



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA	
Segundo Conselho de Contribuintes	
Publicado no Diário Oficial da União	
De	26 / 05 / 06
Visto	

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13830.000665/99-60
Recurso nº : 124.683
Acórdão nº : 203-09.970

Recorrente : LOJA ALBA DE MARÍLIA LTDA.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

PIS. DECADÊNCIA. SEMESTRALIDADE. BASE DE CÁLCULO. DIREITO CREDITÓRIO RELATIVO A RECOLHIMENTOS OCORRIDOS MEDIANTE AS REGRAS ESTABELECIDAS PELA LEI COMPLEMENTAR Nº 7/70. I - A decadência do direito de pleitear a restituição/compensação tem como prazo inicial, na hipótese dos autos, a data da publicação da Resolução do Senado que retira a eficácia da lei declarada inconstitucional (Resolução do Senado Federal nº 49, de 09/10/95, publicada em 10/10/95). Assim, a partir de tal data, conta-se 05 (cinco) anos até a data do protocolo do pedido (termo final). *In casu*, não ocorreu a decadência do direito postulado. II- A base de cálculo do PIS, até a edição da MP nº 1.212/95, corresponde ao faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador (Primeira Seção STJ - REsp nº 144.708 - RS - e CSRF).

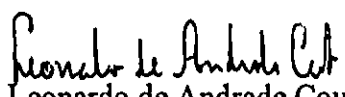
PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO - A Contribuição para o PIS, recolhida pelos famigerados Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, pode ser restituída/compensada, desde que efetivada à vista da documentação que confirma legitimidade a tais créditos e que lhe assegure certeza e liquidez.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
LOJA ALBA DE MARÍLIA LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidas as Conselheiras Ana Maria Barbosa Ribeiro (Suplente) e Maria Cristina Roza da Costa que consideravam decaído o direito de pedir restituição no período de 12/89 a 04/94. A Conselheira Maria Cristina Roza da Costa apresentará declaração de voto.

Sala das Sessões, em 28 de janeiro de 2005.


Leonardo de Andrade Couto
Presidente


Maria Teresa Martínez López
Relatora

MINISTÉRIO DA FAZENDA	
2º Conselho de Contribuintes	
CONFERE COM ORIGINAL	
Brasília,	30 / 06 / 05
Visto	

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Cesar Piantavigna, Valdemar Ludvig e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.
Eaal/mdc



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA 2º Conselho de Contribuintes CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 30/06/05 VISTO
--

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13830.000665/99-60
Recurso nº : 124.683
Acórdão nº : 203-09.970

Recorrente : LOJA ALBA DE MARÍLIA LTDA.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de pedido de restituição/compensação da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, com débitos vincendos da mesma contribuição e da COFINS, apresentado em 18 de maio de 1999 (fl. 01/203), referente ao período de apuração de dezembro de 1989 a setembro de 1995.

Consta do relatório da decisão recorrida o que a seguir transcrevo:

A interessada acima qualificada ingressou com o pedido de fl. 01, requerendo a restituição do montante de R\$ 48.793,67 (quarenta e oito mil setecentos e noventa e três reais e sessenta e sete centavos), a preços de maio de 1999, relativo a indêbitos de contribuições para o PIS que teriam sido recolhidas a maior mensalmente nos períodos de 04 de janeiro de 1990 a 13 de outubro de 1995, incidentes sobre os fatos geradores ocorridos nos meses de competência de dezembro de 1989 a setembro de 1995, cumulada com a compensação de créditos tributários vencidos e/ ou vincendos de sua responsabilidade, administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Para comprovar os indêbitos do PIS, anexou ao seu pedido as planilhas de fls. 11/13 e 14/16, bem como os Darfs às fls. 133 a 203.

O pedido foi inicialmente analisado pela Delegacia da Receita Federal (DRF) em Marília, SP, que o indeferiu, conforme Decisão Sasit n.º 2002/481, às fls. 245/257, alegando, em síntese: preliminarmente, a decadência do direito de a interessada pleitear a restituição dos indêbitos pagos após cinco anos, contados da data de extinção do respectivo crédito tributário pelo pagamento, nos termos do Código Tributário Nacional (CTN), art. 165, I, c/c o art. 168, I, do PGFN/CAT/Nº 1.538, de 1999, e do Ato Declaratório SRF n.º 96, de 1999; e, no mérito, que o prazo de recolhimento do PIS, previsto na Lei Complementar (LC) n.º 7, de 1970, art. 6º, parágrafo único, foi alterado de semestral para trimestral, em relação aos fatos geradores ocorridos entre 1º de janeiro de 1989 a 31 de julho de 1991, inclusive com correção monetária pelo BTNF (Leis n.º 7.691, de 1988, arts. 1º, III, e 3º, II, "b", e n.º 7.799, de 1989, arts. 67, V, e 69, IV, "b"), e para mensal, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de agosto de 1989 (Leis n.º 8.218, de 1991, art. 2º, IV, n.º 8.383, de 1991, arts. 52, IV, e 53, IV, n.º 8.850, de 1994, art. 2º, e n.º 8.981, de 1995, art. 83, III), permanecendo assim até o advento da Medida Provisória n.º 1.212, de 28/11/1995. Como os indêbitos reclamados resultaram exclusivamente da interpretação equivocada de que o prazo de recolhimento fixado por aquela LC permaneceu inalterado até o advento desta MP e sem correção monetária dos valores, não há que se falar em recolhimentos a maior.

