



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº 13808.003701/2001-46
Recurso nº 136.473 Voluntário
Matéria PIS - Restituição/Compensação
Acórdão nº 203-13.656
Sessão de 03 de dezembro de 2008
Recorrente THV TRANSPORTES LTDA.
Recorrida DRJ-SÃO PAULO I/SP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/03/1996 a 31/10/1998

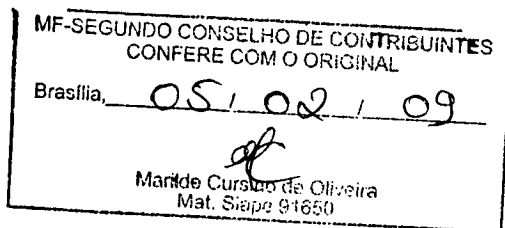
DECADÊNCIA.

O direito de pleitear restituição de tributo ou contribuição pago a maior ou indevidamente extingue-se com o decurso do prazo de 05 (cinco) anos contados da data da extinção do crédito tributário. Observância do art. 3º da Lei Complementar nº 118/2005.

ANTERIORIDADE NONAGESIMAL

O Egr. STF, ao julgar o mérito da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.417-0 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, conta-se 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.

Recurso negado.



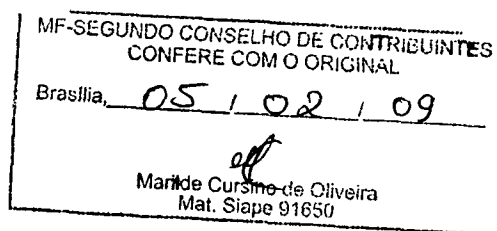
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

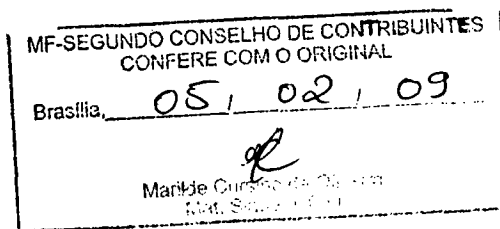
ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.



GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Eric Moraes de Castro e Silva, Odassi Guerzoni Filho, Jean Cleuter Simões Mendonça, José Adão Vitorino de Moraes, Fernando Marques Cleto Duarte e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.





Relatório

Como forma de elucidar os fatos ocorridos até a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, colaciono o relatório do Acórdão recorrido, *in verbis*:

Trata o presente processo de pedido de restituição, formulado pelo contribuinte acima identificado, protocolizado em 27/07/2001, no qual este pretende reaver valores recolhidos a título de contribuições para o PIS, no período de 03/1996 a 10/1998, apurados com base na MP nº 1212/95 e suas reedições.

Mediante o Despacho Decisório datado de 12/08/2005 (fls. 67 a 76), a autoridade competente da Delegacia de Administração Tributária em São Paulo indeferiu a restituição pretendida e não homologou as compensações declaradas que constam no processo em epígrafe e nos processos 13804.007841/2002-12, 13804.008310/2002-39, 13804.009145/2002-32, 13804.000276/2003-35, 13804.000902/2003-93. A autoridade a quo concluiu pela decadência do direito de o contribuinte pleitear a restituição e pelo descabimento da restituição dos valores pagos em face da legislação aplicável.

Inconformado com o Despacho Decisório, o contribuinte protocolizou, em 25/10/2005, a manifestação de inconformidade de fls. 78 a 100 na qual deduz, em síntese, as alegações a seguir discriminadas:

No caso de lançamento por homologação o prazo para pleitear a restituição de tributos recolhidos indevidamente ocorre após cinco anos contados da data da homologação tácita, isto é, em dez anos.

Quando o pagamento indevido decorre de exação inconstitucional o prazo prescricional começaria a ser contado a partir da decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade da legislação com base na qual foi pago o tributo.

A exigência do PIS/PASEP com base na MP 1.212/95 e reedições a partir de 1º de outubro de 1995 até a entrada em vigência da Lei 9.715/98 é inconstitucional, dado que não observado o princípio da legalidade, o princípio da irretroatividade das leis e o princípio da anterioridade nonagesimal.

Alega impetrar o presente "writ" para garantir o direito a compensação dos valores recolhidos indevidamente conforme estabelecido na Lei nº 8.383/91, de modo a não ser compelida a observar as imposições da indigitada IN 21/97.

Para os fatos geradores ocorridos após o advento da Lei 9.715/98 há violação aos artigos 195, §6º, e 149 da Constituição Federal.

A retroatividade da cobrança do PIS à 01/10/1995 foi declarada inconstitucional, assim sendo, como as disposições da Lei nº 9.715/98

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, _____	05, 02, 09
 Marilde Cursino da Oliveira Mat. Siape 91650	

não podem retroagir, a recorrente somente estaria obrigada a recolher o PIS a partir de 24 de fevereiro de 1999.

A retroatividade determinada pelo artigo 18 da Lei nº 9.715/98 também viola o art. 6º da Lei de Introdução ao Código Civil.

Por fim, requer o reconhecimento do crédito referente ao recolhimento indevido do PIS no período de 01/10/1995 a 23/02/1999 e a imediata compensação dos valores corrigidos monetariamente. Protesta provar o alegado por todos os meios de prova admitidos em direito e especialmente pela diligência, que para tanto fica requerida.

Por intermédio do Acórdão nº 08.885 de 21/02/2006, às fls. 131/143, a DRJ de São Paulo indeferiu o pedido de restituição e não homologou as declarações de compensação vinculadas ao crédito negado, com a seguinte ementa:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/03/1996 a 31/10/1998

Ementa: PIS - REPETIÇÃO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário, assim considerada a data do pagamento do tributo.

MEDIDA PROVISÓRIA 1.212/95 E SUAS REEDIÇÕES - VALIDADE - INCONSTITUCIONALIDADE

O STF no julgamento da ADIn 1417-0 e no RE 232.896-3-PA afastou apenas a retroatividade da MP 1.212/95 e suas reedições até a conversão na Lei 9.715/98 aos fatos geradores ocorridos a partir de outubro de 1995 e determinou o respeito à anterioridade nonagesimal, de modo que a nova sistemática de apuração do PIS é válida e aplicável a partir de março de 1996. Falece competência à autoridade administrativa para apreciar alegações de inconstitucionalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional

Rest/Ress. Indeferido – Comp. Não homologada

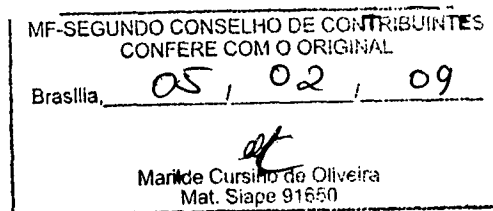
Descontente com a decisão de primeira instância, o sujeito passivo protocolou o recurso voluntário de fls. 146/168, no qual defende, em síntese, que:

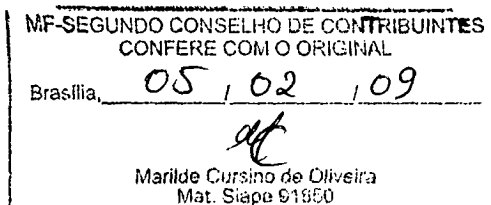
- O prazo decadencial/prescricional é sempre de cinco anos, conforme os dispositivos dos artigos 165 e 168 do CTN, todavia, afirma que a melhor interpretação para o caso em análise culmina na contagem do prazo decadencial iniciando depois de decorridos cinco anos do fato gerador, acrescidos de mais cinco anos, a partir da homologação tácita, para os tributos que utilizam a modalidade de lançamento “por homologação”;

- A exigência do PIS com base na Medida Provisória nº 1.212/95 e reedições posteriores a partir de 1º de outubro de 1995, até a entrada em vigência da Lei nº 9.715/98 em

23 de fevereiro de 1999, é inconstitucional, dado que não observado o princípio da legalidade (CF, art. 150, I), o princípio da irretroatividade das leis (CF, art. 150, III, "a") e o princípio da anterioridade nonagesimal (CF, art. 195, §6º) esculpidos na constituição Federal de 1988.

É o relatório.





Voto

Conselheiro GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO, Relator

A impugnação foi apresentada com observância do prazo previsto, bem como dos demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dela tomo conhecimento e passo a apreciar.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

DECADÊNCIA

O contribuinte entende que prazo decadencial para repetir o indébito nos casos de tributo sujeito ao lançamento por homologação é de dez anos. Pela sua sistemática, os cinco anos só poderiam começar a fluir após a homologação tácita do lançamento tributário, que se opera após cinco anos do fato gerador. Ao longo da exposição veremos que esta afirmação não encontra embasamento legal em nosso ordenamento jurídico.

