



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

Processo nº 10675.001593/2005-65
Recurso nº 256.549 Voluntário
Acórdão nº 3401-00.843 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 2 de julho de 2010
Matéria RESTITUIÇÃO DE PIS - AUSÊNCIA DE BASE LEGAL DURANTE A VIGÊNCIA DA MP Nº 1.212/95 - DECADÊNCIA TOTAL
Recorrente CLÍNICA VERA CRUZ LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/1995 a 13/08/1998

RESTITUIÇÃO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO PARA EFETUAR O PEDIDO. CINCO ANOS CONTADOS DA DATA DO PAGAMENTO INDEVIDO. PEDIDO FORMULADO EM 13/08/2003

Na forma do § 1º do art. 150 do CTN, a extinção do crédito tributário se dá com o pagamento do crédito, sob condição resolutória de ulterior homologação, o que implica em que o direito de restituição de indébito, previsto no inciso I do artigo 165, deve observar ao prazo de cinco anos a que se refere o inciso I do artigo 168, qual seja, de cinco anos contados da data de extinção do crédito tributário. Atingidos pela decadência os pagamentos efetuados em data anterior a 13/08/1998.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 14/08/1998 a 30/09/1998

DECISÃO DA DRJ QUE NÃO ABORDA TODOS OS TEMAS DA IMPUGNAÇÃO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não é nula decisão da DRJ que, por não se alinhar à tese defendida pela reclamante, deixa de enfrentar alguns tópicos constantes da peça impugnatória, especialmente quando sua argumentação torna despidendo tal procedimento.

PIS. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. 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, a 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

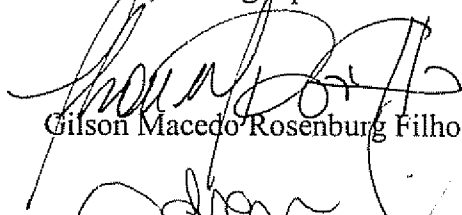
[Assinatura]

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, até a entrada em vigor da Lei nº 9.718/98.

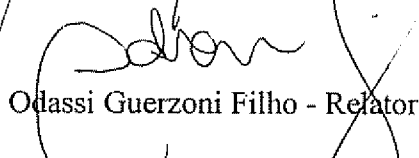
Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos em declarar a decadência do pedido de restituição, vencido o Conselheiro Jean Cleuter Simões Mendonça e, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso quanto 'as demais matérias.



Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente



Odassi Guerzoni Filho - Relator

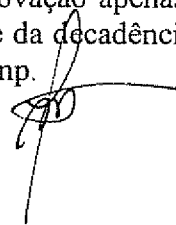
Participaram do julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Jean Cleuter Simões Mendonça, Fernando Marques Cleto Duarte, Dalton César Cordeiro de Miranda e Gilson Macedo Rosenberg Filho.

Relatório

Entre 13/08/2003 e 15/10/2003 a interessada transmitiu eletronicamente cinco PER/Dcomp visando a compensação de débitos diversos, nelas informando que o crédito corresponderia a "Ação Judicial Adin 1.417-0".

Intimada a prestar esclarecimentos adicionais sobre tais declarações de compensação, informou que o crédito tinha origem nos pagamentos que efetuou a título de PIS/Pasep relativamente aos períodos de apuração de outubro de 1995, de maio a setembro de 1996, de janeiro a março e de maio a dezembro de 1997, de janeiro, fevereiro, abril a junho e de agosto e setembro de 1998, cujo valor, atualizado, atingiu a cifra de R\$ 34.454,51 (valor dos débitos compensados), os quais foram por ela considerados indevidos em face do resultado do julgamento da Adin 1.417-0. Juntou os Darf relativos aos recolhimentos do PIS/Repique, do PIS/Dedução do IRPJ, ambos recolhidos em 30/11/1995, e do PIS-faturamento do período de apuração de setembro de 1995, recolhido no dia 10/10/1995.

A DRF em Uberlândia/MG, porém, não homologou as compensações declaradas sob o argumento de que não foi comprovada a existência do crédito a ela vinculado, tendo em vista que somente seria passível de restituição as diferenças porventura encontradas do confronto entre os valores recolhidos com base na Lei Complementar nº 7/70 (que, afinal, fora a base legal para a exigência do PIS/Pasep durante os períodos de apuração compreendidos entre outubro de 1995 e fevereiro de 1996) e os recolhidos com base na Medida Provisória nº 1.212, de 28/11/1995. Considerou a DRF que houve a comprovação apenas do recolhimento do período de apuração de outubro de 1995, mas, que, em face da decadência, o direito à restituição já estaria extinto na data em que entregue a primeira Dcomp.



Na Manifestação de Inconformidade a interessada insiste em que durante o período de outubro de 1995 até a publicação da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998 não existiu base legal a dar suporte à exigência do PIS/Pasep, tendo a própria Receita Federal elaborado uma instrução normativa¹ vedando a constituição de crédito tributário do PIS/Pasep em relação aos períodos de apuração de outubro de 1995 a fevereiro de 1996, e, em relação ao período posterior, de março de 1996 a novembro de 1998, as medidas provisórias editadas tentando dar suporte legal à exigência, algumas delas não obedeceram ao prazo de trinta dias estabelecido no artigo 62 da Constituição Federal. Em relação à decadência, entende que o prazo é de dez anos, na linha de decisões do STJ e do enunciado do artigo 10 do Decreto-Lei nº 2.052, de 1983.

A Segunda Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG, manteve os termos da decisão inicial em Acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Ano-calendário: 2003.

CRÉDITOS INEXISTENTES: A ADIN 1417-0 declarou inconstitucional somente a parte final do art.18 da Lei n.º 9.715/98. INEFICÁCIA DAS REEDIÇÕES DA MP 1.212/95; discussão incabível em sede administrativa. DECADÊNCIA: o direito de pleitear restituição extingue-se em 05 anos conforme artigo 168 - CTN.

Compensação não Homologada

No Recurso Voluntário a Recorrente, preliminarmente, suscitou a nulidade da decisão recorrida, sob o argumento de que não analisara o comando dado pela IN SRF nº 6, de 2000, no sentido de não se aplicar a Medida Provisória nº 1.212, de 28/11/1995, em julgamentos de autos de infração e de declarações de compensação, bem como não analisara a aplicabilidade do conteúdo da norma descrita no Decreto nº 2.346, de 1997, que trata da observância por parte da Administração Pública Federal de decisões emanadas pelo STF. Além disso, não analisara também o PGFN/CAT 437/98, que passou a reconhecer expressamente o efeito *ex tunc* da pronúncia de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal proferida pelo STF em sede de controle difuso de constitucionalidade, após a edição de Resolução do Senado Federal, bem como acerca da opinião jurídica sobre o art. 77 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que conferiu autorização legal ao Poder Executivo para disciplinar a não aplicação de lei tributária que tenha sido considerada inconstitucional por decisão definitiva do STF. Quanto ao mérito, com alguma ou outra ênfase, praticamente repisou suas argumentações da peça impugnatória.

É o Relatório, elaborado que foi a partir de arquivo digitalizado e a mim disponibilizado pela Secretaria da 4ª Câmara da Terceira Seção do Carf.



¹ IN SRF nº 6, de 19/10/2000.

Voto

Conselheiro ODASSI GUERZONI FILHO, Relator

A tempestividade se faz presente pois, cientificada da decisão da DRJ em 25/03/2008, a interessada apresentou o Recurso Voluntário em 23/04/2008. Preenchendo os demais requisitos de admissibilidade, deve ser conhecido.

Nulidade da decisão da DRJ

O entendimento esposado pela DRJ em seu Acórdão foi bastante claro no sentido de que os efeitos da inconstitucionalidade declarada pelo STF acerca do comando inserido no artigo 15 da Medida Provisória nº 1.212, de 28/11/1995, visou, única e exclusivamente o texto "*aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995*", de sorte que, durante o período de outubro de 1995 a fevereiro de 1996, prevaleceu o regramento contido na Lei Complementar nº 7/70. Ou seja, em nenhum momento a DRJ concordou com as teses postas pela Impugnante, de sorte que mostra-se completamente desnecessário o enfrentamento ou a abordagem dos temas cuja ausência foi sentida e apontada pela ora Recorrente, quais sejam: a IN SRF nº 6, de 2010; o Decreto nº 2.346, de 1997; o Parecer PGFN nº 437/98; o art. 77 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; e, por fim, a Resolução DO Senado nº 10, de 2005.

Além disso, o julgador não está necessariamente obrigado a enfrentar todos os temas suscitados pelos reclamantes, bastando que forme sua convicção com base nos elementos de que dispõe para formular o seu entendimento sobre o caso.

Afasto, pois, a prejudicial de nulidade da decisão recorrida.

Decadência do direito de repetir

Não se consegue vislumbrar nos autos em que data exatamente os recolhimentos tidos pela interessada foram efetuados, exceção feita àqueles três pagamentos constantes das guias Darf que anexou; o restante constou de uma folha de papel em que, da mesma forma, não se consegue saber se os valores ali contidos referem-se a períodos de apuração ou a datas de recolhimento. Mas, ainda assim, o estabelecimento de uma linha demarcatória permite que se delibere sobre essa matéria.

Prazo legal para a formulação do pedido de restituição de indébito

A repetição do indébito tributário está tratada nos artigos 165, I e 168, I, do CTN, *verbis*:

"Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;"

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

I - nas hipóteses dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário."(grifei)

De outra parte, no § 1º do artigo 150, consta que nos casos cujo lançamento se dá por homologação – como é o caso do PIS/Pasep e da Cofins, por exemplo - o pagamento, feito antecipadamente pelo sujeito ao qual a legislação atribuiu o dever de fazê-lo, extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de ulterior homologação.

Desta forma, não é o *transcurso* do prazo de cinco anos, contado da data de pagamento, que determina o momento de extinção do crédito tributário; é o *próprio pagamento*. Nem levarei adiante a discussão de que o CTN poderia ter sido mais claro ao tratar do assunto, já que, na modalidade de lançamento por homologação, da forma como está redigida a matéria que dele trata, fica-nos a impressão de que não há crédito tributário algum a ser extinto, visto que ainda não lançado.

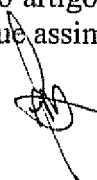
Assim, diante de uma *antecipação* (pagamento) do sujeito passivo à ação do Fisco (que poderia resultar num *lançamento*), sobreviria o pronunciamento da Administração Tributária sobre ela, a *antecipação* (apurando a base de cálculo, aplicando a alíquota correspondente, atestando a data de vencimento e confrontando-a com a do pagamento etc.), *homologando* ou não aquele "lançamento" *antecipado* e, no mesmo momento, a "constituição", o "lançamento" de um crédito que poderíamos considerar como inexistente, visto que já pago. Por isso que se diz que estaríamos diante, portanto, de uma modalidade de tributo sem lançamento.

Mas, retornando ao ponto central da discussão, é o *pagamento* que extingue o crédito, iniciando-se, neste momento, inclusive, a fruição do prazo de cinco anos que o sujeito passivo tem para repeti-lo, se for o caso. E, com a devida venia, deve ser entendido dessa forma pois, se pode o sujeito passivo, de imediato, exercer o direito à restituição, com base apenas no pagamento antecipado, ainda que pendente de homologação, não estaria corretamente equacionada a relação jurídica fisco-contribuinte se o curso do prazo do artigo 168 do CTN fosse submetido a outro termo que não seja o próprio pagamento antecipado, o qual, com apoio da legislação, para tal efeito, deve ser considerado como causa de extinção do crédito tributário.

Sob tal prisma de análise, o prazo a que se refere o artigo 168 do CTN deve ser interpretado no sentido de que o contribuinte pode postular a restituição do tributo desde o momento em que efetuado o pagamento antecipado até o decurso do prazo de cinco anos.

Não é a condição resolutória que impede a eficácia imediata do ato (pagamento), mas apenas sujeita a sua validade, em caráter definitivo e vinculante para o Fisco, a um fato futuro e incerto que pode desconstituir-lhe a validade, com repercussão sobre a relação jurídica firmada. Assim, o pagamento antecipado, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, não tem a sua eficácia inibida, tanto que no § 1º do artigo 150 expressamente menciona que há extinção do crédito tributário, embora não de modo definitivo.

Corroborar essa argumentação o enunciado do artigo 168-A, dado pelo artigo 3º da Lei Complementar nº 118, em 10 de fevereiro de 2005, que assim dispõe:



B.

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

Da obra “Direito Tributário Brasileiro”, de autoria de Luciano Amaro, Editora Saraiva, 11ª Edição, 2005, às páginas 427 e 428, extraio o seguinte comentário:

“A restituição deve ser pleiteada no prazo de cinco anos, contados do dia do pagamento indevido, ou, no dizer inadequado do Código Tributário Nacional (art. 168, I), contados da ‘data da extinção do crédito tributário’.

Esse prazo – cinco anos contados da data do pagamento indevido – aplica-se, também, aos recolhimentos indevidos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, em relação aos quais o Código prevê que o pagamento antecipado (art. 150) ‘extingue o crédito, sob condição resolutória’ (§ 1º). O Superior Tribunal de Justiça, não obstante, entendeu que o termo inicial do prazo deveria corresponder ao término do lapso temporal previsto no artigo 150, § 4º, pois só com a ‘homologação’ do pagamento é que haveria ‘extinção do crédito’, de modo que os cinco anos para pleitear a restituição se somariam ao prazo de cinco anos que o fisco tem para homologar o pagamento feito pelo contribuinte. Opusemo-nos a essa exegese, que não resistia a uma análise sistemática, lógica e mesmo literal do código. O art. 3º da Lei Complementar n. 118/2005, à guisa de norma interpretativa (art. 4º, in fine), reiterou o que o art. 150, § 1º já dizia, ao estatuir que, para efeito do referido art. 168, I ‘a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150’.”

De se lembrar, porém, a discussão que sobreveio à edição da referida Lei Complementar nº 118, de 2001, ou seja, se a mesma seria prospectiva ou retroativa, pois, se, de um lado, o art. 4º da referida lei complementar foi clara ao determinar a sua aplicação retroativa², o fazendo com base em dispositivo específico do CTN, o seu artigo 106, I³, de outro, o STJ e boa parte da doutrina, entenderam que a eficácia operava-se somente a partir de junho de 2005, data em que a lei entrou em vigor.

Trago a partir deste ponto excertos do voto proferido pelo Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Presidente da 3ª Seção do Carf, no Acórdão da CSRF nº 9303-00330, Sessão de 18/11/2009, em que, por maioria de votos, foi dado provimento ao Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, e em que se faz uma explanação bastante didática acerca da polêmica que se iniciou sobre a matéria.

² Art. 4º. Esta lei entra em vigor em 120 (cento e vinte) dias após sua publicação, observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional

³ Art 106. A lei aplica-se ao ato ou fato pretérito:

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

(...)



No âmbito judicial, o Superior Tribunal de Justiça, inicialmente, sem declarar formalmente a inconstitucionalidade do art. 4º dessa lei, decidiu, reiteradamente, por meio de sua 1ª Seção, que a Lei Complementar nº 118/2005, no tocante ao art. 3º, somente entraria em vigor, em sua integralidade, à partir do mês de junho de 2005.

Contra esse entendimento insurgiu-se a Fazenda Nacional, que recorreu ao STF. Acolhido o recurso extraordinário apresentado pela Fazenda Nacional, o pleno da corte maior deu provimento ao RE 482.090-1 SP, e determinou que o STJ observasse a reserva de plenário para afastar a aplicação do art. 4º dessa lei complementar. Veja-se o excerto do acórdão do STF:

EMENTA: CONSTITUCIONAL. PROCESSO CIVIL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ACÓRDÃO QUE AFASTA A INCIDÊNCIA DE NORMA FEDERAL. CAUSA DECIDIDA SOB CRITÉRIOS DIVERSOS ALEGADAMENTE EXTRAÍDOS DA CONSTITUIÇÃO. RESERVA DE PLENÁRIO. ART. 97 DA CONSTITUIÇÃO.

TRIBUTÁRIO. PRESCRIÇÃO. LEI COMPLEMENTAR 118/2005, ARTS. 3º E 4º. CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (LEI 5.172/1966), ART. 106, I. RETROAÇÃO DE NORMA AUTO-INTITULADA INTERPRETATIVA.

"Reputa-se declaratório de inconstitucionalidade o acórdão que - embora sem o explicitar - afasta a incidência da norma ordinária pertinente à lide para decidi-la sob critérios diversos alegadamente extraídos da Constituição" (RE 240.096, rel. min. Sepúlveda Pertence, Primeira Turma, DJ de 21.05.1999).

Viola a reserva de Plenário (art. 97 da Constituição) acórdão prolatado por órgão fracionário em que há declaração parcial de inconstitucionalidade, sem amparo em anterior decisão proferida por Órgão Especial ou Plenário.

Recurso extraordinário conhecido e provido, para devolver a matéria ao exame do Órgão Fracionário do Superior Tribunal de Justiça.

Brasília, 18 de junho de 2008.

VOTO

O SENHOR MINISTRO JOAQUIM BARBOSA - (Relator):

Inicialmente, enfatizo que a discussão travada neste recurso extraordinário se limita à argüida necessidade de submissão do exame incidental de inconstitucionalidade do art. 4º, segunda parte, da LC 118/2005 ao Órgão Especial do Superior Tribunal de Justiça, nos termos do art. 97 da Constituição. Não se discute neste recurso extraordinário a constitucionalidade da norma que fixou a validade de uma única interpretação para a contagem do prazo prescricional para a restituição do indébito tributário.



Registro também que o e. Superior Tribunal de Justiça, em outro recurso especial e após a submissão deste recurso extraordinário ao conhecimento e julgamento do Pleno, resolveu por submeter questão análoga ao respectivo Órgão Especial, após decisão proferida pelo eminente Ministro Sepúlveda Pertence, nos autos do RE 486.888 (DJ de 31.08.2006). O referido precedente, firmado por ocasião do julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade nos Embargos de Divergência no Recurso Especial 644.736 (rel. min. Teori Zavascki, DJ de 27.08.2007), foi assim ementado:

“CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO. LEI INTERPRETATIVA. PRAZO DE PRESCRIÇÃO PARA A REPETIÇÃO DE INDÉBITO, NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. LC 118/2005. NATUREZA MODIFICATIVA (E NÃO SIMPLEMENTE INTERPRETATIVA) DO SEU ARTIGO 3º. INCONSTITUCIONALIDADE DO SEU ART. 4º, NA PARTE QUE DETERMINA A APLICAÇÃO RETROATIVA.

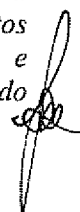
1. Sobre o tema relacionado com a prescrição da ação de repetição de indébito tributário, a jurisprudência do STJ (1ª Seção) é no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo de cinco anos, previsto no art. 168 do CTN, tem início, não na data do recolhimento do tributo indevido, e sim na data da homologação - expressa ou tácita - do lançamento. Segundo entende o Tribunal, para que o crédito se considere extinto, não basta o pagamento: é indispensável a homologação do lançamento, hipótese de extinção albergada pelo art. 156, VII, do CTN. Assim, somente a partir dessa homologação é que teria início o prazo previsto no art. 168, I E, não havendo homologação expressa, o prazo para a repetição do indébito acaba sendo, na verdade, de dez anos a contar do fato gerador.

Esse entendimento, embora não tenha a adesão uniforme da doutrina e nem de todos os juizes, é o que legitimamente define o conteúdo e o sentido das normas que disciplinam a matéria, já que se trata do entendimento emanado do órgão do Poder Judiciário que tem a atribuição constitucional de interpretá-las.

O art. 3º da LC 118/2005, a pretexto de interpretar esses mesmos enunciados, conferiu-lhes, na verdade, um sentido e um alcance diferente daquele dado pelo Judiciário. Ainda que defensável a 'interpretação' dada, não há como negar que a Lei inovou no plano normativo, pois retirou das disposições interpretadas um dos seus sentidos possíveis, justamente aquele tido como correto pelo STJ, intérprete e guardião da legislação federal.

Assim, tratando-se de preceito normativo modificativo, e não simplesmente interpretativo, o art. 3º da LC 118/2005 só pode ter eficácia prospectiva, incidindo apenas sobre situações que venham a ocorrer a partir da sua vigência.

5. O artigo 4º, segunda parte, da LC 118/2005, que determina a aplicação retroativa do seu art. 3º, para alcançar inclusive fatos passados, ofende o princípio constitucional da autonomia e independência dos poderes (CF, art. 2º) e o da garantia do



direito adquirido, do ato jurídico perfeito e da coisa julgada (CF, art. 5º, XXXVI)

6. Arguição de inconstitucionalidade acolhida."

Passo ao exame do recurso.

Esta é a redação dada aos arts. 3º e 4º da Lei Complementar 118/2005:

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

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

Por sua vez, o art. 106, I, do Código Tributário Nacional tem a seguinte redação:

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

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

Discute-se no recurso extraordinário se o acórdão recorrido violou a reserva de Plenário para declaração de inconstitucionalidade de lei (art. 97 da Constituição) na medida em que deixou de aplicar retroativamente o art. 3º da LC 118/2005, como determinam o art. 4º da mesma lei e o art. 106, I, do Código Tributário Nacional

Passo a examinar, então, a questão de fundo.

*Os arts. 3º e 4º da Lei Complementar 118/2005 objetivam estabelecer, com eficácia retroativa, que a prescrição do direito do contribuinte à restituição do indébito tributário pertinente às exações sujeitas ao lançamento por homologação ocorre em cinco anos contados do pagamento antecipado. Na linha do art. 106, I, do Código Tributário Nacional, **interpretado literalmente**, a retroatividade de normas meramente interpretativas é irrestrita e, portanto, o disposto no art. 3º da LC 118/2005 também se aplica aos recolhimentos indevidos que se deram antes da publicação da referida lei complementar, independentemente da data de ajuizamento da respectiva ação judicial. Dito de outro modo, o art. 3º e o art. 106, I, do Código tributário Nacional **não** colocam qualquer limitação ao alcance retroativo da norma que estabelece como o prazo prescricional deverá ser computado.*

Anteriormente à publicação da LC 118/2005, o Superior Tribunal de Justiça firmara orientação segundo a qual o prazo para restituição do indébito tributário era de cinco anos, contados a partir da homologação do lançamento (art. 156, VII, do CTN), que poderia ser expressa ou tácita. Como o prazo de que dispõe a autoridade fiscal para homologação é de cinco anos (art. 150, §§ 1º e 4º, do CTN), a prescrição do direito à restituição do indébito tributário poderia chegar a dez anos, contados do momento em que ocorria o fato gerador, se houvesse a homologação tácita do lançamento. O art. 3º da LC 118/2005, em um primeiro exame, busca superar o entendimento e firmar uma única possibilidade interpretativa para a contagem do prazo de prescrição de indébito relativo a tributo sujeito ao lançamento por homologação. (Destaquei).

Para afastar a aplicação conjunta dos arts. 3º e 4º da Lei 118/2005 e do art. 106, I, do Código Tributário Nacional, **assim limitando a retroação às ações ajuizadas após a entrada em vigência da lei complementar em questão**, o acórdão recorrido invocou precedente da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (EREsp 327.043). O mencionado precedente, ainda não publicado, apoia-se no princípio constitucional da **segurança jurídica**, como se lê no registro feito pelo eminente relator do acórdão recorrido. Ministro Luiz Fux:

“O acórdão embargado assentou que a Primeira Seção re consolidou a jurisprudência desta Corte acerca da cognominada tese dos cinco mais cinco para a definição do termo a quo do prazo prescricional das ações de repetição/compensação de valores indevidamente recolhidos a título de tributo sujeito a lançamento por homologação, desde que ajuizadas até 09 de junho de 2005 (EREsp 327043/DF, Relator Ministro João Otávio de Noronha, julgado em 27.04.2005)”.

A Lei Complementar 118/2005 não foi declarada inconstitucional pela Primeira Seção, tendo apenas sido limitada sua incidência às demandas ajuizadas após sua entrada em vigor (09 de junho de 2005), em homenagem, entre outros, ao princípio da segurança jurídica, consoante perfilhado no voto-vista desta relatoria: “a Lei Complementar 118, de 09 de fevereiro de 2005, aplica-se, tão somente, aos fatos geradores pretéritos ainda não submetidos ao crivo judicial, pelo que o novo regramento não é retroativo mercê de interpretativo. É que toda lei interpretativa, como toda lei, não pode retroagir. Outrossim, as lições de outrora coadunam-se com as novas conquistas constitucionais, notadamente a segurança jurídica da qual é corolário a vedação à denominada “surpresa fiscal”. Na lúcida percepção dos doutrinadores, “Em todas essas normas, a Constituição Federal dá uma nota de previsibilidade e de proteção de expectativas legitimamente constituídas e que, por isso mesmo, não podem ser frustradas pelo exercício da atividade estatal.” (Humberto Ávila in Sistema Constitucional Tributário, 2004, pág. 295 a 300). (...) À mingua de prequestionamento por impossibilidade jurídica absoluta de engendrará-lo, e considerando que não há inconstitucionalidade nas leis interpretativas como decidiu em recentíssimo pronunciamento o Pretório Excelso, o preconizado na presente



*sugestão de decisão ao colegiado, sob o prisma institucional, deixa incólume a jurisprudência do Tribunal ao ângulo da máxima *tempus regit actum*, permite o prosseguimento do julgamento dos feitos de acordo com a jurisprudência reinante, sem invalidar a vontade do legislador através suscitação de incidente de inconstitucionalidade de resultado moroso e duvidoso a afrontar a efetividade da prestação jurisdicional, mantendo hígida a norma com eficácia aos fatos pretéritos ainda não sujeitos à apreciação judicial, máxime porque o artigo 106 do CTN é de constitucionalidade indubitosa até então e ensejou a edição da LC 118/2005, constitucionalmente imune de vícios”.*

Ao deixar de aplicar os dispositivos em questão por risco de violação da segurança jurídica (princípio constitucional), é inequívoco que o acórdão recorrido declarou-lhes implícita e incidentalmente a inconstitucionalidade parcial. Vale dizer, como observou a Primeira Turma desta Corte por ocasião do julgamento do RE 24 0.096 (rei. min. Sepúlveda Pertence, DJ de 21.05.1999), “reputa-se declaratório de inconstitucionalidade o acórdão que - embora sem o explicitar - afasta a incidência da norma ordinária pertinente à lide para decidí-la sob critérios diversos alegadamente extraídos da Constituição”.

Portanto, ao invocar precedente da Seção, e não do Órgão Especial, para decidir pela inaplicabilidade de norma ordinária federal com base em disposição constitucional, entendo que o acórdão recorrido deixou de observar a necessária reserva de Plenário, nos termos do art. 97 da Constituição.

Em sentido semelhante, registro as seguintes passagens do voto proferido pelo eminente Ministro Sepúlveda Pertence, por ocasião do julgamento de recente precedente (RE 544.246, rei. min. Sepúlveda Pertence, Primeira Turma, DJ de 08.06.2007):

“A inaplicação dos dispositivo questionados da LC 118/05 a todos processos pendentes reclamava, pois, a declaração de sua inconstitucionalidade, ainda que parcial.

Foi o que fez, na verdade, o acórdão recorrido.

Não importa que o precedente invocado da Primeira Seção do Tribunal a quo, EREsp 328043 tenha declarado incidir a lei nova nas ações propostas a partir de sua vigência.

*O **distinguo** - dada a irretroatividade irrestrita preceituada nos arts. 3º e 4º da LC 118/05 importou na declaração de inconstitucionalidade parcial deles, malgrado sem redução de texto.*

Estou, pois, em que, assim decidindo – com fundamento em precedente da Seção e não, do Órgão Especial o acórdão recorrido contrariou efetivamente a norma constitucional da “reserva de plenário”, do art. 97 da Lei Fundamental.

É como voto”.



*Do exposto, conheço do recurso extraordinário e **dou-lhe provimento**, para que a matéria seja devolvida ao órgão fracionário do Superior Tribunal de Justiça, para que seja observado o art. 97 da Constituição."*

Da leitura do acórdão, dúvida não há que, segundo o Supremo Tribunal Federal, qualquer medida no sentido de afastar a aplicação de dispositivo de lei vigente, importa em controle incidental de inconstitucionalidade.

Diante desse posicionamento da Corte Maior, o STJ, por sua corte especial, declarou a inconstitucionalidade da parte final do art. 4º da lei em comento, e, após isso, firmou o entendimento de que o disposto no art. 3º da citada lei somente produz efeitos sobre as ações de repetição que se referirem a indébitos pertinentes a fatos geradores ocorridos a partir de junho de 2005.

Em outro giro, como bem destacou o Ministro Joaquim Barbosa no voto condutor do acórdão transcrito linhas acima, o art. 3º da Lei Complementar nº 118/2005 pretendeu superar o entendimento vigente sobre o termo inicial da prescrição e firmar uma única possibilidade interpretativa para a contagem do prazo de prescrição de indébito relativo a tributo sujeito a lançamento por homologação. Agora, se o art. 4º, que determinou a aplicação retroativa da interpretação trazida no art. 3º, padece de vício de inconstitucionalidade, não cabe a este Colegiado isto declarar, pois, como se sabe, há disposição legal expressa no sentido de afastarmos a aplicação de lei por vício de inconstitucionalidade, salvo as exceções nele previstas, o que não é o caso dos autos. Vide art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, com a redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.941/2009. A norma inserta nesse dispositivo do Processo Administrativo Fiscal foi reproduzida no art. 62 do atual regimento interno do CARF.

Não bastasse, o enunciado da **Súmula CARF nº 2**, consolidada no Anexo III da Portaria CARF nº 106, de 21 de dezembro de 2009, dispõe que "O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".

Em resumo, portanto, entendo que a normatização da repetição de indébito está toda tratada pelo CTN, mais especificamente, no art. 168, com a interpretação autêntica trazida pelo art. 3º da Lei complementar nº 118/2005, de forma que, o prazo de que dispõem os contribuintes para formular o pedido de repetição de indébito é de cinco anos contados da data do pagamento.

Assim, considerando que o sujeito passivo transmitiu a sua primeira Dcomp em 13/08/2003, os pagamentos compreendidos no período anterior a 13/08/1998 não podem ser restituídos e/ou compensados, fulminados que foram pelos institutos da decadência/prescrição.

Base legal para a exigência do PIS/Pasep entre out/95 e jan/99

Como dito acima, da relação de "pagamentos" que pretende restituir apresentada pela interessada à fl. 4, pode-se inferir, sem erro, apenas que, se realmente pago, somente o valor do "mês" setembro de 1998, da ordem de R\$ 574,50, terá ficado além da linha de corte por mim definida no tópico anterior, já que, refira-se à data de pagamento ou a período de apuração, só pode ter ocorrido após 13/08/1998.

A mesma certeza não se dá, todavia, em relação aos R\$ 715,43 que estão apostos ao lado do "mês" de agosto de 1998, pois, caso se refira à data de pagamento, poderá, embora seja pouco provável, ter sido paga em data anterior a 13/08/1998.

E é em relação a o primeiro, ou a ambos, que passo a me referir nas considerações abaixo.

Dirirjo do entendimento da recorrente, de que o PIS não seria devido, em face da inconstitucionalidade da retroatividade prevista no art. 18 da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998. O tema diz respeito à eficácia da MP nº 1.212, de 28/11/95, convertida após reedições na Lei nº 9.715/98.

No julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.417-0, o STF, em função da anterioridade nonagesimal inserta no art. 195, § 6º, da Constituição Federal, por unanimidade de votos decidiu pela *"Inconstitucionalidade apenas do efeito retroativo imprimido à vigência da contribuição pela parte final do art. 18 da Lei nº 9.715-98."*

O referido art. 18 da Lei nº 9.715, de 25/11/98, correspondente ao art. 17 da MP nº 1.325, 06/02/96, reedição da Medida Provisória nº 1.212, de 28/11/1995, ambos determinando que as novas disposições referentes à base de cálculo e forma de apuração e de recolhimento do PIS/Pasep, aplicar-se-iam 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 ADIn nº 1.417-0, o que se deu em 24/05/1996, restou suspensa a cobrança do PIS/Pasep com base na referida MP nº 1.212/95 e suas reedições, **apenas no período anterior a março de 1996**, em que voltaram a vigor as regras contidas na Lei Complementar nº 7/70. No período posterior, todavia – que compreende os períodos de apuração de março de 1996 a janeiro de 1999 - a incidência nada tem de ilegal ou inconstitucional, visto que regida pelas normas da própria Medida Provisória nº 1.212, de 28/11/1995/95 e reedições e na Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, fruto da conversão da referida Medida Provisória nº.

Na apreciação do mérito da ADIn nº 1.417-0, 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 (sic)

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. (Negritos meus).

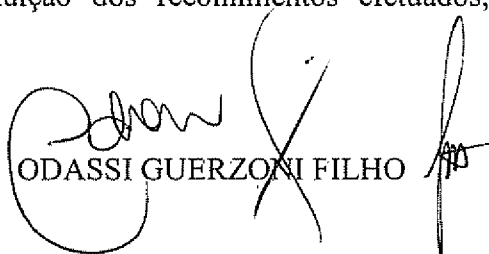
Nos dois julgamentos acima referidos, a aplicabilidade das novas disposições sobre o PIS/Pasep foi declarada inconstitucional a partir de outubro de 1995 em virtude da retroatividade estabelecida na MP nº 1.212, publicada em 29/11/95, e não porque o prazo nonagesimal deveria ser contado somente a partir 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 inconstitucional a reedição de medidas provisórias, 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/Pasep, na forma da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, começa em 1º de março de 1996 (noventa dias após a MP nº 1.212, publicada em 29/11/95). De outra parte, Secretaria da Receita Federal, em obediência à anterioridade nonagesimal e reportando-se ao Recurso Extraordinário nº 232.896-3-PA, 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, ambas de 1970.

Assim, conforme entendimento manifestado no Acórdão atacado, houve sim a incidência do PIS durante o período de 1º/10/1995 a 29/02/1996, sob o regramento da Lei Complementar nº 7/70, e, no período de 1º/03/1996 em diante, sob as normas da MP nº 1.212/1995, que, após sucessivas reedições, resultou na Lei nº 9.715, de 1998.

Não há, pois, que se aceitar como válido o argumento de que não havia base legal para a exigência do PIS/Pasep nos períodos de apuração para os quais a Recorrente pleiteia a restituição dos recolhimentos efetuados, daí ser completamente indevida sua pretensão.


ODASSI GUERZONI FILHO