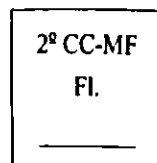
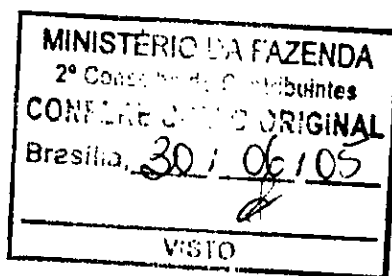
Cientificada desse despacho decisório e inconformada com o indeferimento do seu pedido, a interessada interpôs a impugnação às fls. 273/275, requerendo a esta DRJ a reforma da decisão proferida por aquela DRF, para o fim de lhe reconhecer o direito à repetição dos indêbitos fiscais e autorizada a compensação pleiteada, alegando, em síntese, que:

- o processo foi instruído com farta documentação que autoriza a compensação pleiteada;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13830.000665/99-60
Recurso nº : 124.683
Acórdão nº : 203-09.970



- além das planilhas de cálculos do montante reclamado, foram anexadas aos autos cópias da Lei n.º 8.383, de 1991, dos Decretos n.ºs. 2.138, n.º 2.194, ambos de 1997, expedidos pelo Presidente da República, bem como cópias de ementas de julgados administrativos e de jurisprudência, reconhecendo a inexigibilidade do PIS, nos termos dos Decretos-lei n.º 2.445 e n.º 2.449, ambos de 1988, assim como o direito dos contribuintes à restituição e/ou compensação dos pagamentos a maior com base nestes Decretos-lei com créditos tributários do próprio PIS e da Cofins, reconhecendo também a prescrição dessa contribuição sob o princípio da homologação;

- a prescrição (decadência) quinquenal do direito de se pleitear restituição e/ou compensação de indébitos fiscais resultantes de tributos sujeitos a lançamento por homologação, nos termos do Código Tributário Nacional (CTN), art. 150, § 4º, deve ser contada a partir da homologação do lançamento, resultando, portanto, um prazo de 10 (dez) anos, sendo cinco anos para a respectiva homologação e mais cinco para a decadência, conforme têm sido as decisões nas instâncias judiciais e administrativas, e não os cinco anos da data do pagamento como defendido no despacho decisório; e.

- no despacho decisório, o julgador ao se referir à MP n.º 1.212, de 1995, insinuou que a utilização do crédito pleiteado ficou vedada em decorrência da edição desta MP e de suas reedições, contudo esqueceu-se de que os indébitos pleiteados referem-se a créditos tributários dos períodos de competência de dezembro de 1989 a setembro de 1995 que foram recolhidos mensalmente a partir de 04 de janeiro de 1990 a 13 de outubro de 1995, antes de sua edição e da Resolução n.º 49, de 09 de outubro de 1995, do Senado Federal.

Por meio do Acórdão/DRJ/RPO nº 4.069, de 11 de agosto de 2003, os membros da 1ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, indeferiram o pedido de restituição de indébitos relativos às contribuições para o PIS, no valor de R\$ 48.793,67 (quarenta e oito mil setecentos e noventa e três reais e sessenta e sete centavos), a preços de maio de 1999, cumulada com a compensação de créditos tributários vencidos e/ou vincendos, administrados pela Secretaria da Receita Federal nos termos do voto do relator.

A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/12/1989 a 30/09/1995

Ementa: BASE DE CÁLCULO. SEMESTRALIDADE.

Considera-se ocorrido o fato gerador da contribuição para o PIS com a apuração do faturamento mensal, situação necessária e suficiente para que seja devida a contribuição.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 04/01/1990 a 10/05/1994

Ementa: INDÉBITO FISCAL. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA.

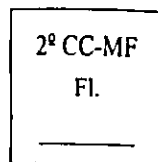
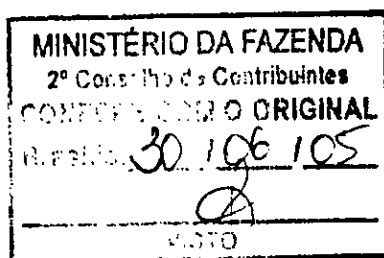
A decadência do direito de se pleitear restituição e/ou compensação de indébito fiscal ocorre em cinco anos, contados da data de extinção do crédito tributário pelo pagamento, inclusive, na hipótese de ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13830.000665/99-60
Recurso nº : 124.683
Acórdão nº : 203-09.970



A restituição e/ ou compensação de indébito fiscal com créditos tributários vencidos e/ ou vincendos, está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do respectivo indébito.

Solicitação Indeferida.

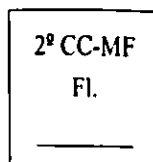
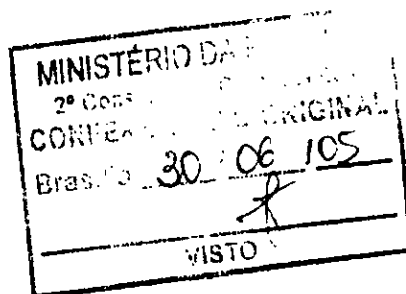
Inconformada com a decisão de primeira instância, a interessada apresenta recurso pelo qual reitera os argumentos apresentados por ocasião de sua impugnação. Cita jurisprudência em seu favor.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13830.000665/99-60
Recurso nº : 124.683
Acórdão nº : 203-09.970



VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

O Recurso voluntário atende aos pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal merecendo ser conhecido.

As matérias, objeto de análise dizem respeito: I- ao prazo de solicitação de restituição/compensação de parte dos recolhimentos a título de PIS que teriam sido efetuados em montante superior ao devido, no período de janeiro de 1988 a outubro de 1995, fundamentando seu pedido na inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, e ; II – semestralidade da base de cálculo do PIS.

Passo à análise das matérias:

I- Prazo de solicitação de pedido de restituição/compensação

Questão levantada pela autoridade singular, diz respeito ao prazo que o contribuinte possui para a solicitação do pedido de restituição/compensação, de valores pagos indevidamente. Em primeiro lugar, muito embora admita existirem divergências doutrinárias, reconhecidas até mesmo nos Tribunais¹, ora denominando o direito de pleitear a restituição/compensação como o de “decadência” ora como o de “prescrição”, adoto, como princípio, na corrente de Paulo de Barros Carvalho, a figura da “decadência”.

Segundo a decisão recorrida, considerando que o pedido de compensação foi formulado em 10 de maio de 1999, este só poderia contemplar recolhimentos efetuados no decurso do prazo de cinco anos, (*sic*) “contados da data de extinção do crédito tributário”. No caso, os recolhimentos foram realizados no período compreendido entre 1988 a 1995, razão pela qual entendeu a Receita Federal, não ser possível o pleito da contribuinte. Alega também, a decisão recorrida, que por não reconhecer a semestralidade da base de cálculo do PIS não haveria crédito em favor da contribuinte.

