

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

COORDENAÇÃO-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO

Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC Nº 156, 07 MAI 1996

Assunto: Contribuição para o PIS/PASEP

Exame da Contribuição PIS/PASEP, tendo em vista a edição da Resolução do Senado Federal nº 49/95, da Medida Provisória nº 1.212, de 28/11/95 e de suas reedições.

Foi questionada judicialmente a constitucionalidade das alterações introduzidas pelos Decretos-leis nºs 2.445, de 29 de junho de 1988 e 2.449, de 21 de julho de 1988, que modificaram as regras de determinação das Contribuições para o Programa de Integração Social - PIS e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP, tendo o Judiciário declarado a inconstitucionalidade formal dos referidos Decretos-leis, como se vê na ementa do acórdão do STF no RE nº 148.754-2/93:

"EMENTA: CONSTITUCIONAL. ART. 55 - II DA CARTA ANTERIOR. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. DECRETOS-LEIS 2.445 E 2.449, DE 1988. INCONSTITUCIONALIDADE.

I - Contribuição para o PIS: sua estraneidade ao domínio dos tributos e mesmo àquele, mais largo, das finanças públicas. Entendimento, pelo Supremo Tribunal Federal, da EC nº 8/77 (RTJ 120/1190).

II - Trato por meio de decreto-lei: impossibilidade ante a reserva qualificada das matérias que autorizavam a utilização desse instrumento normativo (art. 55 da Constituição de 1969).

Inconstitucionalidade dos Decretos-leis 2.445 e 2.449, de 1988, que pretenderam alterar a sistemática da contribuição para o PIS.

ACÓRDÃO

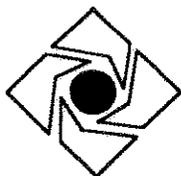
Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em sessão Plenária, na conformidade da ata de julgamento e das notas taquigráficas, por maioria de votos, em conhecer do recurso extraordinário e lhe dar provimento, para declarar a inconstitucionalidade dos Decretos-leis nºs. 2.445, de 29.6.88 e 2.449, de 21.7.88."

Tal julgamento analisou exclusivamente a contribuição para o PIS, embora os Decretos-leis citados tenham alterado, também, a contribuição para o PASEP.

O Senado Federal, no uso da competência estabelecida no inciso X do art. 52 da Constituição Federal de 1988 ("suspender a execução, no todo ou em parte, de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal."), editou a Resolução nº 49, de 1995 (DOU de 10/10/95), suspendendo a execução dos Decretos-leis nº 2.445 e 2.449, de 1988.

Posição Da PGFN Quanto Aos Efeitos Da Resolução Do Senado

O Parecer PGFN nº 1.185/95, analisando a situação pertinente ao PIS/PASEP, esclareceu os efeitos da Resolução do Senado, nos seguintes termos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

COORDENAÇÃO-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO

Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC Nº 156

07 MAI 1996

" **I - Primeiro aspecto: a eficácia *ex nunc* da Resolução nº 49**

3. Publicada no DOU de 10 de outubro, não pode subsistir dúvida: desta data em diante encontra-se "suspensa a execução" dos Decretos-leis 2445 e 2449, em parte, vale dizer, no que tange ao sistema agravado de cálculo da contribuição do PIS, objeto da declaração incidental de inconstitucionalidade proclamada pelo STF.

4. Hoje está pacificado, em nossa doutrina, o entendimento de que "suspensão da execução" não é tecnicamente revogação da lei. Só o Congresso (Câmara e Senado), mais a sanção do Presidente, pode revogar uma lei.

5. Neste ponto aqui, a conseqüência jurídica da suspensão da execução é idêntica à conseqüência jurídica da revogação: da Resolução do Senado para a frente, as regras declaradas inconstitucionais não podem mais ser aplicadas. O procedimento fiscal, tenha, ou ainda não, ocorrido o lançamento, independentemente da instância, não pode mais prosseguir. A execução fiscal que ainda não culminou com a satisfação do débito, há de ser interrompida e declarada a extinção do feito. Nas ações que versem, incidentalmente, sobre a inconstitucionalidade dos mencionados decretos-leis, o representante judicial da Fazenda não mais está obrigado a recorrer das decisões de mérito nesse ponto.

6. Entretanto, o ato de lançamento e o ato de inscrição do débito em dívida ativa, perfeitamente constituídos antes da suspensão da execução – embora paralisados no desdobramento futuro de seus efeitos ainda potenciais –, bem assim a coisa julgada, não são, *ipso facto*, desconstituídos *ex tunc* pelo ato do Senado. A Resolução do Senado impede a continuidade dos atos para o futuro, mas não desconstitui, por si só, os atos jurídicos perfeitos e acabados e as situações definitivamente constituídas. Assim, para o afastamento dos efeitos jurídicos acessórios que tenham definitivamente operado com os atos de lançamento ou de inscrição de débito, a Administração só pode obrar autorizada em medida legislativa que os cancele.

II - Segundo aspecto: eventuais repetições de indébito.

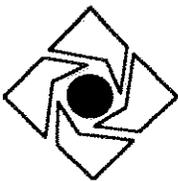
7. Uma lei mais benéfica ao contribuinte que de modo algum recomendamos poderia criar, em favor deste, um direito para obter, diretamente da Administração, a restituição da quantia correspondente do PIS recolhida em conformidade com as alterações que os dois decretos-leis trouxeram à Lei Complementar nº 7/70.

8. Segundo o sistema jurídico vigente entre nós, a repetição, nesse caso, da diferença a maior do PIS, só é viável em ação própria de repetição de indébito, perante o Poder Judiciário, em que estejam presentes todas as condições e exigências jurídicas, de direito material e de direito processual, necessárias ao deferimento do pedido.

9. Às eventuais restituições judicialmente propostas aplicam-se as disposições pertinentes do CTN, inclusive a do art. 168, pelo qual o direito do contribuinte se extingue com o decurso do prazo de 5 anos, contados da data da extinção do crédito tributário (art. 168, I).

III - Terceiro aspecto: a vigência da Lei Complementar nº 7/70

10. A suspensão da execução dos decretos-leis em pauta em nada afeta a permanência do vigor pleno da Lei Complementar nº 7/70. É bem de ver que a decisão do STF em nenhum momento cogitou da Lei Complementar nº 8/70.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

COORDENAÇÃO-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO

Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC Nº 156 07 MAI 1996

11. Não há dúvida de que, enquanto vigoram os dois decretos-leis aqui examinados, eles modificaram a Lei Complementar nº 7/70. Entretanto segundo a concepção amplamente dominante no próprio STF e na doutrina brasileira, a declaração de inconstitucionalidade *in concreto*, ocorre na espécie, somente entre as partes litigantes, não importando em revogação da lei dita inconstitucional. A Resolução do Senado, como já afirmamos acima, igualmente não revoga os textos inquinados. Limita-se a estender *erga omnes*, em relação à toda comunidade, a não aplicação do texto ou textos controlados.

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 aplicadas *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, como 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.

IV - Quarto aspecto: atos legais posteriores

15. Colocadas essas premissas, seguem-se outras conclusões importantes.

16. Todos os atos normativos secundários, legais ou da Administração, bem assim as praxes ou rotinas relacionados com o PIS e que se conformem com a Lei Complementar nº 7/70, continuam existentes, válidos e eficazes, independentemente da data em que tenham sido expedidos. Mesmo atos posteriores aos indigitados decretos-leis, desde que possam ser interpretados em consonância com a Lei Complementar nº 7/70, continuam plenamente em vigor."

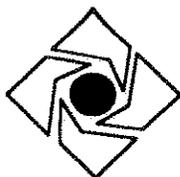
Legislação Posterior À Resolução Nº 49/95

Após a publicação da Resolução do Senado nº 49/95 foi editada a Medida Provisória nº 1.175, de 27/10/95 (reeditada pela MP nº 1.209, de 28/11/95, 1.244, de 14/12/95, 1.281, de 12/01/96, 1.320, de 09/02/96, 1.360, de 12/03/96, e 1.402, de 11/04/96), cujo art. 17, inciso VIII, determina:

" Art. 17. Ficam dispensados a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem assim cancelados o lançamento e a inscrição, relativamente:

.....

VIII - à parcela da contribuição ao Programa de Integração Social exigida na forma do Decreto-lei nº 2.445, de 29 de junho de 1988, e do Decreto-lei nº 2.449, de 21 de julho de



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

COORDENAÇÃO-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO

Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC Nº 156 07 MAI 1996

1988, na parte que exceda o valor devido com fulcro na Lei Complementar nº 7, de 7 setembro de 1970, e alterações posteriores.

.....

§ 2º O disposto neste artigo não implicará restituição de quantias pagas."

Posteriormente foi editada a Medida Provisória nº 1.212, de 28/11/95 (reeditada pela MP 1.249, de 14/12/95, 1.286, de 12/01/96, 1.325, de 09/02/96, 1.365, de 12/03/96, e 1.407, de 11/04/96) alterando a sistemática do PIS/PASEP, aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de outubro de 1995.

Tais atos expressamente estabelecem não se aplicarem às pessoas jurídicas de que trata o § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, que para fins de determinação da Contribuição para o PIS/PASEP observarão legislação específica (art. 12).

A legislação específica referida foi estabelecida pela Emenda Constitucional de Revisão nº 1, de 1º de março de 1994, que criou o Fundo Social de Emergência, para os exercícios de 1994 e 1995.

A Emenda Constitucional nº 10, de 1996, publicada no DOU de 7 de março de 1996, prorrogou o Fundo Social de Emergência, passando a denominar-se Fundo de Estabilização Fiscal, e determina que as pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, no período de janeiro de 1996 a junho de 1997, recolham a contribuição social sobre o lucro à alíquota de 30% e a contribuição para o PIS à alíquota de 0,75%.

Para a determinação da contribuição para o PIS, as pessoas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212/91, devem observar as disposições da Medida Provisória nº 1.353, de 12 de março de 1996, publicada no DOU de 13/03/96, reeditada pela Medida Provisória nº 1.395, de 11/04/96.

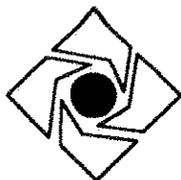
ANÁLISE DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS/PASEP

Diversos questionamentos foram apresentados em relação à matéria, que tentaremos relatar, acrescentando o posicionamento adotado por esta Coordenação-Geral.

I - Fatos Geradores até setembro/95

Antes de colocar as questões objetivas cumpre observar que, com a edição da Resolução do Senado nº 49/95 e a partir da data da sua publicação ficou "suspensa a execução" dos Decretos-leis nº 2.445 e 2.449/88, voltando a ser aplicáveis as disposições da Lei Complementar 7/70, com as alterações posteriores que com a mesma sejam consentâneas, inclusive no que respeita ao prazo de recolhimento.

A partir da publicação da Resolução nº 49/95 – outubro de 1995 –, fica estendida "erga omnes" a decisão do Supremo Tribunal Federal, e a administração não pode mais aplicar as disposições dos Decretos-leis nº 2.445 e 2.449/88.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

COORDENAÇÃO-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO

Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC Nº 156 07 MAI 1996

Entretanto, não extingue a obrigação dos contribuintes não amparados por determinação judicial, que tinham, até a edição da referida Resolução, que cumprir as determinações dos Decretos-leis considerados inconstitucionais.

Para solucionar tal inconveniente, foi editada a Medida Provisória nº 1.175/95, a partir da qual ficaram as autoridades executoras, no âmbito do poder executivo, autorizadas a não aplicar as disposições prejudiciais dos referidos Decretos-leis, pois a referida Medida Provisória estabeleceu a dispensa de cobrança do valor determinado com base no Decreto-lei nº 2.445 e 2.449/88, no que exceda ao devido com base na Lei Complementar nº 7/70 e alterações posteriores. Tal ato, entretanto, não implica restituição das quantias pagas.

a) Em função da Medida Provisória nº 1.175/95 como o PIS deve ser calculado?

Resp.: No caso de valores já lançados (com base nos DL 2.445 e 2.449/88): refazer os cálculos de acordo com a LC 7/70 e excluir a parcela lançada que exceder a LC 7/70.

No caso de lançamento a ser realizado: calcular e lançar de acordo com a LC 7/70.

b) A Lei nº 7.689/88 que altera o DL nº 2.445/88 estabelece a alíquota de 0,35% para o ano de 1989. Qual a alíquota a aplicar no mencionado período?

Resp.: A prevista nesse dispositivo – 0,35%.

c) O art. 10 do DL 2.445/88 extinguiu o PIS-Dedução. Haverá ou não PIS-Dedução?

Resp.: Haverá.

Entretanto, como seu recolhimento foi efetuado junto com o Imposto de Renda, sendo afinal contribuição da União, não deve ser cobrado distintamente, mas examinado o recolhimento do Imposto de Renda pertinente ao período.

No caso de empresas com isenção, cobrar o PIS-Dedução com base no IR como se devido fosse.

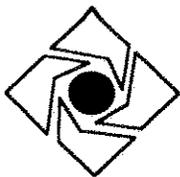
d) Pela Lei Complementar 7/70 o vencimento do PIS ocorria 6 meses após ocorrido o fato gerador. Legislação posterior aos Decretos-leis questionados alteraram o prazo de recolhimento. Como tratar o PIS para efeito de vencimento e de conversão em OTN, BTN, UFIR?

Resp.: De acordo com os atos que efetuaram as alterações respectivas, exceto o DL 2.445 e 2.449/88.

e) Em situação de cobrança (CAD) tendo o contribuinte efetuado o recolhimento com base no DL 2.445 e 2.449/88 (alíquota de 0,65% e com Receitas Financeiras) e tal valor seja menor que o apurado com base na LC 7/70, deve-se cobrar a diferença?

Considerando que a resposta seja negativa, e no caso de não ter pago sobre as receitas financeiras, deverá ser cobrado das mesmas?

Resp.: Não, visto que o contribuinte efetuou o pagamento na forma determinada pela legislação aplicável à época.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

COORDENAÇÃO-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO

Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC Nº 156 07 MAI 1996

No caso de falta ou insuficiência de recolhimento de acordo com a legislação vigente à época, apurada após a Resolução SF nº 49/95, deverá ser efetuado lançamento de ofício com base na Lei Complementar nº 7/70 e alterações posteriores.

f) Qual o procedimento a ser adotado pelos contribuintes que efetuaram pagamento a maior utilizando-se da sistemática dos DL 2.445 e 2.449/88?

Resp.: De acordo com o item 8 do Parecer PGFN nº 1.185/95 só resta ao contribuinte a alternativa de propor, perante o Poder Judiciário, ação própria de repetição de indébito.

g) Considerando solicitações das PSFN para recálculo e adequação de débitos do PIS e que as DRJ estão retornando os processos às DRF para adequação dos débitos do PIS à MP 1.175/95 e suas reedições, indaga-se quais os procedimentos a serem adotados relativamente à constituição ou revisão de lançamentos do PIS.

Resp.: **a) Processos na DRF devolvidos pelas Procuradorias, em fase de execução:**

O recálculo deverá ser procedido nos casos em que houver redução dos valores do lançamento.

Nos casos em que ainda deva ser lançado valor de contribuição, tendo em vista as disposições da Lei Complementar nº 7/70, informar que deve prosseguir a cobrança dos valores já lançados e que a parcela restante será objeto de procedimento específico a ser executado posteriormente pela Receita Federal.

b) Processos nas DRJ, para julgamento:

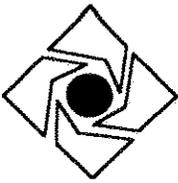
Tratando-se de processo em que o lançamento do PIS é decorrente do lançamento do IRPJ e no caso de ser considerado improcedente o lançamento matriz: - dar seqüência normal;

Tratando-se de processo em que o lançamento do PIS é decorrente do lançamento do IRPJ e no caso de ser considerado procedente o lançamento matriz, total ou parcialmente: - apartar do processo a parte relativa ao PIS, formalizando novo processo, que deverá ser devolvido à DRF para retificação de ofício do lançamento.

c) Processos na DRF devolvidos pelas DRJ:

Nos casos de redução do valor lançado, nos termos da MP 1.175/95 e suas reedições, deve ser determinado o valor nos termos desses atos (LC 7/70) e efetuada a retificação de ofício do lançamento, cientificando-se o contribuinte da alteração e reabrindo-se o prazo para impugnação;

Nos casos em que deva ser lançado valor a maior de contribuição, tendo em vista as disposições da Lei Complementar nº 7/70, efetuar lançamento complementar, cientificando-se o contribuinte do Auto Complementar e do prazo para impugnação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

COORDENAÇÃO-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO

Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC Nº 154 07 MAI 1996

II - Fatos geradores a partir de outubro de 1995

- a) A sociedade civil de profissão regulamentada que esteja no regime de apuração do imposto de renda previsto no art. 1º do Decreto-lei nº 2.397/87 como e quando deverá recolher o PIS, considerando que até o mês de setembro/95, vinha recolhendo sobre a receita operacional bruta?

Resp.: Em relação aos meses de outubro a dezembro de 1995 deverão recolher o PIS nas modalidades PIS-Dedução e PIS-Repique, tomando-se como base de cálculo 3/12 avos do valor do IR apurado como se devido fosse, à alíquota de 25 %, de acordo com o balanço levantado em 31/12/95.

Tendo em vista que o PIS-Dedução e o PIS-Repique devem ser recolhidos nos mesmos moldes e prazos do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas o vencimento é o fixado para o ajuste anual - último dia útil do mês de março.

Em relação aos meses de Janeiro-Fevereiro/96 deverão recolher o PIS nas modalidades PIS-Dedução e PIS-Repique, tomando-se como base de cálculo 2/12 avos do valor do IR apurado como se devido fosse, à alíquota de 25 %, de acordo com o balanço levantado em 31/12/96.

A partir de março de 1996 o recolhimento será efetuado nos termos da Medida Provisória nº 1.212/95 e suas reedições.

- b) Os cartórios (serventias extrajudiciais não oficializadas) ficaram fora da incidência do PIS?

Resp.: Sim, tendo em vista os termos da MP nº 1.212/95.

- c) Pessoa Jurídica prestadora de serviços, que recolhia PIS até setembro, com base na Receita Operacional e após a MP ficará no PIS-Repique e Dedução até o mês de fevereiro. Como determinar a contribuição de out/95 a fev/96? Como proceder quanto ao ajuste anual?

Resp.: A contribuição para o PIS-Dedução tem por base de cálculo o valor do imposto de renda devido, apurado de conformidade com a opção do contribuinte por uma das seguintes formas de tributação:

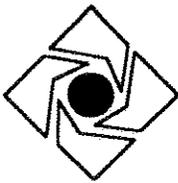
- lucro real anual e pagamento mensal do imposto por presunção;
- lucro real mensal;
- lucro presumido;
- lucro arbitrado.

O recolhimento será efetuado a partir do mês de outubro em função do imposto de renda apurado em cada mês.

No caso de apuração do imposto com base no lucro real anual, além dos valores relativos aos meses de out/dez/95, deverá ser apurado o valor do PIS/Dedução, pertinente ao ajuste anual, mediante a aplicação de 3/12 avos de 5% do imposto de renda.

EXEMPLO:

Pagamento de valor mensal de IRPJ-estimativa de CR\$ 100,00
IR do Ajuste Anual - CR\$ 1.320,00



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

COORDENAÇÃO-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO

Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC Nº 156 07 MAI 1996

$$\overbrace{\text{Jan/set/95} = 900,00 - IR}$$

$$\overbrace{\text{out/dez/95} = 285,00 - IR} \\ = 15,00 - PIS$$

$$PIS = \frac{(1.320,00 \times 5\%) \times 3}{12} \Rightarrow PIS = 16,50$$

$$IRPJ \text{ Anual} = 1.320,00 - 16,50 \Rightarrow 1.303,50$$

$$AJUSTE ANUAL \Rightarrow \frac{\rightarrow IRPJ = IRPJ \text{ Anual} - \text{Valor pago 1995}}{\rightarrow PIS = PIS - \text{Valor pago 1995}}$$

$$IRPJ = 1.303,50 - (900,00 + 285,00) = 118,50$$

$$PIS = 16,50 - 15,00 = 1,50$$

d) Como tratar as operações de *Factoring*?

Resp.: De acordo com o Ato Declaratório Normativo COSIT nº 51/94.

e) Incide PIS/PASEP nos resultados próprios das empresas *Holding* ou Participação Societária?

Resp.: Não incide o PIS/PASEP sobre dividendos recebidos, nem resultado da equivalência patrimonial.

Sendo este o posicionamento desta DIPAC, sugerimos que se encaminhe cópia a todas as DISIT/SRRF e às DRJ.

À consideração superior.

Josefa Maria Coelho Marques
Josefa Maria Coelho Marques
AFIN Mat. 3.001.224-4
Chefe da DIPAC

Alcindo Sardinha Brot
Alcindo Sardinha Brot
AFIN - MAT.: 3.000.993-6

Aprovo.
Encaminhe-se conforme proposto.

Paulo Baltazar Carneiro
PAULO BALTAZAR CARNEIRO
Coordenador-Geral da COSIT