



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
De 03 / 03 / 2004

2º CC-MF  
Fl.

VISTO

Processo nº : 13906.000074/2002-64/  
Recurso nº : 122.609  
Acórdão nº : 202-14.956

Recorrente : G. COSTA DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.  
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

**NORMAS PROCESSUAIS - RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO - CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA - INTELIGÊNCIA DO ART. 168 DO CTN** - O prazo para pleitear a restituição ou compensação de tributos pagos indevidamente é sempre de 5 (cinco) anos, distinguindo-se o início de sua contagem em razão da forma em que se exterioriza o indébito. Se o indébito exsurge da iniciativa unilateral do sujeito passivo, calcado em situação fática não litigiosa, o prazo para pleitear a restituição ou a compensação tem início a partir da data do pagamento que se considera indevido (extinção do crédito tributário).

**REPETIÇÃO DE INDÉBITO. PRAZO DECADENCIAL.** O termo inicial de contagem da decadência/prescrição para solicitação de restituição/compensação de valores pagos a maior não coincide com o dos pagamentos realizados, mas, com o do julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade que retirou do ordenamento jurídico, com efeito *ex tunc*, a lei declarada inconstitucional. **Prejudicial acatada, em parte.**

**PIS - COMPENSAÇÃO** - Com a declaração de inconstitucionalidade da parte final do artigo 18 da Lei nº 9.715/1998, os indébitos oriundos de recolhimentos efetuados nos moldes da Medida Provisória nº 1.212/1995 e de suas reedições, **no período compreendido entre outubro de 1995 e fevereiro de 1996**, devem ser calculados observando-se que a alíquota era de 0,75% incidente sobre a base de cálculo, assim considerada o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária. A partir de 1º de março de 1996, passou a vigor com eficácia plena as modificações introduzidas na legislação do PIS por essa Medida Provisória e suas reedições.

**ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA.** A atualização monetária, até 31/12/95, dos valores recolhidos indevidamente, deve ser efetuada com base nos índices constantes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08, de 27/06/97, devendo incidir a Taxa SELIC a partir de 01/01/96, nos termos do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.

**BASE DE CÁLCULO.** A partir de 01 de março de 1996, devem ser consideradas as alterações introduzidas pela MP nº 1.212/95, e suas reedições, na base de cálculo do PIS.

**Recurso Provido em Parte.**



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes


2º CC-MF  
Fl.


Processo nº : 13906.000074/2002-64  
Recurso nº : 122.609  
Acórdão nº : 202-14.956

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **G. COSTA DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: **I) por maioria de votos, em acolher em parte o pedido de decadência.** Vencidos os Conselheiros Eduardo da Rocha Schmidt, Gustavo Kelly Alencar e Adriene Maria de Miranda (Suplente). **II) por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da Relatora.**

Sala das Sessões, em 02 de julho de 2003

  
Henrique Pinheiro Torres  
**Presidente**

  
Nayra Bastos Manatta  
**Relatora**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Ana Neyle Olímpio Holanda e Raimar da Silva Aguiar.  
Ausente, justificadamente, o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

cl/opr



Processo nº : 13906.000074/2002-64  
Recurso nº : 122.609  
Acórdão nº : 202-14.956

Recorrente : G. COSTA DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.

## RELATÓRIO

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR, que a seguir transcrevo:

*“Trata o processo de pedido de restituição da contribuição ao Programa de Integração Social - PIS, no valor de R\$ 382.278,99, atinente ao período de 11/1995 a 02/1999, protocolizado em 30/04/2002, fl. 01.*

2. *Às fls. 2/7, a interessada fundamenta seu pedido na declaração de inconstitucionalidade da “retroatividade do fato gerador do PIS a 01/10/1995”, do art. 18 da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, na Ação Direta de Inconstitucionalidade 1.417-0 DF, de 02/08/1999, publicado em 13/08/1999, bem como do art. 17 da Medida Provisória nº 1.212, de 28 de novembro de 1995, e reedições; conseqüentemente, aduz, ter-se-ia tornado “inexistente o fato gerador do período considerado inconstitucional”, isto é, no período de 01/10/1995 até a publicação da Lei nº 9.715, de 1998, ou seja, até 25/11/1998.*

3. *Às fls. 89/91, planilha demonstrativa dos valores pleiteados; às fls. 43/88, DARF originais de recolhimento códigos 3885 – PIS/Receita operacional, 8109 – Pis/Faturamento, cópias de DARF e documentos atinentes a parcelamento pago, sendo que a última data de pagamento foi em 30/04/1999, fl. 84.*

4. *Instruem ainda o processo as declarações de que não possui ação judicial e de que não utilizou os créditos pleiteados para compensação de outros débitos, fls. 8/9; documentos da empresa e sócio, fls. 38/39, 41/42; cópias de jurisprudência e da legislação que considera pertinentes, Lei nº 9.715, de 1998, e da ADIn nº 1.417-0 DF, fls. 11/36; de partes das declarações de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, anos-calendário 1995, 1996, 1997, 1998 e 1999, fls. 92/121.*

5. *A DRF em Londrina/PR, fls. 125/135, indeferiu o pedido por decurso do prazo decadencial em pleitear a restituição dos pagamentos ao Pis efetuados antes de maio de 1997 e, quanto aos demais pagamentos, no mérito, pela não comprovação de recolhimentos indevidos, uma vez que o PIS é exigível a partir de 1º de março de 1996, com base na MP nº 1.212, de 1995, convertida na Lei nº 9.715, de 1998, esclarecendo que o Supremo Tribunal Federal – STF declarou a inconstitucionalidade apenas da expressão “aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995”, no art. 18 da Lei nº 9.715, de 1998, na ADIn nº 1.417-0 DF.*



Processo nº : 13906.000074/2002-64  
Recurso nº : 122.609  
Acórdão nº : 202-14.956

6. *A contribuinte foi cientificada em 20/09/2002, fl. 137, e apresentou tempestivamente, em 08/10/2002, a manifestação de inconformidade de fls. 138/160, por intermédio de seu representante legal, procuração à fl. 10, sintetizada a seguir.*

7. *Alega ter havido equívoco no indeferimento de seu pedido, por não se tratar de prazo decadencial o relativo ao seu pleito, mas sim prescricional; diz, também, que pleiteou a compensação e não a restituição de valores pagos indevidamente e salienta que o equívoco talvez tenha nascido com a protocolização do pedido de compensação, o qual, por exigência da SRF, é precedido de um pedido de restituição.*

8. *Em relação ao prazo para repetição ou compensação dos pagamentos havidos, que ressalta ser de prescrição, argumenta que o Superior Tribunal de Justiça - STJ firmou o entendimento de que, nas ações que versem sobre tributos lançados por homologação, o prazo é de 10 (dez) anos, correspondentes aos 5 (cinco) anos de que dispõe a Fazenda para homologação (art. 150, § 4º do CTN), acrescidos de 5 (cinco) anos relativos à prescrição do direito (art. 168, I, do CTN).*

9. *Aduz que o prazo de 10 (dez) anos previsto para a prescrição da cobrança da contribuição para o PIS do art. 10 do Decreto-lei nº 2.052, de 3 de agosto de 1983, aplica-se, mutatis mutandis, à repetição/compensação, à semelhança da previsão do art. 122 do Regulamento da Contribuição para o Fundo de Investimento Social – Recofis, aprovado pelo Decreto nº 92.698, de 21 de maio de 1986, em face do art. 9º do Decreto-lei nº 2.049, de 1º de agosto de 1983, circunstância que argumenta ser pacífica no STJ.*

10. *Quanto ao direito à compensação, tratando-se de contribuição sujeita a lançamento por homologação, defende ser procedimento de sua iniciativa, independente de prévia manifestação do fisco, ao qual compete a fiscalização por eventuais diferenças não pagas, as quais alega não ocorrerem no caso em questão; cita como fundamento o art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, regulamentado pelo Decreto nº 2.138, de 29 de janeiro de 1997, e princípios constitucionais como o da cidadania, da justiça, da isonomia, da propriedade e da moralidade, sobre os quais discorre.*

11. *Na seqüência, tece considerações teóricas acerca das diferenças entre decadência e prescrição e conclui que, tanto uma quanto outra, são causas extintivas de direito e se destinam a evitar que se eternizem situações de pendência, nas quais alguém tem direito, mas não o exercita; que são institutos jurídicos distintos e funcionam como instrumentos de realização dos princípios da segurança e da certeza no direito.*

12. *Discorre sobre os institutos da decadência e da prescrição, distinguindo-os, relacionando o primeiro aos direitos potestativos que,*



Processo nº : 13906.000074/2002-64  
Recurso nº : 122.609  
Acórdão nº : 202-14.956

*tendentes à modificação do estado jurídico existente, são exercitados mediante simples declaração de vontade de seu titular, independentemente de apelo às vias judiciais e sem o concurso da vontade daquele que sofre a sujeição, e o segundo, aos direitos de uma prestação, tendentes a um bem da vida a conseguir-se mediante a prestação positiva ou negativa dos outros; nesse sentido, transcreve doutrina de Agnelo Amorim Filho e conclui que, ao contrário do alegado pela DRF, seu pedido de restituição/compensação não foi alcançado pela decadência.*

13. *Assevera inexistir fato gerador no período que alega ter sido considerado inconstitucional, desde 01/10/1995 até 25/11/1998, data da publicação da Lei nº 9.715, de 1998, uma vez que a MP nº 1.212, de 1995 e reedições, teria tido o objetivo de normatizar o PIS após a declaração da inconstitucionalidade dos Decretos-leis nº 2.445, de 29 de junho de 1988, e nº 2.449, de 21 de julho de 1988, e que, devido ao receio de vacatio legis, não se respeitou o prazo nonagesimal, pois as seguidas reedições, a cada 30 (trinta) dias da medida provisória, impediam a obtenção referido prazo; que foi considerado inconstitucional em parte, no que se refere à retroatividade do fato gerador, o art. 18 da Lei nº 9.715, de 1998.*

14. *Afirma que, até o momento, não foi editada lei complementar conforme determina a CF, de 1988, que viesse a recriar ou normatizar o PIS; cita o autor Dr. Edvaldo Brito, no sentido de que a definição dos elementos de hipótese do fato gerador da obrigação de pagar contribuições sociais somente seria possível pela via da lei complementar, segundo os arts. 149 c/c o 146, III da CF, de 1988, tendo em vista que o PIS, criado pela Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, teve sua recepção constitucional no art. 239 da CF, de 1988; que a medida provisória, tendo trâmite e quorum de aprovação diferentes dos da lei complementar, só é cabível onde couber lei ordinária, mas não em matéria própria da lei complementar e, ademais, que as contribuições sociais são tributos.*

15. *Alega que são atos nulos os pagamentos efetuados com base em normas declaradas inconstitucionais pelo STF, sendo esse o caso dos valores recolhidos no período pleiteado, efetuados com base "no fato gerador retroativo a 01/10/1995, previsto no art. 18 da Lei 9715/98, cuja eficácia da aplicação foi suprimida," e assim, constituem-se tais valores "em crédito restituível ou compensável."*

16. *Afirma que o mesmo vale para os débitos oriundos de recolhimentos de PIS não efetivados no referido período, 01/10/1995 a 01/11/1998, assim, como acréscimos legais de multas, juros Selic, correções monetárias e juros de mora aplicados sobre esses valores originários que devem ser imediatamente baixados, caso existam, assim como quaisquer autuações de ofício e inscrições no Cadin.*



**Processo nº** : 13906.000074/2002-64  
**Recurso nº** : 122.609  
**Acórdão nº** : 202-14.956

17. *Discorda que se aplicasse a LC nº 7, de 1970 ao período de 10/1995 a 02/1996, argumentando quanto à impossibilidade de vigência simultânea de duas leis tratando da mesma matéria, pois entende que a MP nº 1.212, de 1995, convertida na Lei nº 9.715, de 1998, não foi revogada pela ADIn nº 1.417-0 DF, e possuía eficácia, mas, em função da inconstitucionalidade parcial do art. 18 da Lei nº 9.715, de 1998, não havia hipótese de incidência para embasar a cobrança, portanto, vacatio legis no período de 10/1995 a 10/1998.*

18. *Alega que não está argüindo inconstitucionalidade, mas está pleiteando os efeitos dessa inconstitucionalidade sobre os recolhimentos efetuados.*

19. *Afirma que com a Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 6, de 19 de janeiro de 2000, a SRF pretendeu repristinar a LC nº 7, de 1970, revogada, uma vez que dispõe que essa se aplica aos períodos de 10/1995 a 02/1996; afirma que tal repristinação não pode se dar por meio de instrução normativa, e que, tal disposição significaria que o PIS seria calculado com a alíquota de 0,75%, "calculando as diferenças de base de cálculo e de prazo para pagamento, que na época eram diferentes da Lei atual, haja visto que, na época o recolhimento era realizado após seis meses da ocorrência do fato gerador."*

20. *Pede a homologação do pedido de compensação."*

A autoridade julgadora de primeira instância manifestou-se por meio do Acórdão DRJ/CTA nº 2.573, de 20/11/2002, fls. 162/174, indeferindo a solicitação, ementando sua decisão nos seguintes termos:

*"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Período de apuração: 01/11/1995 a 31/03/1997*

*Ementa: PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.*

*A decadência do direito de pleitear a restituição ocorre em 5 (cinco) anos contados da extinção do crédito pelo pagamento.*

*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Período de apuração: 01/04/1997 a 28/02/1999*

*Ementa: BASE LEGAL*

*A partir de 1º de março de 1996, a contribuição ao PIS é exigível com base na LC nº 7, de 1970, com as alterações introduzidas pela MP nº 1.212, de 1995, e reedições, convalidadas pela Lei nº 9.715, de 1998.*



**Processo nº** : 13906.000074/2002-64  
**Recurso nº** : 122.609  
**Acórdão nº** : 202-14.956

*Solicitação Indeferida”.*

A contribuinte tomou ciência do teor do referido Acórdão em 17/12/2002, fl. 177, e, inconformada com o julgamento proferido interpôs, em 08/01/2003, recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes, fls. 178/208, no qual reitera suas razões apresentadas na inicial.

É o relatório.



Processo nº : 13906.000074/2002-64  
Recurso nº : 122.609  
Acórdão nº : 202-14.956

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
NAYRA BASTOS MANATTA

O recurso interposto encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis merecendo ser apreciado.

Preliminarmente há de ser analisada a questão da decadência, que, no caso presente, cinge-se a duas hipóteses: a primeira, relativa ao período de 01/11/1995 a 29/02/1996, e a segunda, ao período de 01/03/1996 a 31/03/1997.

No que diz respeito ao período compreendido entre 01/11/1995 a 29/02/1996 é de bom alvitre esclarecer que, muito embora exista divergência doutrinária quanto à natureza do prazo para repetição do indébito - se decadencial ou prescricional - para o deslinde da matéria em apreço, esse questionamento não apresenta qualquer relevância, razão pela qual não será aqui abordado.

A autoridade singular deferiu em parte o pleito da recorrente por considerar caduco o direito pretendido, vez que, o pedido de repetição do indébito fora feito após transcorridos cinco anos da extinção do crédito pelo pagamento.

A propósito, essa questão da decadência foi muito bem enfrentada pelo Conselheiro Renato Scalco Isquierdo, no voto proferido quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 116.520, consubstanciado no acórdão nº 203-07.487, no qual me baseio para retirar as razões acerca da contagem de prazo decadencial em situações jurídicas conflituosas.

*“A apreciação que se pretende nesta assentada diz respeito ao prazo prescricional de 05 (cinco) anos para o exercício do direito de pleitear a restituição de débitos tributários, previsto no artigo 165 do Código Tributário Nacional – CTN, que fundamentou o indeferimento do pleito pela autoridade julgadora monocrática.*

*A propósito, entendo que o prazo contido no citado dispositivo do CTN não se aplica ao presente caso, primeiro porque, no momento do recolhimento, a legislação então vigente e a própria Administração Tributária que, de forma correta, diga-se de passagem, porquanto em obediência a determinação legal em pleno vigor, não permitia outra alternativa para que a recorrente visse cumprida sua obrigação de pagar e, segundo, porque, em nome da segurança jurídica, não se pode admitir a hipótese de que a contagem de prazo prescricional, para o exercício de um direito, tenha início antes da data de sua aquisição, o qual somente foi personificado, de forma efetiva...”, mediante o julgamento da ADIN 1417-0/DF, em 02/08/1999.*

Somente a partir da edição da referida ADIN é que restou pacificado o entendimento de que a cobrança da Contribuição para o PIS deveria limitar-se aos parâmetros da Lei Complementar nº 07/70, até 29/02/1996, data em que passou a vigor as alterações introduzidas pela MP nº 1.212/95 e suas edições.



Processo nº : 13906.000074/2002-64  
Recurso nº : 122.609  
Acórdão nº : 202-14.956

“(…)

*A jurisprudência emanada dos Conselhos de Contribuintes caminha nessa direção, conforme se pode verificar, por exemplo, do julgado cujos excertos, com a devida vênia, passo a transcrever, constantes do Acórdão n.º 108-05.791, Sessão de 13/07/99, da lavra do i. Conselheiro Dr. José Antonio Minatel, que adoto como razões de decidir:*

(…)

*Voltando, agora, para o tema acerca do prazo de decadência para pleitear a restituição ou compensação de valores indevidamente pagos, à falta de disciplina em normas tributárias federais de escalão inferior, tenho como norte o comando inserto no art. 168 do Código Tributário Nacional, que prevê expressamente:*

*“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 art. 165, da data da extinção do crédito tributário.*

*II – na hipótese do inciso III do art. 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.”*

*Veja-se que o prazo é sempre de 5 (cinco) anos, sendo certo que a distinção sobre o início da sua contagem está assentada nas diferentes situações que possam exteriorizar o indébito tributário, situações estas elencadas, com caráter exemplificativo e didático, pelos incisos do referido art. 165 do CTN, nos seguintes termos:*

*“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 parágrafo 4º do art. 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.”*

*O direito de repetir independe dessa enumeração das diferentes situações que exteriorizam o indébito tributário, uma vez que é irrelevante que o pagamento a maior tenha ocorrido por erro de interpretação da legislação ou por*



Processo nº : 13906.000074/2002-64  
Recurso nº : 122.609  
Acórdão nº : 202-14.956

*erro na elaboração do documento, posto que qualquer valor pago além do efetivamente devido será sempre indevido, na linha do princípio consagrado em direito que determina que "todo aquele que recebeu o que lhe não era devido fica obrigado a restituir", conforme previsão expressa contida no art. 964 do Código Civil.*

*Longe de tipificar numerus clausus, resta a função meramente didática para as hipóteses ali enumeradas, sendo certo que os incisos I e II do mencionado artigo 165 do CTN voltam-se mais para as constatações de erros consumados em situação fática não litigiosa, tanto que aferidos unilateralmente pela iniciativa do sujeito passivo, enquanto que o inciso III trata de indébito que vem à tona por deliberação de autoridade incumbida de dirimir situação jurídica conflituosa, daí referir-se a "reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória".*

*Na primeira hipótese (incisos I e II) estão contemplados os pagamentos havidos por erro, quer seja ele de fato ou de direito, em que o juízo do indébito opera-se unilateralmente no estreito círculo do próprio sujeito passivo, sem a participação de qualquer terceiro, seja a administração tributária ou o Poder Judiciário, daí a pertinência da regra que fixa o prazo para desconstituir a indevida incidência já a partir da data do efetivo pagamento, ou da "data da extinção do crédito tributário", para usar a linguagem do art. 168, I, do próprio CTN. Assim, quando o indébito é exteriorizado em situação fática não litigiosa, parece adequado que o prazo para exercício do direito à restituição ou compensação possa fluir imediatamente, pela inexistência de qualquer óbice ou condição obstativa da postulação pelo sujeito passivo.*

*O mesmo não se pode dizer quando o indébito é exteriorizado no contexto da solução jurídica conflituosa, uma vez que o direito de repetir o valor indevidamente pago só nasce para o sujeito passivo com a decisão definitiva daquele conflito, sendo certo que ninguém poderá estar perdendo direito que não possa exercitá-lo. Aqui, está 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 julgamento de Ação Direta de Inconstitucionalidade declarando inconstitucional norma jurídica, com efeito *ex tunc*.

"(...)

*Esse parece ser, a meu juízo, o único critério lógico que permite harmonizar as diferentes regras de contagem de prazo previstas no Estatuto Complementar (CTN). Nessa mesma linha também já se pronunciou a Suprema*



Processo nº : 13906.000074/2002-64  
Recurso nº : 122.609  
Acórdão nº : 202-14.956

*Corte, no julgamento do RE.º 141.331-0 em que foi relator o Ministro Francisco Resek, 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)”*

Nessa linha de raciocínio, pode-se dizer que, no presente caso, o indébito restou exteriorizado por situação jurídica conflituosa, hipótese em que o pedido de restituição tem assento no inciso III do art. 165 do CTN, contando-se o prazo de prescrição a partir da data em que foi publicado o resultado do julgamento da ADIN nº 1417-0/DF declarando a inconstitucionalidade da norma até então vigente, reconhecendo a impertinência da exação tributária anteriormente exigida. O resultado do julgamento dessa ADIN foi publicado no Diário da Justiça (edição extra) que circulou em 16/08/1999. Desta feita, o termo inicial do prazo extintivo do direito de repetir o indébito objeto do presente processo começou a fluir nessa data (16/08/1999) e completar-se-á em 16/08/2004.

Assim, com fundamento nos argumentos acima expostos, concluo não haver ocorrido a perda do direito de a recorrente pleitear a repetição do indébito, cujo pedido foi protocolizado em 01 de abril de 2002, antes de transcorrido o prazo quinquenal contado da data da publicação do julgamento da ADIN nº 1417-0/DF, que declarou a inconstitucionalidade do art. 18 da Lei nº 9.715/98, que autorizava a aplicação da MP nº 1.212/95 (posteriormente convertida na referida lei) a partir de outubro/95, passando, portanto, a referida medida provisória, a vigor a partir de 29/02/1996.

Desta sorte, o prazo para pedido de restituição de indébitos oriundos de recolhimentos efetuados nas normas legais declaradas inconstitucionais é, pois, a data da publicação do resultado do julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade que assim as declarou, retirando-as do ordenamento jurídico do País, com efeito *ex tunc*, já que anteriormente não havia respaldo em mandamento jurisdicional que amparasse pleito de restituição.

Com efeito, para o período de 01/11/95 a 29/02/96, o prazo decadencial começou a fluir em 16/08/1999 – data da publicação do resultado do julgamento da ADIN nº 1417-0/DF, e como o pleito de restituição foi formulado em 30/04/2002, constata-se não haver decaído o direito de a contribuinte requerer a repetição do indébito correspondente a este período.

No que diz respeito aos períodos compreendidos entre 01/03/1996 a 31/03/1997, a contagem do prazo decadencial difere da primeira situação por não se tratar de situação jurídica conflituosa, recaindo, assim, na hipótese prevista no art. 168, inciso I, do CTN, que assim dispõe:

*“Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:*



**Processo nº** : 13906.000074/2002-64  
**Recurso nº** : 122.609  
**Acórdão nº** : 202-14.956

*I- nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário."*

O caso concreto enquadra-se, exatamente, na hipótese prevista no inciso I do art. 165 do CTN, que trata do "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".

Sendo o PIS contribuição cujo lançamento dar-se por homologação é de se aplicar, por expressa determinação legal, o disposto no art. 150 do CTN, no que diz respeito à extinção do crédito.

*"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 do lançamento."*

Da interpretação integrada dos três artigos acima citados do CTN depreende-se que a data para pleitear restituição de tributo pago a maior, no caso de lançamento por homologação, extingue-se com o decurso de prazo de cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário, que é a data do pagamento antecipado (art. 150, § 1º, do CTN).

Assim sendo, no caso em análise, quando o pedido de repetição do indébito foi formulado (30/04/2002) o direito de a contribuinte formular tal pleito já encontrava-se decaído por haver transcorrido mais de cinco anos da data do pagamento.

Ademais, como se verá na análise do mérito, não havia crédito passível de restituição, no período analisado.

Findas as preliminares, passemos ao mérito.

Quando do julgamento da ADIN 1407-0/DF apenas o art. 18 é que foi declarado inconstitucional, no que tange à aplicação retroativa a outubro/95 da MP nº 1.212/95.

Primeiramente vale pequena explanação acerca da diferença entre as sentenças declaratórias e as constitutivas, apenas no que diz respeito ao interesse da matéria ora tratada – declaração de inconstitucionalidade.

A pura declaração, cuja finalidade é restabelecer o direito objetivo, acabando com a incerteza, quando o faz, declara nulos desde o início os atos praticados, de forma a não poderem produzir efeitos jurídicos; já a sentença constitutiva, admitindo o vício, anula-o, isto é, o ato pode ser nulo, mas esta nulidade deve ser reconhecida pelo juiz e, após tal decisão, opera-se uma modificação do estado anterior, produzindo, portanto, efeitos *ex nunc*, segundo



**Processo nº** : 13906.000074/2002-64  
**Recurso nº** : 122.609  
**Acórdão nº** : 202-14.956

entendimento esposado por Giuseppe Chiovenda *in* Instituciones de Derecho Procesal Civil, 2ª edição, Editora Madri.

A sentença proferida, no caso de declaração de inconstitucionalidade, é declaratória cuja pretensão é obter a certeza jurídica, saber se o direito existe, excluindo, desta forma, toda dúvida sobre a sua existência, não tem virtude de criar o direito, mas, apenas, declarar o direito existente, e, por isso mesmo, produz efeitos *ex tunc*.

A declaração de inconstitucionalidade não revoga a lei, mas a torna nula, como se esta nunca tivesse existido. Segundo Alfredo Buzaid *in* Da Ação Direta de Declaração de Inconstitucionalidade no Direito Brasileiro, Editora Saraiva, 1958, a norma inconstitucional é absolutamente nula, e não simplesmente anulável, considerando que a inconstitucionalidade a fere *ab initio*, e que ela não chegou a viver, nasceu morta, não tendo, portanto, nenhum momento de validade e, conseqüentemente nenhuma eficácia desde o seu berço.

Carlos Espósito vai mais além quando afirma que atribuir às leis inconstitucionais uma eficácia temporária até o seu julgamento seria privar a Constituição de uma parte de sua eficácia em benefício das leis ordinárias e que, no conflito entre as duas, deve sempre preponderar aquela. Aceitar que a lei inconstitucional possa ter validade, ainda que temporária, seria o mesmo que aceitar que, durante este período, esteve suspensa a eficácia da Constituição.

Nascendo morta a lei ou, no caso presente, parte de dispositivo nela contido, a lei anterior que regulava a matéria nunca foi revogada, já que a revogadora jamais teve eficácia em face da sua inconstitucionalidade.

Assim sendo não há como se dizer que houve repristinação da Lei Complementar nº 07/1970, no período de outubro/95 a fevereiro/96, uma vez que o art. 18 da MP nº 1.212/95 foi declarado inconstitucional em ação direta de inconstitucionalidade pelo STF, tendo esta declaração efeitos *ex tunc*.

O principio da anterioridade nonagesimal, previsto no art. 195, § 6º, da CF/88, argüido pela recorrente, não se aplica, em absoluto às medidas provisórias que sucederam a de nº 1.212/95. As alterações da contribuição para o PIS foram introduzidas no ordenamento jurídico do país por meio da MP nº 1.212/95. Sendo assim, o prazo nonagesimal deveria ser aplicado apenas à MP nº 1.212/95, como de fato o foi.

No que diz respeito ao argumento de que tendo sido criada por lei complementar a contribuição para o PIS apenas poderia ser alterada por este instrumento legal, adoto, nesta matéria o entendimento do ilustre Conselheiro Henrique Pinheiro Torres consubstanciado no RV nº 117.415, que a seguir transcrevo:

*“Primeiramente, é preciso ter presente, no confronto entre leis complementares e leis ordinárias, qual a matéria a que se está examinando. Lei complementar é aquela que, dispondo sobre matéria, expressa ou*



**Processo nº** : 13906.000074/2002-64  
**Recurso nº** : 122.609  
**Acórdão nº** : 202-14.956

*implicitamente, prevista na redação constitucional, está submetida ao quorum qualificado pela maioria absoluta nas duas Casas do Congresso Nacional.*

*Não raros são argumentos de que as leis complementares desfrutam de supremacia hierárquica relativamente às leis ordinárias, quer pela posição que ocupam na lista do artigo 59, CF/88, situando-se logo após as Emendas à Constituição, quer pelo regime de aprovação mais severo a que se reporta o artigo 69 da Carta Magna. Nada mais falso, pois não existe hierarquia alguma entre lei complementar e lei ordinária, o que há são âmbitos materiais diversos atribuídos pela Constituição a cada qual destas espécies normativas, como ensina Michel Temer<sup>1</sup>:*

*Hierarquia, para o Direito, é a circunstância de uma norma encontrar sua nascente, sua fonte geradora, seu ser, seu engate lógico, seu fundamento de validade numa norma superior.*

*(...)*

*Não há hierarquia alguma entre o lei complementar e a lei ordinária. O que há são âmbitos materiais diversos atribuídos pela Constituição a cada qual destas espécies normativas.”*

*Em resumo, não é o fato de a lei complementar estar sujeita a um rito legislativo mais rígido que lhe dará a precedência sobre uma lei ordinária, mas sim a matéria nela contida, constitucionalmente reservada àquele ente legislativo. Dessa forma, por não estarem expressamente enumerados no artigo 146 da Constituição Federal de 1988, as alterações acerca da contribuição para o PIS podem ser efetuadas por lei ordinária.*

*Ademais, o Código Tributário Nacional foi recepcionado pela Carta Política de 1988, a teor do § 5º do artigo 34 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, com a hierarquia atribuída pela Constituição vigente às matérias tratadas na legislação recepcionada. Isto significa que tem eficácia de lei complementar na matéria que a Carta Cidadã exige lei de coro qualificado, e de lei ordinária nas matérias em que a Constituição não restringe à lei complementar.*

*A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 146, inciso III, exige lei complementar para estabelecer normas gerais em matéria tributária, portanto, nesse ponto, o CTN foi recepcionado com força de lei complementar. Todavia, nas matérias que versem sobre matérias específicas (não normas gerais), o Código é apenas mais uma lei ordinária. Assim, quando alude a base de cálculo, alíquota e prazo de recolhimento da contribuição, por exemplo, não está tratando de norma geral e, por conseguinte, tal dispositivo pode ser alterado por lei ordinária.*

*Esse entendimento é dado pelo STF, como comprova o excerto de pronunciamento do pleno Supremo Tribunal Federal, abaixo transcrito:*

<sup>1</sup> TEMER, Michel. Elementos de Direito Constitucional. 1993, p, 140 e 142.



Processo nº : 13906.000074/2002-64  
Recurso nº : 122.609  
Acórdão nº : 202-14.956

*“A jurisprudência desta Corte, sob o império da Emenda Constitucional nº 1/69 - e a constituição atual não alterou esse sistema - se firmou no sentido de que só se exige lei complementar para as matérias cuja disciplina a Constituição expressamente faz tal exigência, e, se porventura a matéria, disciplinada por lei cujo processo legislativo observado tenha sido o da lei complementar, não seja daquelas para que a Cada Magna exige essa modalidade legislativa, os dispositivos que tratam dela se têm com dispositivos de lei ordinária. (STF, Pleno, ADC 1-DF, Rel. Min. Moreira Alves)”.*

*Em assim sendo, é de se reconhecer que a competência legislativa sobre base de cálculo, alíquota e prazo de recolhimento da contribuição para o PIS é ordinária, isto é, não exige coro qualificado de lei complementar.”*

Quanto à inexistência de fato gerador para o PIS, no período de outubro/95 a novembro/98, adoto o entendimento esposado pelo ilustre Conselheiro e Presidente Henrique Pinheiro Torres, quando do julgamento, proferido no RV nº 122.792. Transcrevo, pois, integralmente, na parte coincidente com a matéria aqui tratada, as razões apresentadas naquele voto:

*“A meu sentir, a tese de defesa não merece ser acolhida pois, como se pode verificar do inteiro teor do voto do relator da ADIN, Ministro Octávio Gallotti, a inconstitucionalidade reconhecida pelo STF restringiu-se, tão-somente, à parte final do artigo 18 da Lei nº 9.715/1998, sendo que os demais dispositivos da Lei foram mantidos integralmente. Esse artigo correspondia ao art. 15 da Medida Provisória nº 1.212/1995, publicada em 29 de novembro de 1995, que já trazia a expressão” aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995”. E a única mácula encontrada na lei, que resultou da conversão dessa medida provisória e de suas reedições, foi justamente essa expressão que feriu o princípio da irretroatividade da lei, haja vista que a Medida Provisória fora editada em 29 de novembro daquele ano e os seus efeitos retroagiam a 1º de outubro do mesmo ano. Assim, decidiu por bem o Guardião da Constituição suspender, já em sede de liminar, a parte final do artigo 17 da Medida Provisória nº 1.325/1996, que correspondia à parte final do artigo 15 da MP nº 1.212/1995 e que deu origem ao artigo 18 da Lei 9.715/1998. Com isso, o artigo 17 da MP nº 1.325/1995 passou a vigor com a seguinte redação: **Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação.** Como essa MP representa a reedição da MP nº 1.212/1995, o artigo desta correspondente ao art. 17 da MP nº 1.305/1996, também passou a vigor com a mesma redação acima transcrita. Em outras palavras, com a declaração de inconstitucionalidade da expressão “aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995” a MP nº 1.212/1995, suas reedições e a Lei nº 9.715/1998 passaram também a vigor na data de sua publicação.*

Por outro lado, a Medida Provisória nº 1.212/1995, reeditada inúmeras vezes, teve a última de suas reedições convertida em lei, o



**Processo nº** : 13906.000074/2002-64  
**Recurso nº** : 122.609  
**Acórdão nº** : 202-14.956

*que tornou definitiva a vigência, com eficácia ex tunc sem solução de continuidade, desde a primeira publicação, in casu, desde 29 de novembro de 1995, preservada a identidade originária de seu conteúdo normativo. Em resumo, o conteúdo normativo da Medida Provisória nº 1.212/1995 passou a vigor desde 29/11/1995, e tornou-se definitivo com a Lei nº 9.715/1998. Todavia, por versar sobre contribuição social, somente produziu efeitos após o transcurso do prazo de noventa dias, contados de sua publicação, em respeito à anterioridade nonagesimal das contribuições sociais. Daí, que até 29 de fevereiro de 1996, vigeu para o PIS, a Lei nº 7/70 e suas alterações. A partir de 1º de março de 1996, passou então a vigorar, plenamente, a norma trazida pela MP nº 1.212/1996, suas reedições e, posteriormente a lei de conversão (Lei nº 9.715/1998).*

*Diante disso, é de se reconhecer a total improcedência da tese de defesa, segundo a qual, no período compreendido entre 1º de outubro de 1995 e 25 de novembro de 1998 inexistiu fato gerador da contribuição para o PIS.*

*Por oportuno, registro aqui o posicionamento do Supremo Tribunal Federal, expendido no julgamento do <sup>2</sup>RE 168.421-6, rel. Min. Marco Aurélio, que versava sobre questão semelhante à aqui discutida.*

*"(...) uma vez convertida a medida provisória em lei, no prazo previsto no parágrafo único do art. 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 art. 195, também da Constituição Federal. A circunstância de a lei de conversão haver sido publicada após os trinta dias não prejudica a contagem, considerado como termo inicial a data em que divulgada a medida provisória."*

*Por fim, cabe reforçar que, com a declaração de inconstitucionalidade da parte final do artigo 18 da Lei nº 9.715/1998, que suprimia a anterioridade nonagesimal da contribuição, as alterações introduzidas na Contribuição para o PIS pela MP nº 1.212/1995 passaram a surtir efeitos a partir de março de 1996; anteriormente a essa data, aplicava-se o disposto na Lei Complementar nº 7/1970, onde a base de cálculo era o faturamento do sexto mês anterior ao de ocorrência do fato gerador (semestralidade do PIS) e a alíquota era de 0,75%*

*No tocante à semestralidade da contribuição, a questão foi magistralmente enfrentada pelo Conselheiro Natanael Martins, no voto proferido quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 11.004, originário da 7ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes. Rendendo homenagem*

<sup>2</sup> Informativo do STF nº 104, p. 4.

M



**Processo nº** : 13906.000074/2002-64  
**Recurso nº** : 122.609  
**Acórdão nº** : 202-14.956

*ao brilhante pronunciamento do insigne relator, transcrevo excerto desse voto para fundamentar minha decisão:*

*"As autoridades administrativas, como visto no presente caso, promoveram o lançamento com base na Lei Complementar nº 07/70, justamente a que a reclamante traz à baila para demonstrar a impropriedade do ato administrativo levado a efeito.*

*É que, na sistemática da Lei Complementar nº 07/70, a contribuição devida em cada mês, a teor do disposto no parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70, a seguir transcrito, deve ser calculada com base no faturamento verificado no sexto mês anterior:*

*'Art. 6º - A efetivação dos depósitos no Fundo correspondente à contribuição referida na alínea 'b' do artigo 3º será processada mensalmente a partir de 1º de julho de 1971.*

*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'. (grifou-se).*

*Não se trata, à evidência, como crê o Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 56/95, bem como a r. Decisão de fls. 110/113, de mera regra de prazo, mas, sim, de regra ínsita na própria materialidade da hipótese da incidência, na medida em que estipula a própria base imponível da contribuição.*

*Neste sentido é o pensamento de Mitsuo Narahashi, externado em estudo inédito que realizou pouco após a edição da Lei Complementar nº 07/70:*

*'Decorre, no texto acima transcrito, que a empresa não está recolhendo a contribuição de seis meses atrás. Recolhe a contribuição do próprio mês. A base de cálculo é que se reporta ao faturamento de seis meses atrás. O fato gerador (elemento temporal) ocorre no próprio mês em que se vence o prazo de recolhimento. Uma empresa que inicia suas atividades não tem débitos para com o PIS, com base no faturamento, durante os seis primeiros meses de atividade, ainda que já se tenha formado a base de cálculo dessa obrigação. Da mesma forma, uma empresa que*



**Processo nº** : 13906.000074/2002-64  
**Recurso nº** : 122.609  
**Acórdão nº** : 202-14.956

*encerra suas atividades agora, não recolherá a contribuição calculada sobre o faturamento dos últimos seis meses, pois, quando se completar o fato gerador, terá deixado de existir.*

*Outro não é o entendimento de Carlos Mário Velloso, Ministro do Supremo Tribunal Federal:*

*'... com a declaração de inconstitucionalidade desses dois decretos-leis, parece-me que o correto é considerar o faturamento ocorrido seis meses anteriores ao cálculo que vai ser pago. Exemplo, calcula-se hoje o que se vai pagar em outubro. Então, vamos apanhar o faturamento ocorrido seis meses anteriores a esta data' (Mesa de Debates do VIII Congresso Brasileiro de Direito Tributário, 'in' Revista de Direito Tributário nº 64, pg.149, Malheiros Editores).*

*Geraldo Ataliba, de inesquecível memória, e J. A. Lima Gonçalves, em parecer inédito sobre a matéria, espancando qualquer dúvida ainda existente, asseveraram:*

*'O PIS é obrigação tributária cujo nascimento ocorre mensalmente. O fato 'faturar' é instantâneo e renova-se a cada mês, enquanto operante a empresa.*

*A materialidade de sua hipótese de incidência é o ato de 'faturar', e a perspectiva dimensível desta materialidade – vale dizer, a base de cálculo do tributo – é o volume do faturamento.*

*O período a ser considerado – por expressa disposição legal - para 'medir' o referido faturamento, conforme já assinalado, é mensal. Mas não é – e nem poderia ser – aleatoriamente escolhido pelo intérprete ou aplicador da lei.*

*A própria Lei Complementar nº 7/70 determina que o faturamento a ser considerado, para a quantificação da obrigação tributária em questão, é o do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato impositivo.*

*Dispõe o transcrito parágrafo único do artigo 6º:*



**Processo nº** : 13906.000074/2002-64  
**Recurso nº** : 122.609  
**Acórdão nº** : 202-14.956

*'A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente.'*

*Não há como tergiversar diante da clareza da previsão.*

*Este é um caso em que – ex vi de explícita disposição legal – o autolançamento deve tomar em consideração não a base do próprio momento do nascimento da obrigação, mas, sim, a base de um momento diverso (e anterior).*

*Ordinariamente, há coincidência entre os aspectos temporal (momento do nascimento da obrigação) e aspecto material. No caso, porém, o artigo 6º da Lei Complementar nº 7/70 é explícito: a aplicação da alíquota legal (essência substancial do lançamento) far-se-á sobre base seis meses anterior, isso configura exceção (só possível porque legalmente estabelecida) à regra geral mencionada.*

*A análise da seqüência de atos normativos editados a partir da Lei Complementar nº 7/70 evidencia que nenhum deles... com exceção dos já declarados inconstitucionais Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 – trata da definição da base de cálculo do PIS e respectivo lançamento (no caso, autolançamento).*

*Deveras, há disposição acerca (I) do prazo de recolhimento do tributo e (II) da correção monetária do débito tributário. Nada foi disposto, todavia, sobre a correção monetária da base de cálculo do tributo (faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato imponible).*

*Conseqüentemente, esse é o único critério juridicamente aplicável.*

*Se se tratasse de mera regra de prazo, a Lei Complementar, à evidência, não usaria a expressão 'a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente', mas simplesmente diria: 'o prazo de recolhimento da contribuição sobre o faturamento, devido mensalmente, será o último dia do sexto mês posterior'.*



**Processo nº** : 13906.000074/2002-64  
**Recurso nº** : 122.609  
**Acórdão nº** : 202-14.956

*Com razão, pois, a jurisprudência da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, que, por unanimidade de votos, vem assim se expressando:*

**Acórdão nº 101-87.950:**

*'PIS/FATURAMENTO – CONTRIBUIÇÕES NÃO RECOLHIDAS - Procede o lançamento ex-officio das contribuições não recolhidas, considerando-se na base de cálculo, todavia, o faturamento da empresa de seis meses atrás, vez que as alterações introduzidas na Lei Complementar nº 07/70 pelos Dec.-leis nºs 2.245/88 e 2.449/88 foram considerados inconstitucionais pelo Tribunal Excelso (RE- 148754-2).'*

**Acórdão nº 101-88.969:**

*'PIS/ FATURAMENTO – Na forma do disposto na Lei Complementar nº 07, de 07/09/70, e Lei Complementar nº 17, de 12/12/73, a contribuição para o PIS/Faturamento tem como fato gerador o faturamento e como base de cálculo o faturamento de seis meses atrás, sendo apurado mediante a aplicação da alíquota de 0,75%. Alterações introduzidas pelos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, não acolhidas pelas Suprema Corte'.*

*Resta registrar que o STJ, através das 1ª e 2ª Turmas da 1ª Seção de Direito Público, já pacificou este entendimento.*

*Merece ainda ser aqui citado o entendimento do Conselheiro Jorge Olmiro Freire sobre matéria idêntica a aqui em análise, externado no voto proferido quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 116.000, consubstanciado no Acórdão nº 201-75.390:*

*'E, neste último sentido, veio tornar-se consentânea a jurisprudência da CSRF<sup>3</sup> e também do STJ. Assim, calcado nas decisões destas Cortes, dobrei-me à*

<sup>3</sup> O Acórdão CSRF/02-0.871<sup>3</sup> também adotou o mesmo entendimento firmado pelo STJ. Também nos RD nºs 203-0.293 e 203-0.334, j. em 09/02/2001, em sua maioria, a CSRF esposou o entendimento de que a base de cálculo do PIS refere-se ao faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador (Acórdãos ainda não formalizados). E o RD nº 203-0.3000 (Processo nº 11080.001223/96-38), votado em Sessões de junho do corrente ano, teve votação unânime nesse sentido.



**Processo nº** : 13906.000074/2002-64  
**Recurso nº** : 122.609  
**Acórdão nº** : 202-14.956

*argumentação de que deve prevalecer a estrita legalidade, no sentido de resguardar a segurança jurídica do contribuinte, mesmo que para isso tenha-se como afrontada a melhor técnica tributária, a qual entende despropositada a disjunção de fato gerador e base de cálculo. É a aplicação do princípio da proporcionalidade, prevalecendo o direito que mais resguarde o ordenamento jurídico como um todo.'*

*E agora o Superior Tribunal de Justiça, através de sua Primeira Seção,<sup>4</sup> veio tornar pacífico o entendimento postulado pela recorrente, consoante depreende-se da ementa a seguir transcrita:*

**'TRIBUTÁRIO – PIS – SEMESTRALIDADE – BASE DE CÁLCULO – CORREÇÃO MONETÁRIA.**

*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.*

*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.*

*A incidência da correção monetária, segundo posição jurisprudencial, só pode ser calculada a partir do fato gerador.*

*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.'**

*Portanto, até a edição da MP nº 1.212/95, convertida na Lei nº 9.715/98, é de ser dado provimento ao recurso para que os cálculos sejam feitos considerando como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, tendo como prazos de recolhimento aquele da lei (Leis nºs 7.691/88; 8.019/90; 8.218/91; 8.383/91; 8.850/94; e 9.069/95 e*

<sup>4</sup> Resp nº 144.708, rel. Ministra Eliana Calmon, j. em 29/05/2001, acórdão não formalizado.



Processo nº : 13906.000074/2002-64  
Recurso nº : 122.609  
Acórdão nº : 202-14.956

MP nº 812/94) do momento da ocorrência do fato gerador.”

*Desta forma, não há como negar que a base de cálculo do PIS deve ser calculada com base no faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador dessa contribuição, entre os períodos de outubro de 1995 e fevereiro de 1996, a partir de março de 1996, quando passaram a vigor as alterações introduzidas pela MP nº 1.212/95, suas reedições, e, posteriormente, a Lei nº 9.715/1998, o PIS deve ser exigido nos exatos termos dessa nova legislação.*

*No tocante à atualização dos valores do indébito, deve-se observar os índices estabelecidos nas normas legais da espécie, porquanto a correção monetária, em matéria fiscal, depende sempre de lei que a preveja.*

*Desse modo, a correção monetária dos indébitos, até 31.12.1995, deverá ater-se aos índices formadores dos coeficientes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08, de 27.06.97, que correspondem àqueles previstos nas normas legais da espécie, bem como aos admitidos pela Administração, com base nos pressupostos do Parecer AGU nº 01/96, para os períodos anteriores à vigência da Lei nº 8.383/91, quando não havia previsão legal expressa para a correção monetária de indébitos.*

*A partir de 01.01.96, sobre os indébitos passa a incidir, exclusivamente, juros equivalentes à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao da compensação ou restituição, e de 1%, relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada, por força do art. 39, § 4º, da Lei n.º 9.250/95.*

*Em resumo, é de se admitir o direito da Recorrente a eventuais indébitos do PIS, recolhidos, no período compreendido entre outubro de 1995 e fevereiro de 1996, nos moldes da Medida Provisória nº 1.212/1995 e reedições, considerando como base de cálculo, nesse período, o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador e a alíquota de 0,75%. Esses indébitos devem ser corrigidos segundo os índices formadores dos coeficientes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR Nº 08, de 27.06.97 até 31.12.1995, sendo que, a partir dessa data, passa a incidir, exclusivamente, juros equivalentes à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao da compensação ou restituição, e de 1%, relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.*

*Os indébitos assim calculados, depois de aferida a certeza e liquidez dos mesmos pela administração tributária, poderão ser compensados*



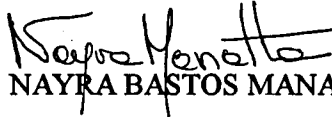
**Processo nº** : 13906.000074/2002-64  
**Recurso nº** : 122.609  
**Acórdão nº** : 202-14.956

*com parcelas de outros tributos e contribuições administrados pela SRF, observados os critérios estabelecidos na Instrução Normativa SRF nº 21, de 10.03.97, com as alterações introduzidas pela Instrução Normativa SRF nº 73, de 15.09.97.”*

Diante do exposto, acato, em parte, a prejudicial de decadência, no que diz respeito aos períodos de 01/11/95 a 29/02/96, e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso, para determinar a observância da semestralidade do PIS, entre os períodos de outubro/1995 a fevereiro/1996.

É como voto.

Sala das Sessões, em 02 de julho de 2003

  
NAYRA BASTOS MANATTA