



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13832.000067/2002-73
Recurso nº 247.664 Voluntário
Acórdão nº 3401-00.589 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de fevereiro de 2010
Matéria PIS FATURAMENTO. DECRETOS-LEIS NºS 2.445/88 E 2.449/88.
DECADÊNCIA. MP. 1.212/95. ANTERIORIDADE NONAGESIMAL.
Recorrente UNIFICA VEÍCULOS E PEÇAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/11/1995 a 31/01/1999

RESTITUIÇÃO. PERÍODOS DE APURAÇÃO 10/95 A 02/96. MP Nº 1.212, DE 28/11/95. PAGAMENTOS A MAIOR. ADI Nº 1.417. LIMINAR DEFERIDA EM 07/03/96 E PUBLICADA EM 24/05/96. DIREITO À REPETIÇÃO DO INDÉBITO. PRAZO PARA O PEDIDO. CINCO ANOS A CONTAR PUBLICAÇÃO DA LIMINAR.

O direito de pleitear a repetição do indébito tributário relativo a pagamentos a maior do PIS nos períodos de apuração 10/95 a 02/96, realizados de acordo com a MP nº 1.212, de 28/11/95, extingue-se em cinco anos, a contar de 24/05/96, data de publicação da liminar deferida pelo STF na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.417, julgada em 07/03/96.

PERÍODOS DE APURAÇÃO A PARTIR DE 03/96. MP Nº 1.212, DE 28/11/95. REEDIÇÕES. LEI Nº 9.715, DE 25/11/98. EFEITOS.

Consoante jurisprudência consolidada do Supremo Tribunal Federal, medida provisória afinal convertida em lei após reedições tem eficácia preservada desde a sua primeira edição, pelo que a MP nº 1.212, de 28/11/95, convertida após reedições na Lei nº 9.715, de 25/11/98, ao dispor sobre a Contribuição para o PIS Faturamento aplica-se aos períodos de apuração a partir de março de 1996, com obediência à anterioridade nonagesimal própria das contribuições para a Seguridade Social, estatuída no art. 195, § 6º, da Constituição Federal.

Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

Emanuel Carlos Dantas de Assis - Relator

EDITADO EM 02/03/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas, Jean Cleuter Simões Mendonça, Odassi Guerzoni Filho, Luciano Pontes de Maya Gomes (Suplente), Dalton Cesar Cordeiro de Miranda e Gilson Macedo Rosenberg Filho.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão da 1ª Turma da DRJ, que mantendo decisão da origem indeferiu pedido de restituição do PIS Faturamento protocolizado em 28/03/2002, relativo a indébito decorrente de contribuições para o PIS recolhido a maior entre 15/12/1995 e 12/02/1999, períodos de apuração de 11/1995 a 01/1999 (conforme cópias das certificações dos recolhimentos de fls. 03/23).

À restituição foi cumulada compensação com débitos de outras espécies tributárias.

Por bem resumir o que consta dos autos até então, reproduzo o relatório da primeira instância:

O pedido foi inicialmente analisado pela Delegacia da Receita Federal (DRF) em Marília, SP, que o indeferiu, conforme Despacho Decisório às fls. 83/88, com fundamento no Código Tributário Nacional (CTN), art. 165, I, c/c o art. 168, I, sob o argumento de que, na data de protocolo do presente pedido, o direito de a interessada pleitear a restituição/compensação dos indébitos reclamados, encontrava-se decaído para o pagamento do PIS efetuados até 28/03/1997.

Relativamente aos demais pagamentos, ocorridos a partir de 28/03/1997, indeferiu o pedido de compensação por inexistência do direito creditório.

Cientificada daquele despacho decisório e inconformada com o indeferimento de seu pedido, a interessada interpôs a manifestação de inconformidade de fls. 91/110, requerendo a esta DRJ a reforma da decisão proferida por aquela DRF, para que lhe seja deferida a restituição/compensação dos valores reclamados, alegando, em síntese:

a) quanto à decadência.

Segundo, seu entendimento, o seu direito material não se extinguiu em face do tempo decorrido entre as datas dos recolhimentos indevidos e a deste pedido, tendo em vista que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, como a contribuição para o PIS, a extinção do crédito tributário se dá de forma expressa ou tácita; não ocorrendo a expressa, como no seu caso, a tácita ocorre depois de 05 (cinco) anos, contados do respectivo fato gerador, quando então se inicia a contagem do prazo quinquenal para se exercer o direito à repetição e/ou compensação de tais indébitos, resultando prazo total de 10 (dez) anos para o exercício do seu direito, ou seja, 05 (cinco) anos para a extinção do crédito tributário e mais 05 (cinco) para a decadência do seu direito.

b) quanto os valores reclamados Alegou que não havia amparo jurídico para a exigência da contribuição para o PIS no período de competência de 1º de outubro de 1995 a 29 de fevereiro de 1999, tendo em vista que a MP nº 1.212, de 25 de novembro de 1995, que teria fundamentado a exigência dessa contribuição naquele período somente poderia ter eficácia para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de março de 1996 e jamais a partir de 1º de outubro de 1995, conforme determinava seu art. 15, em face da observância da anterioridade nonagesimal. Este mesmo erro foi repetido na Lei nº 9.715, de 1998, art. 18, ao determinar sua vigência a partir de 1º de outubro de 1995.

Em face desse comando equivocado, a Confederação Nacional da Indústria (CNI) impetrou a Ação de Inconstitucionalidade (ADIN) nº 1.417-0 que teve liminar favorável, por parte do Supremo Tribunal Federal (STF), em 02 de agosto de 1999, publicada em 23 de março de 2001.

Antes do julgamento final da referida ADIN, por parte do STF, a Secretaria da Receita Federal, num esforço para corrigir o equívoco daquela MP, baixou a IN SRF nº 06, de 2000, reconhecendo que a carência nonagesimal se aplicava ao período de outubro de 1995 a fevereiro de 1996. Contudo, a expedição desta instrução não teria resolvido o problema da falta de amparo legal para a exigência do PIS após outubro de 1995 que somente veio ser sanado com a entrada em vigor de Lei nº 9.715, de 1998, em 1º de março de 1999.

Expendeu, ainda, extenso arrazoado sobre: lei repristinatória; anterioridade tributária; procedimento fazendário; a prescrição prevista no CTN, art. 168; contagem de quinquênio para extinção de crédito tributário sujeito a lançamento por homologação; o direito de compensar administrativamente; e como nasce o direito de compensar.

A decisão recorrida, contrária à Manifestação de Inconformidade, entendeu o seguinte:

- em face da suspensão da execução dos Decretos-lei nº 2.445 e nº 2.449, ambos de 1988, por meio da Resolução nº 49, de 09 de outubro de 1995, do Senado Federal, a contribuição para o PIS voltou a ser devida nos termos da Lei Complementar nº 7, de 1970, e

ulteriores alterações legais, até a entrada em vigor da Medida Provisória nº 1.212, de 28 de novembro de 1995, em 1º de março de 1996, quando passou a ser exigida segundo a referida MP;

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

No recurso voluntário, tempestivo, a requerente insiste na repetição do indébito, refutando a decisão da DRJ e repisando argumentos da Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos previstos no Decreto nº 70.235/72, pelo que dele conheço.

Como os períodos de apuração abrangidos na repetição pleiteada vão de 11/1995 a 01/1999, cabe decidir a lide considerando dois intervalos:

- períodos de apuração de 11/1995 a 02/1996, devidos conforme a Lei Complementar nº 7/70 em face da inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88; e

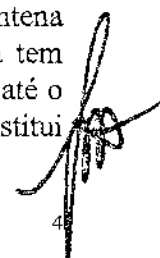
- períodos de apuração a partir de 03/1996, cuja contribuição para o PIS é devida nos termos da MP nº 1.212/95, convertida após reedições na Lei nº 9.715/98.

A Recorrente entende que em todo os períodos de apuração acima citados o recolhimento do PIS é indevido, porque de novembro de 1995 a fevereiro de 1999 a MP 1.212/1995 a LC nº 07/70 não mais estava em vigor, enquanto nos períodos seguintes a MP nº 1.212/95 e suas reedições não possuíam eficácia porque a anterioridade nonagesimal deve ser contada a partir da publicação da última medida provisória convertida em lei, e não a partir da primeira.

Conforme demonstrado abaixo, não lhe assiste razão.

Em relação aos períodos de 11/1995 a 02/1996, o PIS é devido nos termos LC nº 7/70 porque a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 retira os efeitos das modificações introduzidas por estes dois diplomas legais na Lei Complementar instituidora da Contribuição. Não se trata, na situação em tela, de repristinação da referida Lei Complementar, até porque ela apenas tinha sido alterada pelos malsinados Decretos-Leis.

Por outro lado, antes de março de 1996 o PIS não pode ser exigido com base na MP nº 1.212 porque sua publicação se deu em 29/11/1995 e, em obediência à noventena própria das contribuições para a seguridade social, a eficácia dessa Medida Provisória tem início em 01/03/1996. Daí que, se a Contribuição foi recolhida com base na referida MP até o período de apuração 02/1996, o que ultrapassar o devido conforme a LC nº 7/70 constitui



pagamento a maior, passível de restituição e compensação se o pedido for feito no prazo decadencial.

Na situação dos autos, em que o Pedido de Restituição foi protocolizado em 28/03/2002, eventuais recolhimentos a maior dos períodos de apuração até 02/1996 estão decaídos porque o prazo para requerer a repetição do indébito correspondente é de cinco anos, contados a partir de 24/05/96, data de publicação da liminar deferida pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 1.417. Nesse julgado o STF, em função da anterioridade nonagesimal inserta no art. 195, § 6º, da Constituição Federal, por unanimidade de votos concedeu a medida cautelar “para suspender o efeito retroativo imprimido, a cobrança, pelas expressões contidas no art. 17 da M.P. no 1.325-96.”

O referido art. 17 da MP nº 1.325, 06/02/96, corresponde ao art. 18 da Lei nº 9.715, de 25/11/98, ambos determinando que as novas disposições referentes ao PIS aplicavam-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995.

Como a medida cautelar concedida em ação direta de inconstitucionalidade possui eficácia *erga omnes* (neste sentido o art. 11, § 1º, da Lei nº 9.868, de 10/11/99, que dispõe de forma expressa sobre tal eficácia contra todos), desde a data da publicação da liminar concedida na ADI nº 1.417 restou suspensa a cobrança do PIS com base na MP nº 1.212/95 e suas reedições, no período anterior a março de 1996. Com isso o direito à repetição do indébito respectivo pôde ser exercido a partir de 24/05/96, data a partir da qual começou a contar o prazo prescricional para a ação judicial, bem como o prazo decadencial para a ação administrativa correlata.

Na apreciação do mérito da ADI nº 1.417, em 02/08/99, em votação unânime o STF julgou conforme a seguinte ementa, *verbis*:

Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP. Medida Provisória. Superação, por sua conversão em lei, da contestação do preenchimento dos requisitos de urgência e relevância. Sendo a contribuição expressamente autorizada pelo art. 239 da Constituição, a ela não se opõem as restrições constantes dos artigos 154, I e 195, § 4º, da mesma Carta. Não compromete a autonomia do orçamento da seguridade social (CF, art. 165, § 5º, III) a atribuição, à Secretaria da Receita Federal de administração e fiscalização da contribuição em causa. Inconstitucionalidade apenas do efeito retroativo imprimido à vigência da contribuição pela parte final do art. 18 da Lei nº 8.715-98.

(Negrito acrescentado).

Também em 02/08/99 o STF julgou o Recurso Extraordinário nº 232.896-PA, cuja ementa é a seguinte:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. PIS-PASEP. PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL: MEDIDA PROVISÓRIA: REEDIÇÃO. I. - Princípio da anterioridade nonagesimal: C.F., art. 195, § 6º: contagem do prazo de noventa dias, medida provisória convertida em lei: conta-se o prazo de noventa dias a partir da

veiculação da primeira medida provisória. II. - Inconstitucionalidade da disposição inscrita no art. 15 da Med. Prov. 1.212, de 28.11.95 " aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995" e de igual disposição inscrita nas medidas provisórias reeditadas e na Lei 9.715, de 25.11.98, artigo 18. III. - Não perde eficácia a medida provisória, com força de lei, não apreciada pelo Congresso Nacional, mas reeditada, por meio de nova medida provisória, dentro de seu prazo de validade de trinta dias. IV. - Precedentes do S.T.F.: ADIn 1.617-MS, Ministro Octavio Gallotti, "DJ" de 15.8.97; ADIn 1.610-DF, Ministro Sydney Sanches; RE nº 221.856-PE, Ministro Carlos Velloso, 2ª T., 25.5.98. V. - R.E. conhecido e provido, em parte.

(Negrito acrescentado).

Nos dois julgamentos acima referidos, a aplicabilidade das novas disposições sobre o PIS foi declarada inconstitucional a partir de outubro de 1995 em virtude da retroatividade estabelecida na MP nº 1.212, publicada em 29.11.95, e não porque o prazo nonagesimal deveria ser contado somente a partir da Lei. Como é cediço, o STF sempre admitiu a instituição ou majoração de tributos por meio de medida provisória, com vigência a contar da primeira edição. Esta é a jurisprudência consolidada do Colendo Tribunal.

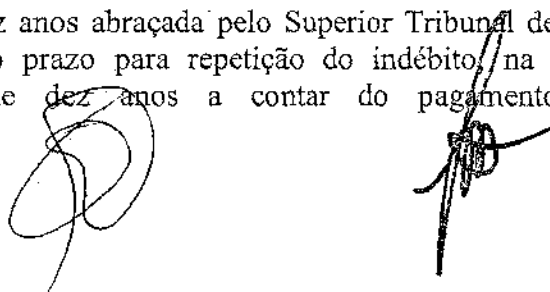
A despeito de julgados considerando a reedição de medidas provisórias inconstitucional, o Pleno do STF, quando do julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.533-DF, entendeu ser constitucional a reedição (decisão proferida em 09/12/96, Relator Min. Octávio Gallotti). Noutra decisão, datada de 28.01.97 e publicada no DJU de 04.02.97, pgs. 965/967, o Min. Celso de Melo, apesar de pessoalmente contrário à maioria do Tribunal, acatou a tese de constitucionalidade da reedição das medidas provisórias, para indeferir o pedido de suspensão cautelar da eficácia da norma inscrita no art. 6º da MP nº 1.534-1/97.

Em função dos pronunciamentos do STF, e em consonância com o art. 195, § 6º, da Constituição Federal, a incidência do PIS, na forma da Lei nº 9.715/98, começa em 1º de março de 1996 (noventa dias após a MP nº 1.212, publicada em 29.11.95).

A Secretaria da Receita Federal, em obediência à anterioridade nonagesimal e reportando-se ao Recurso Extraordinário nº 232.896-3-PA (melhor seria ter se referido à medida cautelar ADI nº 1.417, cuja eficácia é *erga omnes*, diferentemente do julgamento em sede de controle de constitucionalidade difusa, com eficácia restrita às partes), editou a Instrução Normativa SRF nº 6, de 19.02.2000, vedando a constituição de crédito tributário referente ao PIS/PASEP com base nas alterações introduzidas pela MP nº 1.212/95, no período compreendido entre 1º de outubro de 1995 e 29 de fevereiro de 1996, e determinando para o período a aplicação das Leis Complementares nº 7 e 8, de 1970.

Embora a IN SRF nº 6 mencionada só tenha sido editada muito tempo depois da medida cautelar deferida na ADI nº 1.417, é certo que os contribuintes não precisaram esperá-la para ingressar com a ação de repetição de indébito, seja na via judicial, seja na administrativa. Tal ingresso pôde ser feito desde 24/05/96, data de publicação da cautelar mencionada.

Quanto à tese dos dez anos abraçada pelo Superior Tribunal de Justiça em inúmeros julgados, segundo a qual o prazo para repetição do indébito, na hipótese de lançamento por homologação, é de dez anos a contar do pagamento indevido,



independentemente da origem de o indébito ser inconstitucionalidade de lei, não me parece a melhor.

Segundo o STJ, na existência de pagamento antecipado (para esse Tribunal quando não há pagamento não se trata de lançamento por homologação) o início da contagem do prazo prescricional no final dos cinco anos contados a partir do pagamento (ou do fato gerador, no caso da decadência), “duplicando” para 10 anos o intervalo.

Tal interpretação considera que o lançamento só é definitivo cinco anos após o fato gerador, podendo o fisco revisá-lo nos cinco anos seguintes.¹ O Tribunal tem examinado em conjunto os arts. 173, I e 150, § 4º do CTN e deslocado o dies a quo da decadência para o final dos cinco anos referidos no art. 150, § 4º, contando a partir de então outro quíntuplo de anos, agora com base no art. 173, I, pelo que o dies ad quem passa para 10 anos após o fato gerador.

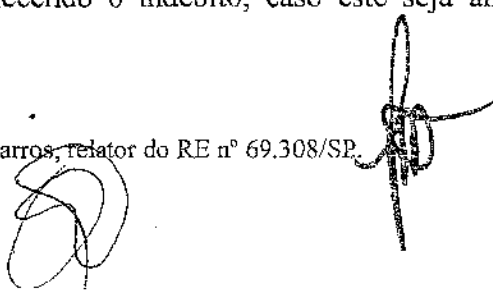
Todavia, se levado em conta que o direito de lançar é potestativo e independe do sujeito passivo, estando a depender tão-somente do Estado, torna-se inconcebível que este, por não exercer o seu direito no tempo prefixado, seja beneficiado e tenha o prazo de decadência alargado. É como se o titular do direito recebesse um prêmio (a dilação do termo inicial da decadência) por não exercê-lo no prazo prefixado. Da mesma forma com o prazo prescricional para repetição de indébito: quem pagou a maior ou indevidamente, por não exercer o direito nos primeiros cinco anos, estaria a receber como “prêmio” idêntica dilação de prazo.

É certo que o lançamento por homologação pode ser lançado tão logo acontecido o fato gerador. Assim, o termo poderia, inserido no art. 173, I do CTN para delimitar o marco inicial da decadência, precisa ser interpretado como se referindo ao início do tempo em que o lançamento de ofício (em substituição do de homologação, no caso de imposto devido maior que o apurado pelo contribuinte) pode ser feito, não o contrário, como pretende o STJ, ao interpretar que o prazo para o lançamento de ofício só começa após o fim do prazo para homologação.

Tanto quanto o prazo decadencial para o lançamento começa a contar da ocorrência do fato gerador (CTN, art. 150, § 4º) - e não da homologação do procedimento adotado pelo contribuinte (considero que a homologação refere-se à atividade do sujeito passivo, que pode apurar saldo zero do tributo a pagar ou valor a restituir, inclusive) -, também o prazo prescricional para a repetição do indébito começa do pagamento antecipado, que extingue a obrigação tributária consoante o § 1º do mesmo artigo. Essa a regra geral, que só não se aplica na situação em tela porque a inconstitucionalidade foi reconhecida após os pagamentos.

Como o prazo prescricional somente conta a partir do momento em que o direito à ação pode ser exercido (princípio da *actio nata*: a prescrição corre do ato a partir do qual se origina a ação), descabe, *data venia*, considerar a data do pagamento, que deve ser substituída pela data de publicação da liminar na ADI (situação em tela, de controle de constitucionalidade concentrado), da Resolução do Senado (quando do controle difuso), ou da publicação de ato administrativo reconhecendo o indébito, caso este seja anterior aos dois primeiros.

¹ Cf. voto do Min. do STJ, Humberto Gomes de Barros, relator do RE nº 69.308/SP.



Doravante cuida dos períodos de apuração a partir de março de 1996, quando o PIS passou a ser exigido com base na MP nº 1.212/95.

Parte destes períodos (os recolhimentos anteriores a 28/03/1997) também está atingida pela decadência, haja vista os arts. 165, I, e 156, I, do CTN. De todo modo, independentemente da decadência parcial inexistente qualquer valor a repetir em relação aos fatos geradores a partir de março de 1996, por ser insustentável o argumento no sentido de que anterioridade nonagesimal deveria ser contada a partir da publicação da última edição da MP nº 1.212/95, e não a partir da primeira.

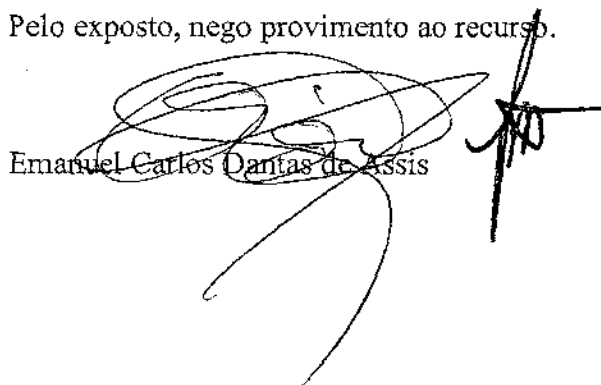
Ao contrário do defendido pela Recorrente, o Supremo Tribunal Federal sempre admitiu a instituição ou majoração de tributos por meio de medida provisória, com vigência a contar da primeira edição. Esta é a jurisprudência consolidada do Colendo Tribunal.

Tanto assim que, nos julgamentos da ADI nº 1.417 e do Recurso Extraordinário nº 232.896-PA, a aplicabilidade das novas disposições sobre o PIS foi declarada inconstitucional a partir de outubro de 1995 em virtude da retroatividade estabelecida na MP nº 1.212, publicada em 29/11/95, e não porque o prazo nonagesimal deveria ser contado somente a partir da Lei (ou a partir da última edição da MP, como defendido na peça recursal).

A despeito de julgados considerando a reedição de medidas provisórias inconstitucional, o Pleno do STF, quando do julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.533-DF, entendeu ser constitucional a reedição (decisão proferida em 09.12.96, Relator Min. Octávio Galloti). Noutra decisão, datada de 28.01.97 e publicada no DJU de 04.02.97, pgs. 965/967, o Min. Celso de Melo, apesar de pessoalmente contrário à maioria do Tribunal, acatou a tese de constitucionalidade da reedição das medidas provisórias, para indeferir o pedido de suspensão cautelar da eficácia da norma inscrita no art. 6º da MP nº 1.534-1/97.

Em função dos pronunciamentos do STF, e em consonância com o art. 195, § 6º, da Constituição Federal, a incidência do PIS, na forma da Lei nº 9.715/98, começa em 1º de março de 1996 (noventa dias após a MP nº 1.212, publicada em 29.11.95).

Pelo exposto, nego provimento ao recurso.


Emanuel Carlos Dantas de Assis