Cabe observar que dentro do sistema jurídico tributário, como definido no Código Tributário Nacional, inexistiu base legal para que se estabeleça um novo prazo para os pedidos de restituição, mesmo que o pagamento tenha sido considerado indevido por interpretação superveniente.

A arrecadação que por cinco anos não foi objeto de demanda restitutória não mais pode ser restituída. É o que determina o art. 168, I, do CTN sem que haja qualquer exceção a essa regra. O art. 165 do CTN reconhece o direito à repetição do indébito, todavia este direito deve ser exercido no prazo assinalado pelo art. 168 do mesmo diploma legal.

“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 § 4º do artigo 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.

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 artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

A large, stylized handwritten signature in black ink, located at the bottom right of the page.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	05, 02, 09
 Marilde Cursino de Oliveira Mat. Siape 91650	

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória."

Em relação à decadência, devemos notar que as normas processuais, ao fixarem os prazos que limitam o direito de ação, são essenciais à segurança jurídica, pois delimitam o período em que se pode validamente questionar um direito. Pelo conteúdo ser puramente formal, essas normas exigem, para a sua aplicação, a mera constatação da ocorrência, no mundo real, do transcurso ou não deste prazo. Como delimitam o campo em que se admite o direito de ação, constatando-se o transcurso do prazo em que se extingue este direito, não se pode admitir em juízo argumentos casuísticos que venham a questionar se este prazo é justo ou não. Do contrário, estar-se-ia ameaçando o direito investido no outro pólo da relação jurídica, que se encontra garantido exatamente pelo transcurso deste prazo.

Esgotando-se o prazo legal, extingue-se o direito de pleitear a restituição, ainda que o pagamento tenha sido materialmente indevido. Assim, o contribuinte não mais o poderá reaver, se não pleitear a sua restituição dentro do prazo, sem que isto represente um enriquecimento ilícito do Erário. A lei não distingue entre as possíveis formas de pagamento indevido para estabelecer prazos distintos para o pedido de restituição; conseqüentemente, não cabe fazer esta distinção com base em argumentações estranhas à norma.

Desta forma, existindo norma legal conferindo ao contribuinte o direito de pleitear a restituição de que trata o presente processo, e extinguindo-se esse direito no prazo de cinco anos, como previsto na legislação retrocitada, não cabe considerá-lo de outra forma, até mesmo em face das restrições impostas à autoridade administrativa para aplicação de seu poder discricionário em matéria explicitamente legislada.

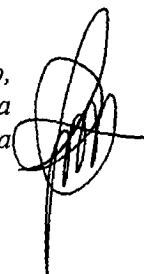
Considerando que o prazo para o pedido de restituição está definido no art.168, I, do Código Tributário Nacional – CTN, como exposto, para um melhor enfoque do assunto é interessante ser notado, nesta altura, que a exação em exame é contribuição sujeita a lançamento por homologação, pois cabe ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Desse modo, cumpre esclarecer em que data deve-se considerar extinto o crédito tributário no caso do lançamento por homologação. A solução está contida de forma clara no § 1º do artigo 150 do CTN:

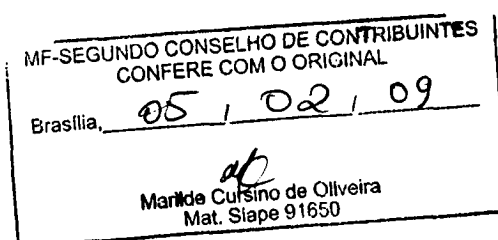
"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado,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

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

Para melhor compreender o significado desse dispositivo, cito a lúcida lição
ALBERTO XAVIER:

"... a condição resolutiva permite a eficácia imediata do ato jurídico, ao contrário da condição suspensiva, que opera o diferimento dessa eficácia. Dispõe o artigo 119 do Código Civil que "se for resolutiva a





condição, enquanto esta se não realizar, vigorará o ato jurídico, podendo exercer-se desde o momento deste o direito por ele estabelecido; mas, manifestada a condição, para todos os efeitos, se extingue o direito a que ela se opõe". Ora, sendo a eficácia do pagamento efetuado pelo contribuinte imediata, imediato é o seu efeito liberatório, imediato é o efeito extintivo, imediata é a extinção definitiva do crédito. O que na figura da condição resolutiva sucede é que a eficácia entretanto produzida pode ser destruída com efeitos retroativos se a condição se implementar." (Do Lançamento, Teoria Geral do Ato e do Processo Tributário, Editora Forense, 1998, pags. 98/99).

O pagamento antecipado, portanto, extingue o crédito tributário e é a partir da sua data que se conta o prazo de cinco anos; o crédito é extinto quando ocorre a antecipação do seu pagamento, sob condição resolutória, consoante art. 150, parágrafo 1º, do Código Tributário Nacional – CTN.

Registra o mestre ALIOMAR BALEEIRO (Direito Tributário Brasileiro, 10a ed., Forense, Rio, 1.993, p. 570) que o prazo de que cuida o art. 168 do CTN é de decadência; essa realidade criada pelo direito – a decadência – que dá ao tempo o condão de aperfeiçoar as relações, garantindo que, com o decurso de prazo, as situações tornem-se definitivas.

Nessa linha, a Lei Complementar no 118, de 09 de fevereiro de 2005, estabelece:

"Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei."

Note-se que o art. 106, I, do CTN, mencionado no art. 4º da LC nº 118/05, dispõe que a lei aplica-se a ato ou fato pretérito quando seja expressamente interpretativa.

"Art. 4º Esta Lei entra em vigor 120 (cento e vinte) dias após sua publicação, observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, inciso I, da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional."

Por ser de caráter interpretativo, o dispositivo acima se aplica a fato pretérito, como se depreende da leitura do art. 106 do CTN:

"Art. 106 - A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I – em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados; "

Por derradeiro, constata-se que o direito a um eventual processo de repetição de indébito, que tenha como objeto os recolhimentos efetuados antes de 27/07/1996, ou seja, a mais de cinco anos da data do pedido administrativo, estará irremediavelmente atingido pela decadência.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	05 / 02 / 09
 Marilda Cusinato da Oliveira Mat. SIAPE 91859	

INEXISTÊNCIA DE HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA NOS PERÍODOS COMPREENDIDOS ENTRE 10/95 E 10/98.

Quanto ao mérito, o sujeito passivo entende que “*A exigência do PIS com base na Medida Provisória nº 1.212/95 e reedições posteriores a partir de 1º de outubro de 1995, até a entrada em vigência da Lei nº 9.715/98 em 23 de fevereiro de 1999, é inconstitucional*”.

Preliminarmente, cumpre assinalar que os Órgãos Judicantes do Poder Executivo não tem competência para apreciar a conformidade de lei, validamente editada segundo o processo legislativo constitucionalmente previsto, com preceitos emanados da própria Constituição Federal ou mesmo de outras leis, a ponto de declarar-lhe a nulidade ou inaplicabilidade ao caso expressamente previsto, haja vista tratar-se de matéria reservada, por força de determinação constitucional, ao Poder Judiciário.

Compete a esses órgãos tão-somente o controle de legalidade dos atos administrativos, consistente em examinar a adequação dos procedimentos fiscais com as normas legais vigentes, zelando, assim, pelo seu fiel cumprimento.

Com efeito, a apreciação de assuntos desse tipo acha-se reservada ao Poder Judiciário, pelo que qualquer discussão quanto aos aspectos da inconstitucionalidade e/ou invalidade das normas jurídicas deve ser submetida ao crivo desse Poder. O Órgão Administrativo não é o foro apropriado para discussões dessa natureza. Os mecanismos de controle da constitucionalidade, regulados pela própria Constituição Federal, passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, essa prerrogativa.

Por fim, não se pode olvidar que está encartado no artigo 53 da Portaria nº 147, de 25 de junho de 2007, que “As decisões unânimes, reiteradas e uniformes dos Conselhos serão consubstanciadas em súmulas de aplicação obrigatória pelo respectivo Conselho”.

A matéria pertinente a este caso já foi objeto de Súmula pelo Segundo Conselho de Contribuinte, *in verbis*:

SÚMULA Nº 02

O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

Noutro giro, não é despendendo observar que quando o regramento acoimado de inconstitucionalidade perde eficácia, volta a ser aplicado o ordenamento jurídico pretensamente afetado pela norma inconstitucional que é nula e, portanto, sem aptidão para gerar qualquer efeito jurídico, o que inclui revogar a legislação que pretendeu afetar. Neste mesmo sentido colhe-se a lição expendida pelo Ministro Celso de Mello, quando do julgamento do RE n 136.215-4, em sessão plenária, de 28/02/1993, no STF, *in litteris*:

Impõe-se ressaltar que o valor jurídico do ato inconstitucional é nenhum. É ele desprovido de qualquer eficácia no plano do Direito. Uma consequência primária da inconstitucionalidade – acentua Marcelo Rebelo de Souza (O Valor Jurídico do Acto Inconstitucional, vol. 1/15-19, 1988, Lisboa) – é, em regra, a desvalorização da conduta constitucional, sem a qual a garantia da Constituição não existiria. Para que o princípio da constitucionalidade, expressão suprema e qualitativamente mais exigente do princípio da legalidade em sentido



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	05 / 02 / 09
	
Marilde Cursino da Oliveira Mat. Siapex 91650	

amplo vigore, é essencial que, em regra, uma conduta contrária à Constituição não possa produzir cabalmente os exatos efeitos jurídicos que, em termos normais, lhe corresponderiam.

A lei inconstitucional, por ser nula e, conseqüentemente, ineficaz, reveste-se de absoluta inaplicabilidade. Falecendo-lhe legitimidade constitucional, a lei se apresenta desprovida da aptidão para gerar e operar qualquer efeito jurídico. Sendo inconstitucional, a regra jurídica é nula.

Referido entendimento aplica-se, da mesma forma, aos casos de inconstitucionalidade de medidas provisórias, a exemplo do que foi expendido pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento, em sede de cautelar, da ADIn n.º 1.786-MA:

EMENTA – CONSTITUCIONAL ADMINISTRATIVO, PREVIDENCIÁRIO, CONTRIBUIÇÃO DOS SERVIDORES E JUÍZES AO P.S.S.S. RESOLUÇÃO 62, de 1997, que reduziu de doze para seis por cento a alíquota de contribuição dos servidores, Medida Provisória 560, de 26.7.94, reeditada sucessivamente.

I – (...).

II – No caso, o ato normativo acoimado de inconstitucional é no sentido de que, não convertida em lei a Medida Provisória n.º 560, e as que lhe sucederam, perderam elas a sua eficácia, desde a sua edição, voltando a ter vigência plena o regime anterior que disciplinava a contribuição dos servidores para a Seguridade Social, e cuja alíquota era de seis por cento (Decreto n.º 83.081/79, modificado pelo Decreto n.º 90.817/85). Não considerou o ato normativo objeto da causa que as Medidas Provisórias foram reeditadas dentro nos (sic) prazos das Medidas Provisórias anteriores, desconsiderando também, o disposto no art. 62, parágrafo único da C.F.

III – (...).

Além disso, no caso específico das medidas provisórias, é bom que se diga que a medida provisória – MP, além de ter eficácia imediata sequer revoga a lei anterior, mas provoca tão-somente a suspensão da vigência e eficácia da lei. Vale dizer, se a MP for rejeitada, a lei anterior, então, será restaurada. A rigor, apenas em caso de aprovação de medida provisória válida, pelo Congresso Nacional, há de se falar em autêntica revogação da lei anterior.

Depois, dada a eficácia imediata das medidas provisórias, se a MP sequer é de todo declarada inconstitucional, mas apenas na parte dispositiva sobre a data em que passaria a produzir efeitos, então não há que se imaginar ou porventura imaginar vacância da lei, eis que, mesmo durante o lapso de tempo em que a MP não pode ser aplicada, remanesce inafastável a regência da legislação anterior.

No caso concreto, é certo que, a partir da edição da MP n.º 1.212, de 1995, todas as reedições posteriores, incluindo a convalidação efetuada pela Lei n.º 9.715, de 25 de novembro de 1998, reproduziram o dispositivo pelo qual se pretendia conferir aplicabilidade retroativa a esses atos normativos, de molde a reger fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995. Não obstante, reconhecida a inconstitucionalidade apenas dessas disposições,

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	05 / 02 / 09
	
Marilda Cursino de Oliveira Mat. Siage 91650	

é de se respeitar a eficácia dos mencionados diplomas quanto às demais, contando-se o período de noventa dias, previsto no § 6º do art. 195 da Constituição Federal, a partir da veiculação da primeira medida provisória, *in casu*, a MP nº 1.212, de 28 de novembro de 1995.

Outrossim, quanto ao entendimento do Excelso Pretório na ADI nº 1.417-0/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 232.896-3/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, onde pontificam os trechos abaixo reproduzidos:

Esclareça-se, primeiro que tudo, que a Medida Provisória nº 1.212, de 28.11.95, que dispõe sobre as contribuições para o PIS e o PASEP, após inúmeras reedições, foi convertida na Lei nº 9.715, de 25.11.98, estabelecendo, no seu artigo 18:

'Art. 18. Esta lei entra em vigor na data de sua publicação, aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995.'

Repetiu-se, no ponto, portanto, o disposto no art. 15 da Med. Provisória 1.212, de 28.11.95, disposição repetida nas diversas reedições do citado diploma legal.

Esclareça-se, aliás, que o art. 17 da Med. Prov. 1.325, de 9.2.96, reedição da citada Med. Prov. 1.212, que dispunha exatamente como o art. 15 da Med. Prov. 1.212 – 'aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995' – foi suspenso, cautelarmente, pelo Supremo Tribunal Federal, na ADIn 1.417-DF, Relator o Sr. Ministro Otávio Gallotti (...). É dizer, o Supremo Tribunal Federal determinou a suspensão cautelar da disposição inscrita no art. 17 da Med. Prov. 1.325, que dava efeito retroativo à cobrança.

Isto esclarecido, examinemos o acórdão recorrido.

Dois são os temas nele tratados que devemos apreciar: 1º) a questão da não observância do princípio da anterioridade nonagesimal; 2º) o acórdão decidiu, mais: não ocorrida a conversão legislativa, fica restaurada a eficácia jurídica dos diplomas legislativos afetados pela medida provisória, dado que a medida provisória não convertida em lei perde eficácia com efeitos ex tunc.

Examinemos a primeira questão, a da anterioridade nonagesimal.

O acórdão, no ponto, é de ser mantido.

No RE 168.421-PR, Relator o Ministro Marco Aurélio, decidiu o Supremo Tribunal Federal:

'CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. - ANTERIORIDADE - MEDIDA PROVISÓRIA CONVERTIDA EM LEI. Uma vez convertida a medida provisória em lei, no prazo previsto no parágrafo único do artigo 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 artigo 195, também da Constituição Federal. A circunstância de a lei de conversão



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	05 / 02 / 09
 Marilda Cursino da Oliveira Mat. Siope 91850	

haver sido publicada após os trinta dias não prejudica a contagem, considerado como termo inicial a data em que foi divulgada a medida provisória.'

(...)

O RE é de ser reconhecido e provido, no ponto, em parte, simplesmente para que seja observado o princípio da anterioridade nonagesimal, contados os noventa dias a partir da veiculação da Med. Prov. n.º 1.212, de 28.11.95, pelo que declaro a inconstitucionalidade da disposição inscrita no seu artigo 15 – 'aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995'.

Examino a segunda questão.

No ponto, decidiu o acórdão que, não ocorrida a conversão legislativa, fica restaurada a eficácia jurídica dos diplomas legislativos afetados pela medida provisória, que, não convertidos em lei, perdem eficácia ex tunc.

O acórdão é de ser reformado no ponto.

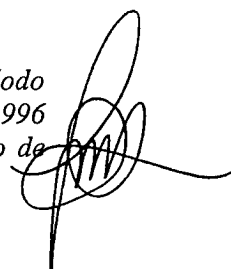
É que a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal é no sentido do decidido na ADIn 1.617-MS, Relator o Ministro Otávio Gallotti: 'não perde eficácia a medida provisória, com força de lei, não apreciada pelo Congresso Nacional, mas reeditada, por meio de outro provimento da mesma espécie, dentro de seu prazo de validade de trinta dias.' ('DJ' de 15.8.97).

Nesse contexto, houve por bem se editar a Instrução Normativa SRF nº 006, de 19 de janeiro de 2.000, estabelecendo a Administração Fiscal a vedação da constituição de crédito tributário referente à contribuição PIS e determinando o cancelamento de lançamento baseado na aplicação do disposto na Medida Provisória nº 1.212/95 a fatos geradores ocorridos no período compreendido entre 1º de outubro de 1995 e 29 de fevereiro de 1996, dispondo o ato administrativo que neste período aplica-se o disposto na Lei Complementar nº 07/70:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições e tendo em vista que o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 232.896-3-PA, declarou 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, e, finalmente, considerando o que determina o art. 4º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, resolve:

Art. 1º Fica vedada a constituição de crédito tributário referente à contribuição para o PIS/PASEP, baseado nas alterações introduzidas pela Medida Provisória nº 1.212, de 1995, no período compreendido entre 1º de outubro de 1995 e 29 de fevereiro de 1996, inclusive.

Parágrafo único. Aos fatos geradores ocorridos no período compreendido entre 1º de outubro de 1995 e 29 de fevereiro de 1996 aplica-se o disposto na Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, e no 8, de 3 de dezembro de 1970.



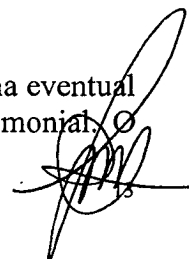
Ainda na mesma trilha, confirmando o que já havia sido decidido em sede de Medida Cautelar, o Supremo Tribunal Federal – STF julgou procedente a ADI n.º 1.417-0/DF, para declarar a inconstitucionalidade tão-somente do efeito retroativo imprimido à vigência da contribuição pela parte final do art. 18 da Lei nº 9.715-98, consoante restou consignado na respectiva ementa:

EMENTA: 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 da contribuição pela parte final do art. 18 da Lei nº 9.715-98.

Avulta de importância registrar algumas considerações acerca do princípio da anterioridade. É um princípio especificamente tributário, já que se projeta apenas no campo da tributação. Encontra-se delineado nos artigos 150, III, “b”, 150, § 1º e 195, § 6º, todos da CF/88. É da conjugação de todos estes dispositivos, e não de cada um, isoladamente considerado, que se extrai o verdadeiro perfil constitucional do princípio da anterioridade. O objetivo deste princípio é vedar a aplicação da lei instituidora ou majoradora do tributo sobre fatos geradores no mesmo exercício financeiro em que entrou em vigor. Não devemos perder de vista que por trás do princípio da anterioridade está o princípio da segurança jurídica. É ele que lhe serve de apoio e lhe revela as reais dimensões, ou seja, o princípio da anterioridade é o corolário lógico do princípio da segurança jurídica. Se utilizarmos a interpretação teleológica, notaremos que a preocupação precípua destes princípios é de evitar surpresas para o contribuinte, com a instituição ou majoração de tributos no curso do exercício financeiro. Importante ressaltar que estamos discorrendo sobre a regra geral da anterioridade, e que para as contribuições existe uma anterioridade especial. Neste tipo de anterioridade, o que importa é a data de publicação da Lei, pois, independente do mês de criação ou majoração, para produzir seus efeitos, terá que obedecer ao *vacatio legis* de noventa dias. Ao julgar inconstitucional a aplicação da MP originária 1.212/95, o STF teve a ilação de manter a segurança jurídica e não de tornar inexistente todos os fatos geradores do período entre 01/10/95 até a publicação da Lei nº 9.715/98. Voltando ao pedido de restituição do PIS, o mesmo não pode prosperar, tendo em vista que, contrariamente à argumentação apresentada pela interessada, a exigência da contribuição do PIS, com base na LC nº 7/70, na MP nº 1.212/95 e suas reedições até a conversão na Lei nº 9.715/98, é legítima e se encontra totalmente disciplinada, conforme demonstrado.

Com efeito, demonstrada a questão da ocorrência do fato gerador e base de cálculo, não resta dúvida que é improcedente a tese do contribuinte de que o PIS-FATURAMENTO dos períodos de apuração compreendidos entre 10/95 e 10/98 não tinha seu fato gerador previsto em lei, tornando-os inexigíveis. Em suma, na linha do entendimento fixado, não ficou evidenciado o recolhimento indevido ou a maior do PIS nos períodos de apuração compreendidos entre 03/1996 e 10/1998.

Nos casos de pagamento indevido ou a maior, fatos que justificam uma eventual repetição do indébito, a idéia de restituir é para que ocorra um reequilíbrio patrimonial. O



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 05, 02, 09
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

direito de repetir o que foi pago emerge do fato de não existir débito correspondente ao pagamento. Portanto, a restituição é a devolução de um bem que foi transladado de um sujeito a outro equivocadamente. Deve ficar entre dois parâmetros, não podendo ultrapassar o enriquecimento efetivo recebido pelo agente em detrimento do devedor, tampouco ultrapassar o empobrecimento do outro agente, isto é, o montante em que o patrimônio sofreu diminuição. O ordenamento jurídico estabelece a obrigação de restituir a “todo aquele que recebeu o que lhe não era devido”, e essa obrigação se extingue com a restituição do indevido ou com a decadência do direito.

A restituição do indevido pode ser feita por meio da compensação, que é uma forma indireta de extinção da obrigação, feita por uma via oblíqua. Doutrinariamente, a compensação é dividida em duas categorias: a legal e a convencional. A adotada pelo direito tributário é a legal, ou seja, presentes os pressupostos legais, ela se opera independentemente da vontade dos interessados. O conteúdo semântico do termo compensação, adotado pelo Código Tributário Nacional, tem os mesmos contornos do conceito consolidado no direito civil. Não se pode olvidar que os termos e conceitos jurídicos consolidados no direito privado não podem ser modificados pela lei tributária, conforme reza o art. 110 do CTN.

É pressuposto da compensação que os sujeitos possuam uma condição recíproca de credor e devedor. Existe uma contraposição de direitos e obrigações que, colocados na balança e equilibrados, se extinguem. Tal extinção assemelha-se ao pagamento, contudo um pagamento indireto pela exclusão de um débito em face do direito a um crédito. Nesta linha, pode-se inferir que compensar significa fazer um acerto no equilíbrio entre os débitos e os créditos que duas pessoas têm, ao mesmo tempo.

Portanto, temos como pressupostos de admissibilidade da compensação legal a reciprocidade dos créditos (obrigações), a liquidez das dívidas, a exigibilidade atual das prestações e a homogeneidade das prestações (fungibilidade dos débitos).

Cumpre observar que o instituto da compensação de créditos tributários está previsto no art. 170 da Lei nº 5.172, de 26 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), que diz:

“Art. 170. 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.

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.”

No direito tributário nacional, a compensação está prevista na espécie denominada de “compensação legal”, e assim sendo constitui um direito subjetivo que pode ser exercitado por quem se encontre em situação hábil a pleiteá-la exigindo que sua obrigação tributária seja extinta em procedimento de compensação, conquanto que sejam preenchidos os seguintes requisitos legais:

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	05 / 02 / 09
	
Marilde Cursino de Oliveira Mat. SIAPE 91350	

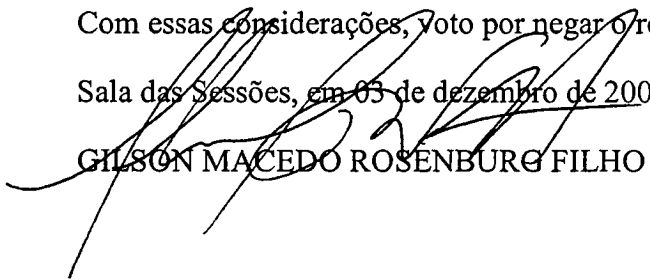
- Especificidade, isto é, a existência de lei autorizativa específica;
- A estipulação de condições e garantias na lei autorizativa específica;
- Reciprocidade, ou seja, o sujeito passivo deve ser portador de créditos próprios oponíveis a outros créditos da Fazenda Pública;
- Liquidez, que se caracteriza pelos créditos devidamente quantificados e expressos em unidades monetárias;
- Certeza, diz respeito a sua constituição fundada na existência de uma relação jurídico tributária completamente definida;
- Exigibilidade irrestrita relativamente aos créditos vencidos e também vincendos de compensação.

Diante dessa breve explanação, fica evidente que é *conditio sine qua non* a existência de um pagamento indevido ou a maior que o devido para que o contribuinte faça jus à repetição do indébito, a qual só pode ocorrer dentro do prazo decadencial previsto na legislação. Caso contrário, estaríamos diante de um enriquecimento sem causa de uma das partes. Não ocorrendo tais condições, não há direito a crédito. Por sua vez, sem crédito, a compensação fica prejudicada, pela falta do principal pressuposto legal, qual seja: a reciprocidade de credor e devedor entre as pessoas envolvidas.

No caso em epígrafe, resta amesquinhada e desprovida de força a possibilidade de compensação, haja vista que o recorrente não é credor da Fazenda Pública conforme ficou comprovado ao longo da exposição.

Com essas considerações, voto por negar o recurso especial do contribuinte.

Sala das Sessões, em 03 de dezembro de 2008


GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO