manteve a exigência referente ao período compreendido entre 10/95 e 02/96, calculado e recolhido pela Contribuinte consoante as disposições da Medida Provisória nº 1.212, de 28 de novembro de 1995, após reedições, fora convertida na lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998.

Reproduzo, inicialmente, excerto do relatório da decisão de primeiro grau:

"Em ação fiscal levada a efeito sobre a empresa VICUNHA S/A (CNPJ: 43.031.574/000130), foi efetuado o lançamento de ofício da contribuição para o Programa de Integração Social PIS, relativo aos períodos de abril a junho de 1995, de outubro a dezembro de 1995 e de janeiro e fevereiro de 1996, razão pela qual foi lavrado o Auto de Infração de fls. 102/103, integrado pelos termos, demonstrativos e documentos nele mencionados, perfazendo, à época, um crédito tributário no valor total de R\$ 194.372,94.

2.1 A autoridade fiscal passou a fiscalizar também o PIS, apesar de não estar tal item em sua programação.

2.2 Face à inconstitucionalidade dos decretosleis nº 2.445/88 e nº 2.449/88 a autuada impetrou vários mandados de segurança para que fosse assegurado o regime anterior estabelecido na Lei Complementar nº 7/70.

2.3 Antes de ser assegurado em definitivo o direito de contribuir ao PIS pela Lei Complementar nº 7/70, a impugnante viu-se compelida a recolher essas contribuições sociais pelo regime estabelecido pelos decretos-leis e, portanto, recolheu a maior.

Cabia-lhe o direito de compensar seus créditos de PIS com prestações vincendas da contribuição de mesma espécie, como de fato vem compensando com base na Lei nº 8.383/91.

2.4 A autuada impetrou mandado de segurança (processo nº 95.00617897) a fim de exercer seu direito de compensação com aplicação de correção monetária integral de seus créditos pelos índices oficiais.

2.5 Nas primeiras medidas de segurança, com decisões já transitadas em julgado, ficou assegurado à autuada o regime criado pela lei complementar, cuja contribuição teve como base de cálculo o valor do faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do aspecto temporal do fato gerador do PIS.

O acórdão recorrido restou assim ementado:

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

PIS. BASE DE CÁLCULO. SEMESTRALIDADE.

A base de cálculo do PIS/Pasep, prevista no artigo 60 da Lei Complementar nº 07, de 1970, é o faturamento do sexto mês anterior, Súmula Carf nº 15.

ANTERIORIDADE NONAGESIMAL.

O Egr. STF, ao julgar o mérito da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.4170 e do Recurso Extraordinário nº 232.896/PA em 02.08.99, declarou ilegítima a retroação da Medida Provisória nº 1.212/95 (art. 15), e não da Lei nº 9.715/98 e firmou entendimento de que o prazo de noventa dias, estabelecido no artigo 195, § 6º da Constituição Federal, contase a partir da publicação da primeira medida provisória, a de número 1.212/95, validando, assim, todas as medidas provisórias reeditadas a partir desta, por meio de nova medida provisória, dentro do prazo de validade de trinta dias e que resultou na referida Lei. Desta Forma, aos fatos geradores ocorridos no período de 01.10.95 a 29.02.96, aplica-se o disposto na Lei Complementar nº 07/70 e alterações. Legítima a existência da contribuição, dos períodos seguintes, ao amparo da MP nº 1.212/95 e reedições até a conversão da Lei nº 9.715/98.

Ciente do referido acórdão e tempestivamente, a Contribuinte interpõe o presente Recurso Especial, requer que seja conhecido e totalmente provido o recurso, determinando a improcedência do auto de infração sobre os fatos geradores 10/05 a 02/96, visto que calculados nos termos da Medida Provisória nº 1.212/95, utilizando-se como base de cálculo o valor do faturamento do próprio mês de competência e calculado a alíquota de 0,65%, desprezando-se para estes períodos a Lei Complementar nº 7/70, inaplicável á hipótese.

Para respaldar a dissonância jurisprudencial, aponta como paradigma o acórdão nº **3401-002.212**, em embargos de declaração, que integrou a decisão constante no acórdão nº **203-12.540**, em recurso especial.

Em seguida, por ter sido comprovada a divergência jurisprudencial, o Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento deu seguimento ao recurso, fls.573/575.

Devidamente cientificada, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, às fls. 577/592, requer a negativa do recurso interposto, com a conseqüente manutenção do acórdão impugnado.

No essencial é o relatório.

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.

A matéria divergente posta a esta E.Câmara Superior, diz respeito sobre os fatos ocorridos nos períodos de 01/10/95 a 29/02/96, se aplica ou não o dispositivo contido na Lei Complementar nº 07/70.

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.

In caso, a decisão recorrida deu parcial provimento ao Recurso da Contribuinte, acolhendo a tese da semestralidade da base de cálculo do PIS, nos termos da Lei Complementar nº 7/70, e Súmula CARF nº 15, contudo, manteve a exigência referente ao período compreendido entre **10/95** e **02/96**, calculado e recolhido pela Contribuinte consoante as disposições da Medida Provisória nº 1.212, de 28 de novembro de 1995, após reedições, fora convertida na lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998.

Sem embargo, a decisão recorrida fundamentou o *decisum*, nos seguintes termos:

"A modificação da sistemática do PIS/PASEP ocorreu com a edição da Medida Provisória nº 1.212/95 e reedições até a conversão na Lei nº 9.715/98, aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995, conforme disposto na parte final do artigo 15 da Medida Provisória nº 1.212/95. Ocorre que a contribuição para o PIS/PASEP, por força do artigo 239 da Constituição Federal, constitui uma contribuição social destinada a financiar a seguridade social, e somente pode ser exigida depois de decorridos noventa dias da data da publicação da lei que introduziu a modificação (no caso a MP nº 1.212/95) nos termos do disposto no § 6º do artigo 195 da Constituição.

O Plenário do Supremo Tribunal Federal, ao julgar, em 02.08.99, o mérito da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 14170, requerida pela Confederação Nacional da Indústria (CNI), e do Recurso Extraordinário nº 232.8963/ PA (acórdão publicado no DJ de 01.10.99), decidiu, entre outras questões, que o prazo de noventa dias estabelecido no artigo 195, § 6 da Constituição Federal, conta-se a partir da publicação da primeira medida provisória, a de número 1.212/95, que ocorreu em 29.11.95.

A toda evidência, a Suprema Corte declarou ilegítima a retroação prevista na Medida Provisória nº 1.212/95 (art. 15, parte final) e não a Lei nº 9.715/98, validando, portanto, todas as medidas provisórias reeditadas a partir da Medida Provisória originária nº 1.212/95 e que resultaram na Lei nº 9.715/98.

Outrossim, quanto ao entendimento do Excelso Pretório na ADI nº 1.4170/DF importa destacar que o entendimento em apreço sempre esteve relacionado à retroatividade da eficácia do novo regramento do PIS. Tal foi, aliás, o entendimento firmado no STF, em sede do RE 232.8963/ PA, quando foi declarada a inconstitucionalidade do art. 15, in fine, da Medida Provisória nº 1.212, de 28 de novembro de 1995, e suas reedições, e do art. 18, in fine, da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, nos termos do voto do Relator Ministro Carlos Velloso".

Discordo, compulsando aos autos, verifico que a Contribuinte entre outubro de 1995 e fevereiro de 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.

Deste modo, 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 10/95 a 02/96, nos termos da lei. Á 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.

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.’”

Nesse mesmo diapasão, para melhor esclarecer, o processo administrativo fiscal esta adstrito as regras positivadas do sistema, neste passo, 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, 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 entendimento, 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 modo que, os fatos geradores ocorridos entre novembro de 1995 e fevereiro de 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:

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: "Las normas son reglas que pertenecen al derecho positivo em cuanto son efectos jurídicos puestas 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".

“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”.

Como se vê, 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 do critério jurídico, em detrimento do cumprimento de que dispunha as normas de regência à época.

Deste modo, entendo que a Contribuinte estava no estrito cumprimento das normas à época, de modo que para os fatos geradores ocorridos entre novembro de 1995 e fevereiro de 1996 deve ser aplicada a alíquota de 0,65%.

Além disso, a disposição expressa na lei nº 10.522/2002, 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 exceda o valor devido com fulcro na Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, e alterações posteriores³.

Diante de tudo que foi exposto, dou provimento ao Recurso da Contribuinte.

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 13807.002837/00-60
Acórdão n.º **9303-006.807**

CSRF-T3
Fl. 601