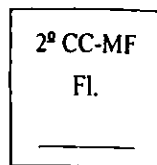
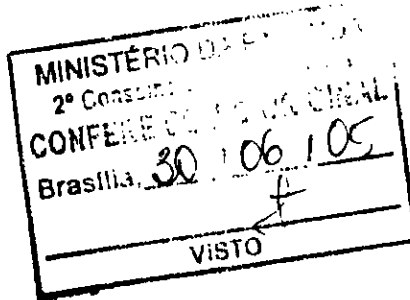
Penso que a matéria relativa à decadência encontra-se pacificada no âmbito dos Conselhos de Contribuintes pelas decisões que têm sido proferidas, dando conta que I- a melhor interpretação, em se tratando de PIS, seja, a de considerar como prazo inicial, a data da publicação da Resolução do Senado que retira a eficácia da lei declarada inconstitucional (Resolução do Senado Federal nº 49, de 09/10/95, publicada em 10/10/95), e II- uma vez declarada a inconstitucionalidade das normas surge para o contribuinte o direito à repetição do indébito independentemente do exercício financeiro em que se deu o pagamento indevido. (Apud

¹ Consta do Agravo de Instrumento nº 238.714 – SC (1999/0033537-6) – publicado no DJ – I de 13/09/2000 que; defendem como sendo prescrição – Manuel Álvares, Código Tributário Nacional Comentado – SP – RT, 1999, pág. 631; P.R.Tavares Paes, em “Comentários ao Código Tributário Nacional” SP- 5ª ed., 1996, pág. 377; Ruy Barbosa Nogueira, em “Curso de Direito Tributário” – SP – Saraiva, 9ª ed. 1989, pág. 336. Em socorro à tese de tratar-se de decadência, os seguintes doutrinadores; Paulo de Barros Carvalho, em Curso de Direito Tributário – 2ª ed. – SP – Saraiva, 1986-pág. 279; Aliomar Baleeiro – 11ª ed. RJ, 1999, pág. 894; Celso Ribeiro Bastos, em Curso de Direito Financeiro e de Direito Tributário – SP – Saraiva, 1991, pág. 219.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13830.000665/99-60
Recurso nº : 124.683
Acórdão nº : 203-09.970



OSWALDO OTHON DE PONTES SARAIVA FILHO – In Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário – pág. 290 – Editora Dialética – 1.999).²

Assim, a partir de 10/10/95, conta-se 05 (cinco) anos até a data do protocolo do pedido (termo final).³ Em se tratando de indébito exteriorizado no contexto de solução jurídica conflituosa, como o foi com os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, o direito de repetir o valor indevidamente pago só nasceu para o sujeito passivo com a decisão definitiva daquele conflito, sendo certo que ninguém poderá estar perdendo direito que não possa exercitá-lo.

Coerente a regra que fixa o prazo de decadência para pleitear a restituição ou compensação só a partir “da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa, ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória” (art. 168, II, do CTN). Pela estreita similitude, o mesmo tratamento deve ser dispensado aos casos de soluções jurídicas ordenadas com eficácia erga omnes, como acontece na hipótese de edição de resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional, ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência de exação tributária anteriormente exigida.

O Senado Federal, por meio da Resolução nº 49, de 10 de outubro de 1995, suspendeu a eficácia dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, dando assim efeitos *erga-omnes* à anterior decisão do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL que os declarou inconstitucionais em face de pretérita Constituição da República. A partir deste momento – edição da Resolução do SENADO FEDERAL que suspendeu a eficácia dos referidos diplomas legais, conferindo efeitos gerais à anterior decisão do Pretório Excelso –, é que começa a fluir o prazo para repetir/compensar os valores indevidamente recolhidos com base na legislação declarada inconstitucional.

Este é o entendimento exarado através do Parecer COSIT nº 58, de 26/11/98, lavrado nos seguintes termos, *verbis*:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário.

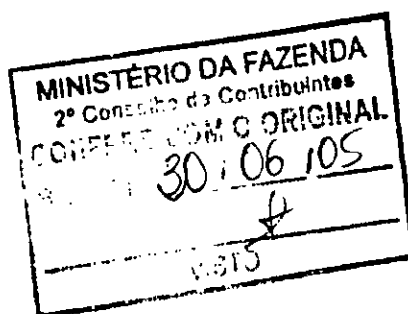
Ementa: RESOLUÇÃO DO SENADO. EFEITOS.

A Resolução do Senado que suspende a eficácia de lei declarada inconstitucional pelo STF tem efeitos ex tunc.

**TRIBUTO PAGO COM BASE EM LEI DECLARADA INCONSTITUCIONAL.
RESTITUIÇÃO. HIPÓTESES.**

² Vide Acórdão nº 202-14.404, cujos excertos transcrevo: Nessa mesma linha também já se pronunciou a Suprema Corte, no julgamento do RE nº 141.331-0 em que foi relator o Ministro Francisco Rezek, em julgado assim ementado: ‘Declarada a inconstitucionalidade das normas instituidoras do depósito compulsório incidente na aquisição de automóveis (RE 121.136), surge para o contribuinte o direito à repetição do indébito, independentemente do exercício financeiro em que se deu o pagamento indevido.’ (Apud OSWALDO OTHON DE PONTES SARAIVA FILHO – In ‘Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário’ – pág. 290 – Editora Dialética – 1.999)’

³ Nesse sentido, cita-se os Acórdãos nºs 201-75.382, 203-07.928, 202-13.668 e 108-05.791, 203-07.487 e CSRF/01-03.239.



Processo nº : 13830.000665/99-60
Recurso nº : 124.683
Acórdão nº : 203-09.970

Os delegados e inspetores da Receita Federal estão autorizados a restituir tributo que foi pago com base em lei declarada inconstitucional pelo STF, em ações incidentais, para terceiros não-participantes da ação - como regra geral - apenas após a publicação da Resolução do Senado que suspenda a execução da lei. Excepcionalmente, a autorização pode ocorrer em momento anterior, desde que seja editada lei ou ato específico do Secretário da Receita Federal que estenda os efeitos da declaração de inconstitucionalidade a todos.

RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA

Somente são passíveis de restituição os valores recolhidos indevidamente que não tiverem sido alcançados pelo prazo decadencial de 5 (cinco) anos, contado a partir da data do ato que conceda ao contribuinte o efetivo direito de pleitear a restituição.

Dispositivos Legais: Decreto nº 2.346/1997, art. 1º. Medida Provisória nº 1.699-40/1998, art. § 2º. Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional) art. 168.

