



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

Processo nº 10680.009880/2006-25
Recurso nº 259.939 Voluntário
Acórdão nº 3401-00.694 - 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de abril de 2010
Matéria RESTITUIÇÃO DE COFINS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA -
COMBUSTÍVEIS - DECADÊNCIA PARCIAL -
INCONSTITUCIONALIDADE
Recorrente ROTAS DE VIAÇÃO TRIÂNGULO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 29/11/1999 a 15/09/2001

RESTITUIÇÃO DE TRIBUTOS SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO PARA EFETUAR O PEDIDO. CINCO ANOS CONTADOS DA DATA DO PAGAMENTO INDEVIDO. PEDIDO FORMULADO EM 15/09/2006.

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 15/09/2001.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 15/09/2001 a 30/07/2006

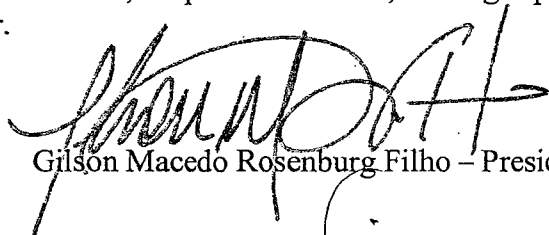
INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA.

De acordo com o enunciado da Súmula CARF nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. No caso, a Recorrente se insurgiu contra a validade dos dispositivos que revogaram o caráter de substituta tributária das refinarias de combustíveis.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Voluntário na parte em que o mesmo versa sobre a inconstitucionalidade da legislação tributária e, na parte conhecida, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.



Gilson Macedo Rosenburg Filho – Presidente



Odassi Guerzoni Filho – Relator

EDITADO EM 20/05/2010

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

Relatório

Trata-se de Pedido de Restituição formulado em 15/09/2006, relativo à soma dos valores pagos a título de Cofins quando da aquisição de óleo diesel junto às refinarias de combustíveis durante o período compreendido entre 29/11/2009 e 30/07/2006. Ao pedido de restituição seguiu-se a entrega de declarações de compensações. A interessada tem como objetivo social a prestação de serviços rodoviários de transporte de passageiros e fretamento.

A DRF em Uberlândia/MG indeferiu totalmente o pedido de restituição e não homologou as compensações, primeiramente, sob o argumento de que os pagamentos compreendidos em data anterior a 15/09/2001, restaram atingidos pela decadência, na linha da regra contida no inciso I do artigo 168 do Código Tributário Nacional. Para os demais períodos, argumentou a Unidade que desde 1º de julho de 2000 não mais existe a figura da substituição tributária aplicável às refinarias de combustíveis, a teor do trecho da Solução de Consulta SRRF/7ª RF/DISIT nº 215, de 27 de maio de 2005, que transcreveu, em que destaca a edição da Medida Provisória nº 1.991-15, de 10 de março de 2000¹, que, ao dar nova redação ao disposto no artigo 4º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, retirou das refinarias a condição de substituta tributária deixando-as como efetivas contribuintes da Cofins. Com base nesses argumentos, concluiu pela inexistência de pagamento indevido ou a maior a ser restituído.

Na Manifestação de Inconformidade a interessada, preliminarmente, observa que não se trata de decadência e sim de prescrição e que, no caso, o prazo de que dispõe para postular a repetição de indébito é de dez anos, não podendo ser aplicada ao caso nem a regra do Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932, e nem a da Lei Complementar nº 118, de 2005; mas, sim, a do inciso I do artigo 168 do Código Tributário Nacional, que, a seu ver, propicia uma contagem de cinco mais cinco anos. Quanto ao mérito, discorre sobre a evolução legislativa que culminou com a extinção da figura da substituição tributária para as refinarias – disso não diverge -, para, se bem entendi, demonstrar o seu inconformismo com isso, já que, a seu ver, o Fisco, ao manter a mesma carga tributária das refinarias, e isso mesmo com o fim da

¹ Atual MP nº 2.158-35, de agosto de 2001.



substituição tributária, teria incorrido num enriquecimento sem causa. Em outras palavras, defendeu a ideia de que teria sido violado o preceito contido no artigo 110 do Código Tributário Nacional, porque o Fisco teria tornado inaplicável por via reflexa a norma estatuída no § 7º, do artigo 150 da Constituição Federal. Ao final, pede a atualização monetária dos valores a serem restituídos.

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG, por meio do Acórdão nº 09-19.599, de 10 de junho de 2008, não acolheu os termos da manifestação ratificando o entendimento da Unidade de origem quanto ao prazo decadencial de cinco anos para repetir, e, em relação ao mérito, argumentou que não compete ao tribunal administrativo tecer considerações sobre a constitucionalidade de normas.

No Recurso Voluntário, ao tempo em que ratificou a argumentação anteriormente defendida em relação ao prazo "prescricional" de dez anos, e à atualização monetária, obtemperou que não buscara uma declaração da autoridade julgadora no sentido de considerar inconstitucional a Medida Provisória nº 1991-15, de 2000 e tampouco da Lei nº 9.990, de 2000. Na verdade, diz a Recorrente, fizera uma menção acerca de uma – aspas dela – "manobra" por parte do Governo Federal para indiretamente continuar auferindo a mesma arrecadação de PIS/Pasep e de Cofins sobre os combustíveis em oportunizar aos contribuintes a restituição pela inoccorrência do fato gerador presumido da última operação (posto de combustível → consumidor final). Entende a Recorrente que, dessa forma e por via transversa, continuou a pagar as referidas contribuições dentro do preço de compra porque a Lei nº 9.990, de 2000, ao mesmo tempo em que extinguiu a substituição tributária, reduziu a zero as mesmas contribuições em algumas etapas, mas majorou para as refinarias as alíquotas destas exações (adicionando exatamente aqueles montantes que foram reduzidos à zero nas etapas subsequentes), repassando-as no preço praticado. Dessa forma, continua, o consumidor final permaneceu pagando o mesmo ônus tributário, porém, lhe tendo sido subtraído o direito de restituição previsto no § 7º do art. 150 da Constituição Federal. Em apertada síntese, eis, pois, a argumentação da Recorrente.

Voto

Conselheiro Odassi Guerzoni Filho, Relator

A tempestividade se faz presente pois, cientificada da decisão da DRJ em 11/07/2008, a interessada apresentou o Recurso Voluntário em 06/08/2008. Preenchendo os demais requisitos de admissibilidade, deve ser conhecido.

Decadência

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.

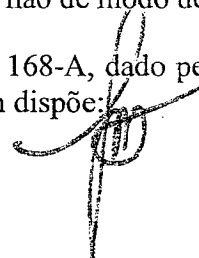
Assim, diante de uma *antecipação* (pagamento) do sujeito passivo à ação do Fisco (que poderia resultar num *lançamento*), sobreviria o pronunciamento da Administração Tributária sobre ela, a *antecipação* (apurando a base de cálculo, aplicando a alíquota correspondente, atestando a data de vencimento 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:



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.

V O T O

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 Argüição 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 (REsp 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 (REsp 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 engendrá-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

juízo 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 decidi-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 dispositivos 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.

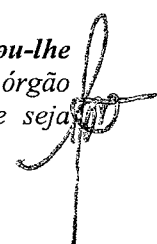
Não importa que o precedente invocado da Primeira Seção do Tribunal a quo, EREsp 328043 tenha declarado incidir a lei nova nas ações propostas a partir de sua vigência.

*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 indêbitos 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 indêbito 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 indêbito 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 indêbito é de cinco anos contados da data do pagamento.

Assim, considerando que o sujeito passivo protocolizou seu pedido de repetição em 15/09/2006, os pagamentos compreendidos no período anterior a 15/09/2001 não podem ser restituídos e/ou compensados, fulminados que foram pelos institutos da decadência/prescrição.

Substituição tributária – combustíveis

Tanto a Unidade de origem quanto a Recorrente, de forma bastante didática, fizeram uma exposição da figura da *substituição tributária* do PIS/Pasep e da Cofins relacionada às vendas de combustíveis pelas refinarias aos consumidores finais, desde a sua criação (art. 4º da Lei Complementar nº 70/91), modificação (artigo 4º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998), e extinção (Medida Provisória nº 1.991-15, de 10/03/2000, com eficácia para os fatos ocorridos a partir de 1º de julho de 2000), de sorte que dúvida alguma há que o referido instituto foi extinto legalmente em 1º de julho de 2000.

Não há, inclusive, qualquer evidência de que a Recorrente divirja de tal conclusão.



Ocorre, todavia, que sua postura não é outra senão a de demonstrar inconformismo com essa situação que, conforme ela própria admite, não lhe permite mais a via da IN SRF nº 6/99 para postular a restituição dos valores pagos por conta da não concretização do fato presumido a que se refere o § 7º do artigo 150 da Constituição Federal.

E não obstante negue que esteja clamando pela decretação da ilegalidade dos atos legais que estão a lhe causar tamanho prejuízo, vejamos excertos de sua peça recursal, *verbis*:

"Pode-se dizer, pois, que o fisco fez com que o preceito contido no § 7º, do art. 150, do Texto Constitucional, fosse REVOGADO já que deu nova roupagem à natureza das incidências de Pis e COFINS nas operações de compra de combustíveis.

(...)

Tem-se como violado também o preceito contido no art. 110, do CTN, porque o fisco tornou inaplicável por via reflexa a norma estatuída no citado § 7º, do art. 150, do CTN,(sic),

(...).

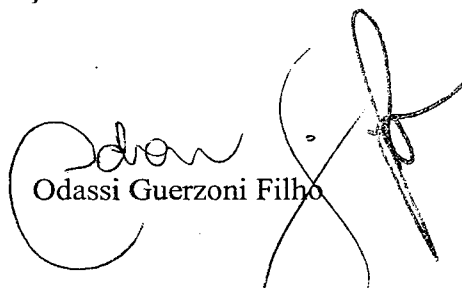
Além do mais, sabendo-se que a Lei 9718/98, bem ou mal, certo ou errado, encontrou arrimo no art. 195 da CF/88 em face da EC nº 20/98, tem-se que a extinção da ST pelas citadas MP's (1991-15/2000 e 2158-35/2001) não encontra o menor amparo legal porque afronta o disposto no art. 246 da CF/88, que, por sua vez, impede que medidas provisórias regulamentem texto da Constituição cuja redação tenha sido alterada por emendas constitucionais datadas a partir de janeiro de 1995 a setembro de 2001."

Ora, certamente, e com a devida venia, não se valeu a Recorrente do melhor instrumento ou caminho para fazer prevalecer o seu entendimento de que, mesmo não mais existente a figura da substituição tributária que permitia o ressarcimento dos valores retidos ou cobrados pela refinaria quando das suas vendas de combustíveis, ainda sim, faria jus à recuperação daqueles valores da Cofins agora embutidos pela refinaria no seu preço de venda, por não se conformar com um alegado enriquecimento sem causa da administração.

Em vista da argumentação da Recorrente, e não obstante o pagamento indevido não esteja caracterizado, haja vista a extinção da figura da substituição tributária, há que se aplicar aqui o enunciado da **Súmula CARF nº 2**, consolidada no Anexo III da Portaria CARF nº 106, de 21 de dezembro de 2009, segundo a qual "O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".

Conclusão

Pelo exposto, considero atingidos pela decadência os pagamentos efetuados em período anterior a 15/09/2001, e, em relação aos demais períodos, não conheço do recurso em face da aplicação do enunciado da Súmula CARF nº 2.


Odassi Guerzoni Filho