(...)

CONCLUSÃO

32. Em face do exposto, conclui-se, em resumo que:

a) as decisões do STF que declaram a inconstitucionalidade de lei ou de ato normativo, seja na via direta, seja na via de exceção, têm eficácia ex tunc;

b) os delegados e inspetores da Receita Federal podem autorizar a restituição de tributo cobrado com base em lei declarada inconstitucional pelo STF, desde que a declaração de inconstitucionalidade tenha sido proferida na via direta; ou, se na via indireta:

1. quando ocorrer a suspensão da execução da lei ou do ato normativo pelo Senado; ou

2. quando o Secretário da Receita Federal editar ato específico, no uso da autorização prevista no Decreto nº 2.346/1997, art. 4º; ou ainda

3. nas hipóteses elencadas na MP nº 1.699-40/1998, art. 18;

c) quando da análise dos pedidos de restituição/compensação de tributos cobrados com base em lei declarada inconstitucional pelo STF, deve ser observado o prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no art. 168 do CTN, seja no caso de controle concentrado (o termo inicial é a data do trânsito em julgado da decisão do STF), seja no do controle difuso (o termo inicial para o contribuinte que foi parte na relação processual é a data do trânsito em julgado da decisão judicial e, para terceiros não-participantes da lide, é a data da publicação da Resolução do Senado ou a data da publicação do ato do Secretário da Receita Federal, a que se refere o Decreto nº 2.346/1997, art. 4º), bem assim nos casos permitidos pela MP nº 1.699-40/1998, onde o termo inicial é a data da publicação;

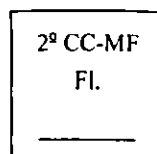
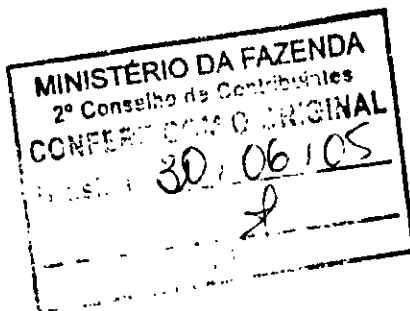
1. da Resolução do Senado nº 11/1995, para o caso do inciso I;

2. da MP nº 1.110/1995, para os casos dos incisos II a VII;

3. da Resolução do Senado nº 49/1995, para o caso do inciso VIII;

4. da MP nº 1.490-15/1996, para o caso do inciso IX;

f 7



Processo nº : 13830.000665/99-60
Recurso nº : 124.683
Acórdão nº : 203-09.970

d) os valores pagos indevidamente a título de Finsocial pelas empresas vendedoras de mercadorias e mistas - MP nº 1.699-40/1998, art. 18, inciso III - podem ser objeto de pedido de restituição/compensação desde a edição da MP nº 1.110/1995, devendo ser observado o prazo decadencial de 5 (cinco) anos;

e) os pedidos de restituição/compensação do PIS recolhido a maior com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/1988 e 2.449/1988, fundamentados em decisão judicial específica, devem ser feitos dentro do prazo de 5 (cinco) anos, contando da data de publicação da Resolução do Senado nº 49/1995;

f) na hipótese da IN SRF nº 21/1997, art. 17, § 1º, com as alterações da IN SRF nº 73/1997, não há que se falar em prazo decadencial ou prescricional, tendo em vista tratar-se de decisão já transitada em julgado, constituindo, apenas, uma prerrogativa do contribuinte, com vistas ao recebimento, em prazo mais ágil, de valor a que já tem direito (a desistência se dá na fase de execução do título judicial)."

Este foi, também, o entendimento que afinal prevaleceu na Câmara Superior de Recursos Fiscais, como ser vê da ementa a seguir transcrita:

"DECADÊNCIA – PEDIDO DE RESTITUIÇÃO – TERMO INICIAL – Em caso de conflito quanto à inconstitucionalidade da exação tributária, o termo inicial para contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente inicia-se:

- a) da publicação do acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIN;**
- b) da Resolução do Senado que confere efeito erga omnes à decisão proferida inter partes em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo;**
- c) da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária."** (Acórdão CSRF/01-03.239, de 19/03/2001)

Assim, como conclusão, tendo em vista que a Resolução nº 49 do Senado Federal é de outubro de 1995, claro que o pedido protocolado 10 de maio de 1999 dentro está do período dos 05 anos, da data da mencionada resolução, devendo abranger todo o período solicitado pela interessada.

II- Da semestralidade do PIS

Entendeu a DRF e DRJ que a contribuinte não teria créditos de PIS em razão de não aceitar a apuração da base de cálculo segundo o critério da semestralidade. A questão, encontra-se igualmente pacificada no âmbito dos Conselhos de Contribuintes, eis que reiteradamente analisada pela CSRF⁴ e pelo STJ, de forma que reitero os argumentos que venho defendendo.

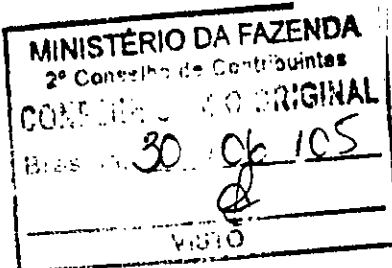
Tenho comigo que a Lei Complementar nº 7/70 estabeleceu, com clareza (muito embora admita que o conceito de clareza é relativo, dependendo do intérprete), que a base de cálculo da Contribuição para o PIS é o valor do faturamento do sexto mês anterior, ao assim dispor, no seu artigo 6º, parágrafo único:

⁴ Veja-se Acórdão CSRF/02-0.871, em sessão de 05 de junho de 2000.

7



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13830.000665/99-60
Recurso nº : 124.683
Acórdão nº : 203-09.970

“A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente.”

Assim, a empresa, com respaldo no texto acima transcrito, não recolhe a contribuição de seis meses atrás. Recolhe, isto sim, a contribuição do próprio mês. A base de cálculo é que se reporta ao faturamento de seis meses atrás. Logo, o fato gerador ocorre no próprio mês em que o encargo deve ser recolhido. Dessa forma, claro está que uma empresa, ao iniciar suas atividades, nada deve ao PIS, durante os seis primeiros meses, ainda que já tenha formado a sua base de cálculo, como também é verdade que, quando da sua extinção, nada deverá recolher sobre o faturamento ocorrido nos últimos seis meses, pois não terá ocorrido o fato gerador. Como bem lembrado pelo respeitável Antônio da Silva Cabral (Processo Administrativo Fiscal – Ed. Saraiva – 1993 – pág. 487/488) “... os juristas, são unânimes em afirmar que o trabalho do intérprete não está mais em decifrar o que o legislador quis dizer, mas o que realmente está contido na lei. O importante não é o que quis dizer o legislador, mas o que realmente disse.”

A situação acima permaneceu até a edição da Medida Provisória nº 1.212, de 28/11/95, que conferiu novo tratamento ao PIS. Observa-se que a referida Medida Provisória foi editada e renumerada inúmeras vezes até ser convertida na lei 9.715, de 25/11/98⁵. O problema, portanto, passou a residir, no período de outubro de 1988 a fevereiro de 1996, (ADIN 1417-0) no que se refere a se é devido ou não a respectiva atualização quando da utilização da base de cálculo do sexto mês anterior.

Ao analisar o disposto no artigo 6º, parágrafo único, há de se concluir que “faturamento” representa a base de cálculo do PIS (faturamento do sexto mês anterior), inerente ao fato gerador (de natureza eminentemente temporal, que ocorre mensalmente), relativo à realização de negócios jurídicos (venda de mercadorias e prestação de serviços). Não há, neste caso, como dissociar os dois elementos (base de cálculo e fato gerador) quando se analisa o disposto no referido artigo.

E nesse entendimento vieram sucessivas decisões deste Colegiado, todas do Primeiro Conselho, no sentido de que essa base de cálculo é, de fato, o valor do faturamento do sexto mês anterior⁶.

O assunto também foi objeto do Parecer PGFN nº 1185/95, posteriormente modificado pelo Parecer PGFN/CAT nº 437/98, assim concluído na época:

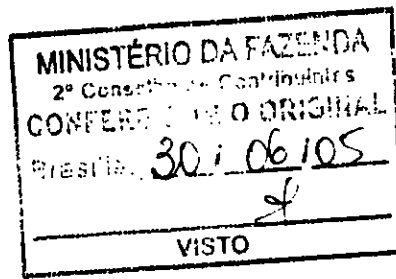
“ III – Terceiro Aspecto: a vigência da Lei Complementar nº 7/70

⁵ A redação, que vige atualmente, *até o presente estudo*, é a seguinte: Art. 2º - A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente: I – pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhe são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês.

⁶ vide Acórdãos nºs 107-05.089; 101-87.950; 107-04.102; 101-89.249; 107-04.721; 107-05.105; dentre outros.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13830.000665/99-60
Recurso nº : 124.683
Acórdão nº : 203-09.970

10. A suspensão da execução dos decretos-leis em pauta em nada afeta a permanência do vigor pleno da Lei Complementar nº 7/70. (...)

12. Descendo ao caso vertente, o que jurisprudência e doutrina entendem, sem divergência, é que as alterações inconstitucionais trazidas pelos dois decretos-leis examinados deixaram de ser aplicados inter partes, com a decisão do STF: e, desde a Resolução, deverão deixar de ser aplicadas erga omnes. Com isso voltam a ser aplicados, em toda a sua integralidade, o texto constitucional infringido e, com ele, o restante do ordenamento jurídico afetado, com a Lei Complementar nº 7/70 que o legislador intentara modificar.

13. Mas há outro argumento que põe pá de cal em qualquer discussão. Se os dois decretos-leis revogaram a Lei-Complementar nº 7/70, o art. 239, caput, da Constituição, que lhes foi posterior, repristinou inteiramente a Lei Complementar. Assim, entender que o PIS não é devido na forma da Lei Complementar nº 7/70 é afrontar o art. 239 da CRFB.

14. Em suma: o sistema de cálculo do PIS consagrado na Lei Complementar nº 7/70 encontra-se plenamente em vigor e a Administração está obrigada a exigir a contribuição nos termos desse diploma."

Posteriormente, a mesma respeitável Procuradoria vem, no reexame da mesma matéria, através do citado Parecer nº 437/98, modificando entendimento anterior, assim se manifestar:

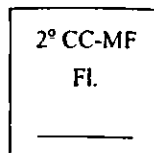
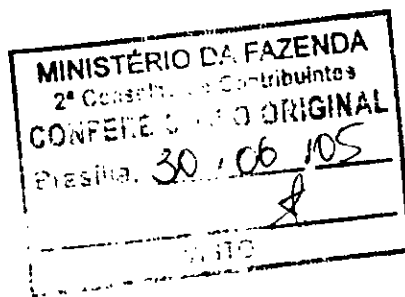
" 7. É certo que o art. 239 da Constituição de 1988 restaurou a vigência da Lei Complementar nº 7/70, mas, quando da elaboração do Parecer PGFN/Nº 1185/95 (novembro de 1995), o sistema de cálculo da contribuição para o PIS, disposto no parágrafo único do art. 6º da citada Lei Complementar, já fora alterado, primeiramente pela Lei nº 7691, de 15/12/88, e depois, sucessivamente, pelas Leis nºs. 7799, de 10/07/89, 8218, de 29/08/91, e 8383, de 30/12/91. Portanto, a cobrança da contribuição deve obedecer à legislação vigente na época da ocorrência do respectivo fato gerador e não mais ao disposto na L.C. nº 7/70. (...)

46. Por todo o exposto, podemos concluir que:

I - a Lei 7691/88 revogou o parágrafo único do art. 6º da L.C. nº 7/70; não sobreviveu portanto, a partir daí, o prazo de seis meses, entre o fato gerador e o pagamento da contribuição, como originalmente determinara o referido dispositivo;

II - não havia, e não há, impedimento constitucional à alteração da matéria por lei ordinária, porque o PIS, contribuição para a seguridade social que é, prevista na própria Constituição, não se enquadra na exigência do § 4º do art. 195 da C.F., e assim, dispensa lei complementar para sua regulamentação; (...)

VI - em decorrência de todo o exposto, impõe-se tornar sem efeito o Parecer PGFN/Nº 1185/95."



Processo nº : 13830.000665/99-60

Recurso nº : 124.683

Acórdão nº : 203-09.970

Com o máximo de respeito, ousou discordar do parecerista quando conclui, de forma equivocada, que “a Lei 7.691/88 revogou o parágrafo único do artigo 6º da LC nº 7/70” e, desta forma, continua, “*não sobreviveu, portanto, a partir de aí, o prazo de seis meses, entre o fato gerador e o pagamento da contribuição, como originalmente determinara o referido dispositivo*”. Em primeiro lugar, ao analisar a citada Lei nº 7.691/88, verifico a inexistência de qualquer preceito legal dispondo sobre a mencionada revogação. Em segundo lugar, a Lei nº 7.691/88 tratou de matéria referente à correção monetária, bem distinta da que supostamente teria revogado, ou seja, “base de cálculo” da contribuição. Além do que, em terceiro lugar, quando da publicação da Lei nº 7.691/88, de 15/12/88, estavam vigente, sem nenhuma suspeita de ilegalidade, os Decretos-leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, não havendo como se pretender que estaria sendo revogado o dispositivo da lei complementar que cuidava da base de cálculo da exação, até porque, à época, se tinha por inteiramente revogada a referida lei complementar, por força dos famigerados Decretos-leis, somente posteriormente julgados inconstitucionais. O mesmo aconteceu com as Leis que vieram após, citadas pela respeitável Procuradoria (nºs 7.799/89, 8.218/91 e 8.383/91), ao estabelecerem novos prazos de recolhimento, não guardando correspondência com os valores de suas bases de cálculo. A bem da única verdade, tenho comigo que a base de cálculo do PIS somente foi alterada, passando a ser o faturamento do mês anterior, quando da vigência da Medida Provisória nº 1.212/95, retromencionada.

Com efeito, verifica-se, pela leitura do parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 7/70, anteriormente reproduzido, que o mesmo não está cuidando do prazo de recolhimento e, sim, da base de cálculo. Aliás, tanto é verdade que o prazo de recolhimento da contribuição só veio a ser fixado com o advento da Norma de Serviço CEF – PIS nº 2, de 27 de maio de 1971, a qual, em seu artigo 3º, expressamente dispunha o seguinte:

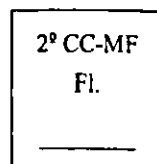
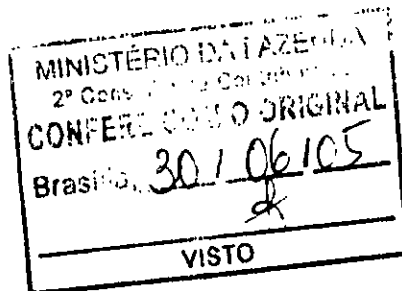
“3 – Para fins da contribuição prevista na alínea “b”, do § 1º, do artigo 4º, do Regulamento anexo à Resolução nº 174 do Banco Central do Brasil, entende-se por faturamento o valor definido na legislação do imposto de renda, como receita bruta operacional (artigo 157, do Regulamento do Imposto de Renda), sobre o qual incidam ou não impostos de qualquer natureza.

3.2 – As contribuições previstas neste item serão efetuadas de acordo com o § 1º do artigo 7º, do Regulamento anexo à Resolução nº 174, do Banco Central do Brasil, isto é, a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro e assim sucessivamente.

3.3 - As contribuições de que trata este item deverão ser recolhidas à rede bancária autorizada até o dia 10 (dez) de cada mês” (grifei)

Claro está, pelo acima exposto, que, enquanto o item 3.2 da Norma de Serviço cuidou da base de cálculo da exação, nos exatos termos do artigo 6º da Lei Complementar nº 7/70, o item 3.3 cuidou, ele sim, especificamente do prazo para seu recolhimento.

A corroborar tal entendimento, basta verificar que, posteriormente, com a edição da Norma de Serviço nº 568 (CEF/PIS nº 77/82), o prazo de recolhimento foi alterado para o dia 20 (vinte) de cada mês. Vale dizer, a Lei Complementar nº 7/70 jamais tratou do prazo de recolhimento como induz a Fazenda Nacional, e sim, de fato gerador e base de cálculo.



Processo nº : 13830.000665/99-60
Recurso nº : 124.683
Acórdão nº : 203-09.970

Por outro lado, se o legislador tivesse tratado no artigo 6º, parágrafo único, de “regra de prazo”, como querem alguns, usaria a expressão: “o prazo de recolhimento da contribuição sobre o faturamento, devido mensalmente, será o dia 10 (dez) do sexto mês posterior.” Mas não, disse com todas as letras que: *“a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente.”*

No caso em tela, defendo o argumento de que se trata de inexistência de lei instituidora de correção da base da contribuição antes do fato gerador, e não de contestação à correção monetária como tal. Não pode, ao meu ver, existir correção de base de cálculo sem previsão de lei que a institua. Na época, os contribuintes não atualizavam a base de cálculo por ocasião de seus recolhimentos, não o podendo agora igualmente.

Portanto, verifica-se que o Parecer PGFN/CAT nº 437/98 não logrou contraditar os sólidos fundamentos que lastrearam as diversas manifestações doutrinárias e decisões do Judiciário e Conselhos de Contribuintes no sentido de que a base de cálculo da Contribuição para o PIS, na forma da Lei Complementar nº 7/70, ou seja, faturamento do sexto mês anterior, deve permanecer em valores históricos.

A jurisprudência também registra idêntico posicionamento. Veja-se, Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 240.938/RS (1999/0110623-0) publicado no DJ de 15 de maio de 2000, cuja ementa está assim parcialmente reproduzida:

... 3- A base de cálculo da contribuição em comento, eleita pela LC 7/70, art. 6º, parágrafo único (A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente”), permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da MP 1.212/95, quando, a partir desta, a base de cálculo do PIS passou a ser considerado “o faturamento do mês anterior” (art. 2º)...

Igualmente, veja-se, Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 144.708/RS (1997/0058140-3) publicado no DJ de 08 de outubro de 2001, cuja ementa está assim parcialmente reproduzida:

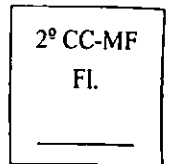
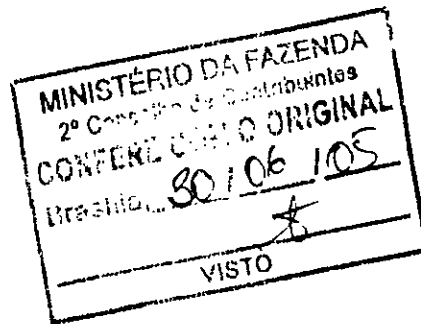
- 1- O PIS semestral, estabelecido na LC 07/70, diferentemente do PIS REPIQUE – art. 3º, letra “a” da mesma lei – tem como fato gerador o faturamento mensal.*
- 2- Em benefício do contribuinte, estabeleceu o legislador como base de cálculo, entendendo-se como tal a base numérica sobre a qual incide a alíquota do tributo, o faturamento de seis meses anteriores à ocorrência do fato gerador – art 6º, parágrafo único da LC 07/70.*
- 3- A incidência da correção monetária, segundo posição jurisprudencial, só pode ser calculada a partir do fato gerador.*
- 4- Corrigir-se a base de cálculo do PIS é prática que não se alinha à previsão da lei e à posição da jurisprudência.*

Recurso especial improvido.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13830.000665/99-60
Recurso nº : 124.683
Acórdão nº : 203-09.970



Claro está, pelo acima exposto, que a contribuinte tem o direito de ver recalculado os valores pagos, a ser calculado mediante as regras estabelecidas pela Lei Complementar nº 7/70, e, portanto, sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem a atualização monetária da sua base de cálculo.

Conclusão

Dessa forma, superada a decadência, impõe-se o deferimento do pedido de restituição de PIS/compensação, de importância recolhida a maior pelos famigerados Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, quando recalculado mediante as regras estabelecidas pela Lei Complementar nº 7/70, e, portanto, sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem a atualização monetária da sua base de cálculo. Créditos estes a serem atualizados com base nos índices constantes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08, de 27/06/97 e SELIC. Ressalva-se que essa restituição e ou compensação fica condicionada à existência de documentação comprobatória da legitimidade de tais créditos, calculados nas alíquotas determinadas nos atos normativos.

Enfim, diante de todo o acima exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

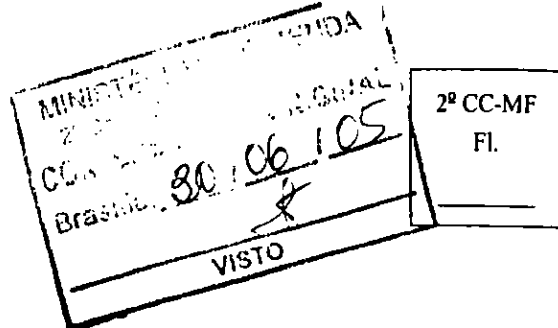
Sala das Sessões, em 28 de janeiro de 2005.

MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13830.000665/99-60
Recurso nº : 124.683
Acórdão nº : 203-09.970



DECLARAÇÃO DE VOTO DA CONSELHEIRA MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

Reporto-me ao Relatório e voto da lavra da ilustre Conselheira Maria Teresa Martínez López.

O objeto da presente controvérsia é a exigência fiscal da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS.

A ilustre relatora, apreciando a matéria posta em litígio, considerou procedentes as alegações da recorrente relativamente à tempestividade do pedido de restituição/compensação em razão do pagamento indevido ou a maior que o devido em razão de declaração de inconstitucionalidade da norma em vigor à época da efetivação do recolhimento.

A matéria posta em litígio já foi iteradas vezes tratada pelos três Conselhos de Contribuintes e pacificada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF no sentido de que o prazo prescricional para o pedido de repetição de indébito em caso de recolhimento efetuado a maior que o devido em razão de declaração de inconstitucionalidade pelo STF de lei tributária que vigeu e produziu seus efeitos até a ocorrência da manifestação do Tribunal Maior, se proferida em sede do controle concentrado ou da publicação de Resolução do Senado Federal, nos termos do inciso X do artigo 52 da Constituição Federal, se em sede do controle difuso, é de cinco anos, contados da entrada no mundo jurídico de um dos referidos atos.

Em inúmeras oportunidades firmei meu voto nesse mesmo sentido, entendendo, também, que no caso de ser declarada a inconstitucionalidade de lei que promoveu a exigência tributária, o direito ao indébito surgia somente a partir do momento em que era declarada a exclusão ou suspensão de seus efeitos do mundo jurídico, cessando o direito-dever potestativo do Estado em efetuar a cobrança de tal tributo.

Entretanto, após aprofundar no estudo da matéria acerca dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade de uma norma, seja pelo controle difuso, seja pelo controle concentrado, no contexto do ordenamento jurídico brasileiro, com enfoque principalmente nos princípios constitucionais da segurança jurídica e da proporcionalidade, não restou-me alternativa diferente da que agora me posiciono.

Apropriando-me de conclusões obtidas a partir de ensaio monográfico por mim produzido respeitante ao limite temporal para o exercício do direito de repetição de indébito em face da decisão de inconstitucionalidade proferida em sede do controle difuso ou concentrado, firmo meu voto, como a seguir transcrito:

Por todo o exposto, impende enumerar as conclusões seguintes:

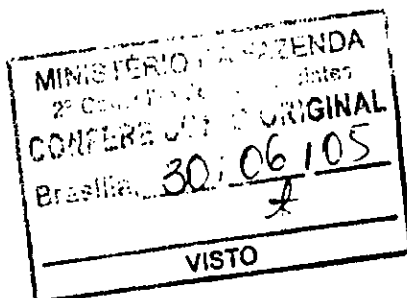
- 1. A Constituição atribui valor, espaço e tempo ao conteúdo fático das normas, ultrapassando a sua dimensão exclusivamente normativa.*
- 2. A desconformidade da norma infraconstitucional com a Lei Fundamental encerra uma contradição em si mesmo. Entretanto, os sistemas jurídicos constitucionais em vigor nos Estados Democráticos, universalmente considerados, têm se visto às voltas com o tratamento a ser dado às leis promulgadas de forma incompatível com a Constituição ou cujo procedimento de*

R



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13830.000665/99-60
Recurso nº : 124.683
Acórdão nº : 203-09.970



2º CC-MF
Fl.

produção normativa não se ateu ao rito legislativo estabelecido, em face das conseqüências sociais advindas de uma posterior retirada da juridicidade de normas que já produziram efeitos ao tempo de sua vigência.

3. No estudo comparado dos sistemas constitucionais de diversos países constata-se a firme tendência no sentido de flexibilizar e até mesmo impedir a produção de efeitos retroativos da pronúncia de inconstitucionalidade.

4. O sistema jurídico brasileiro combina dois métodos de verificação da constitucionalidade das leis e atos normativos federais e estaduais: o direto, que também é chamado concentrado, principal ou em tese ou abstrato; e o indireto, ao qual se aplicam igualmente as designações de difuso, incidental, por via de exceção ou concreto.

5. Os princípios constitucionais da legalidade e da segurança jurídica têm como escopo defender a existência do Estado Democrático de Direito. O princípio da legalidade estrita no Direito Tributário visa, essencialmente, a segurança jurídica e a não-surpresa para qualquer das partes da relação jurídica. Antepõem-se como balizas os princípios da anterioridade e da anualidade, esta última mitigada no caso das contribuições, mas ainda suficiente para atender ao desiderato implícito na Constituição da não-surpresa em matéria tributária.

6. O constitucionalismo arrima-se, fundamentalmente, na ordem jurídica exsurgida do poder constitucional originário e, regra geral, aperfeiçoa-se, no fluir do tempo, pelas modificações que porventura sejam necessárias introduzir, o que é executado pelo poder constituinte derivado. A revisão posterior de norma produzida sem observância do rigor constitucional imprescindível à sua validade e eficácia, mas que mesmo assim adentra no ordenamento jurídico, é efetuada em momento diverso daquele em que ela foi gerada, o que faz com que ela deixe rastros indelévels de sua existência no universo fático que juridicizou.

7. A Lei nº 9.868/1999, visando atingir o desiderato da segurança jurídica, sobrepôs o interesse social e o princípio da segurança jurídica ao princípio da legalidade, autorizando o STF modular a eficácia da declaração produzida restringindo seus efeitos ou estabelecendo-lhe o die a quo.

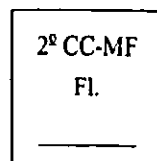
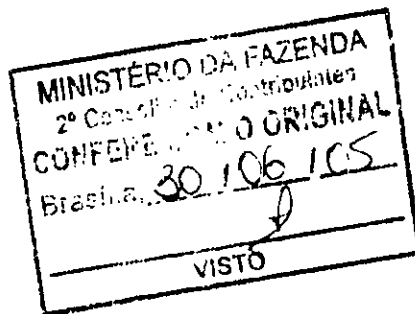
8. Os institutos da decadência e da prescrição em matéria de direito tributário alcançam, o primeiro, o exercício do direito potestativo (poder-dever) da Administração em praticar o ato administrativo do lançamento (CTN, art. 173) e o segundo, o crédito tributário constituído ou o pagamento efetuado (art. 150 CTN).

9. A homologação deve ser entendida como um dos elementos acessórios do negócio jurídico, qual seja, a condição. Portanto, a homologação do lançamento caracteriza-se por ser condição resolutiva do lançamento. Em face de a regra legal enfeixar na atividade de pagamento do contribuinte todos os requisitos necessários ao nascimento e extinção do crédito tributário – prática da ação pertinente à ocorrência do fato gerador, nascimento da obrigação tributária, constituição do crédito tributário pela identificação dos elementos da regra matriz de incidência, bem como a respectiva extinção, fazendo a ressalva da condição resolutiva, a qual atribui eficácia plena ao pagamento no momento de



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13830.000665/99-60
Recurso nº : 124.683
Acórdão nº : 203-09.970



sua realização, é forçoso concluir que os prazos de decadência e prescrição fluem simultaneamente. Tal conclusão derrui a tese prevalente no STJ da sucessividade de tais prazos.

10. A norma do art. 173 do CTN constitui-se em regra geral de decadência no Direito Tributário. A norma do art. 150, § 4º constitui-se em regra específica de decadência para uma espécie específica de lançamento – o por homologação.

11. Na declaração de inconstitucionalidade, a imediata e instantânea supressão da norma do mundo jurídico (efeito ex tunc) é o efeito conseqüente. Entretanto, no curso de sua trajetória para o passado no processo de anulação da juridicidade que a norma irradiou sobre os fatos então ocorridos, sofre a atuação de outros institutos que, como vetores, se não lhe modifica a rota na direção do momento em que a norma foi editada, tira-lhe a força.

12. Os efeitos da declaração de inconstitucionalidade subsistem, porém o exercício de tal direito fica impossibilitado a partir do momento no tempo em que a prescrição e a decadência atuarem seccionando o tempo decorrido em duas partes: uma em que eles já operaram e outra em que eles ainda não atingiram. Na parte em que tais institutos já operaram seus efeitos encontram-se o direito adquirido e o ato jurídico perfeito. Os prazos judiciais operam a coisa julgada.

13. A não caducidade da possibilidade de se avaliar a conformidade da norma jurídica à constituição não enseja, também, a não caducidade dos direitos quer subjetivos, quer potestativos. O direito, enquanto criação cultural, tem o escopo na previsibilidade e segurança das relações entre os indivíduos e entre estes e o Estado.

14. A presunção de constitucionalidade das leis não é absoluta. Com a adoção dos dois tipos de controle de constitucionalidade pelo sistema jurídico brasileiro – concentrado e difuso, não é necessário aguardar uma ação direta de inconstitucionalidade para repetir o tributo indevido. A declaração de inconstitucionalidade posterior e em controle concentrado não tem o condão de reabrir prazos superados.

15. A retirada da norma do mundo jurídico no presente em razão da declaração de inconstitucionalidade obsta a produção de seus efeitos para o futuro. Inadmissível que atinja os efeitos produzidos no passado, que tenham sido consolidados pela decadência e pela prescrição.

16. A jurisprudência do judiciário, de forma ainda incipiente, tende à adoção do posicionamento ora defendido, vislumbrando-se o fato de ser inadmissível para o estudioso do direito, mormente para o seu operador cuja decisão produz norma individual e concreta, acatar a tese da não caducidade como regra do Direito.

Diante dessas considerações, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 28 de janeiro de 2005

MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA