



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 10120.000151/98-60  
**Recurso n°** Extraordinário  
**Acórdão n°** 9900-000.622 – Pleno  
**Sessão de** 29 de agosto de 2012  
**Matéria** RESTITUIÇÃO E DECADÊNCIA  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Recorrida** COOPERATIVA DOS CAFEICULTORES DA REGIÃO DE GARÇA

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/09/1988 a 31/12/1988, 01/01/1989 a 31/01/1989, 01/08/1989 a 30/10/1989, 01/12/1989 a 31/12/1989

PEDIDO DE HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PRESCRIÇÃO. TESE DOS “CINCO MAIS CINCO”. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62-A DO RICARF. MATÉRIA JULGADA NA SISTEMÁTICA DE RECURSO REPETITIVO PELO STJ.

Nos termos do artigo 62-A do Regimento Interno do CARF, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

No presente caso, o Superior Tribunal de Justiça, em julgamento realizado na sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, entendeu, quanto ao prazo para pedido de restituição de pagamentos indevidos efetuados antes da entrada em vigor da LC 118/05 (09.06.2005), que o prazo prescricional para o contribuinte pleitear a restituição do indébito, nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, continua observando a chamada tese dos “cinco mais cinco” (REsp 1002932/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 25/11/2009, DJe 18/12/2009).

DIREITO TRIBUTÁRIO. LEI INTERPRETATIVA. APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005. DESCABIMENTO. VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA. NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA *VACATIO LEGIS*. APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62-A DO RICARF. MATÉRIA JULGADA NA SISTEMÁTICA DE RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL PELO STF.

O Supremo Tribunal Federal, ao seu turno, declarou a inconstitucionalidade do artigo 4º, segunda parte, da Lei Complementar nº 118/2005, considerando válida a aplicação do novo prazo de 5 anos para restituição tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da *vacatio legis* de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005. (RE 566621, Rel. Ministra Ellen Gracie, Tribunal Pleno, julgado em 04/08/2011, DJe-195 DIVULG 10/10/2011).

Recurso Extraordinário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso extraordinário. Vencidos os Conselheiros: Alberto Pinto Souza Junior, Elias Sampaio Freire, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rodrigo da Costa Possas, Maria Helena Cotta Cardozo, Mércia Helena Trajano D'amorim e Marcelo Oliveira. O conselheiro Ricardo Henrique Magalhães de Oliveira declarou-se impedido.

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

Rodrigo Cardozo Miranda - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo, Marcos Tranchesi Ortiz que substituiu Susy Gomes Hoffmann, Valmar Fonseca de Menezes, Alberto Pinto Souza Júnior, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, João Carlos de Lima Júnior, Jorge Celso Freire da Silva, José Ricardo da Silva, Karem Jureidini Dias, Valmir Sandri, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Elias Sampaio Freire, Gonçalo Bonet Allage, Gustavo Lian Haddad, Manoel Coelho Arruda Junior, Marcelo Oliveira, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Henrique Pinheiro Torres, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Júlio César Alves Ramos, Maria Teresa Martinez Lopez, Nanci Gama, Rodrigo Cardozo Miranda, Rodrigo da Costa Possas, Mércia Helena Trajano D'Amorim que substituiu Marcos Aurélio Pereira Valadão.

## Relatório

Cuida-se de recurso extraordinário interposto pela Fazenda Nacional, ora Recorrente (fls.712 a 720), contra o v. acórdão proferido pela Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls.691 a 708) que, por maioria de votos, deu parcial provimento ao recurso especial, declarando extinto o direito à restituição dos valores pagos a título de cota de contribuição ao Instituto Brasileiro do Café (IBC).

Verifica-se que os pagamentos objeto do pedido de restituição ocorreram entre outubro a dezembro de 1988, janeiro e agosto a dezembro de 1989 (fls. 174 a 201).

Por bem resumir a controvérsia, adoto o relatório do acórdão *a quo*, cujo teor, no que interessa às questões ora trazidas ao extraordinário, é o seguinte, *verbis*:

“O presente recurso especial de divergência foi interposto pela empresa acima identificada, contra a decisão da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes que, por maioria de votos, negou provimento ao recurso voluntário.

Consta dos autos que, em 24/08/1999, a empresa submeteu ao Delegado da Receita Federal em Santos-SP, pedido de restituição de valores relativos a fatos geradores ocorridos no período entre 01/09/1988 e 31/12/1989, a título de cota de contribuição sobre exportação de café, instituída pelo Decreto-lei nº 2.295/86, posteriormente declarado inconstitucional pelo STF, em julgamento do RE nº 191.044-5-SP, em 18/09/1997.

O pedido foi indeferido pelo Delegado da Receita Federal de Santos e pela DRJ de São Paulo.

A Câmara recorrida negou provimento ao recurso voluntário, em decisão que recebeu a seguinte ementa:

*"COTA DE CONTRIBUIÇÃO INCIDENTE SOBRE EXPORTAÇÃO DE CAFÉ INSTITUÍDA PELO DECRETO-LEI Nº 2.295/86.*

*DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE PELO STF. RESTITUIÇÃO.*

*PRECEDENTES JUDICIAIS*

*RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 191.044-5/SP (DJ de 31/10/1997)*

*O RE 191.044-5/SP, interposto pela Fazenda Nacional, não foi conhecido pelo STF, ratificando-se assim a decisão exarada pelo TRF, no sentido de que o Decreto-lei nº 2.295/86 apenas não fora recepcionado pela Constituição Federal de 1988. Cogitar-se de que aquele julgado tenha declarado a inconstitucionalidade do citado diploma legal em face da Constituição de 1967 seria extrapolar os limites do recurso, afrontando-se assim os consagrados princípios do tantum devolutum quantum appellatum e da proibição da reformatio in pejus. De resto, o voto-vista do Ministro Ilmar Galvão somente apontou o vício originário com o escopo de justificar mudança de entendimento, já que, até aquele momento, o decreto-lei inquinado era por ele considerado constitucional, com a ressalva de que a alteração de alíquota pelo IBC, embora não admitida pela nova ordem constitucional, não poderia ser materializada, tendo em vista a extinção daquele órgão. Assim, a ementa e a conclusão do RE 191.044-5/SP estão corretas, delas não constando o vício originário simplesmente porque tal inconstitucionalidade, apesar de discutida, não fora - e nem poderia ter sido - declarada naquele julgado.*

*RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 408.830-4/ES (DJ de 04/06/2004)*

*No RE 408.830-4/ES, o STF finalmente declarou, incidenter tantum, a inconstitucionalidade dos artigos 2º e 4º do Decreto-lei nº 2.295/86 frente à Constituição de 1967. Na oportunidade, foi enviada mensagem ao Senado Federal (art. 52, X, da Constituição Federal), bem como foi cientificado o Presidente da República, o que invalida a alegação de impossibilidade de edição de Resolução por aquela Casa Legislativa ou de ato do Executivo autorizando a restituição pleiteada.*

#### CONTROLE DIFUSO DE CONSTITUCIONALIDADE. EFEITOS.

*Tratando-se de declaração do STF em sede de Recurso Extraordinário, lida-se com o controle difuso de constitucionalidade, cujos efeitos operam-se inter partes (e não erga omnes) e ex nunc (e não ex tunc). Assim, na ausência de Resolução por parte do Senado Federal ou de ato do Presidente da República estendendo os efeitos do precedente a terceiro não integrante da relação processual, não há como sequer cogitar da restituição pleiteada.*

#### OBSERVAÇÃO DAS DECISÕES DO STF PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL

##### DECRETO Nº 2.346/97

*As decisões do STF que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional, deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal, obedecidos os procedimentos estabelecidos no Decreto nº 2.346/97, a saber: no controle difuso, os efeitos erga omnes e ex tunc estão condicionados à suspensão da norma inquinada, por meio de Resolução do Senado Federal ou de autorização do Presidente da República, salvo se o ato praticado com base na lei inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial (art. 1º e §§); mediante autorização do Secretário da Receita Federal, os órgãos lançadores e preparadores da SRF podem deixar de lançar créditos tributários, bem como retificar, cancelar e deixar de inscrever em Dívida Ativa da União os créditos já lançados e ainda não pagos (art. 4º, incisos I a IV); os órgãos julgadores da Administração Fazendária devem, por si sós, afastar a aplicação de norma declarada inconstitucional pelo STF, na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso não definitivamente julgado contra a sua constituição, descartado assim o caso de restituição, que pressupõe a existência de crédito tributário definitivamente constituído e extinto pelo pagamento (art. 4º, par. único).*

##### PARECER PGFN/CRE Nº 948/98

*O parecer em epígrafe explicita que tanto as DRJ como os Conselhos de Contribuintes não só podem como devem afastar a aplicação de norma declarada inconstitucional pelo STF, com ou sem Resolução do Senado Federal ou ato do Secretário da Receita Federal, porém ressalva que tal afastamento deve se dar na precisa forma do art. 4º, parágrafo único, do Decreto nº 2.346/97. E essa precisa forma, como assentado no item anterior, não inclui restituição de crédito tributário*

*definitivamente constituído e extinto pelo pagamento. Com efeito, o parecer de que se cuida trata especificamente do julgamento de impugnação de lançamento.*

*(exigência de crédito tributário), e não de manifestação de inconformidade (repetição de indébito).*

#### **DECADÊNCIA REGRA CONTIDA NO CTN**

*O direito de pleitear a restituição de tributo indevido, pago espontaneamente, perece com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data de extinção do crédito tributário, sendo irrelevante que o indébito tenha por fundamento inconstitucionalidade ou simples erro (art. 165, incisos I e II, e 168, inciso I, do CTN).*

#### **POSICIONAMENTO DO STJ**

*O STJ pontificava que o termo de início para a contagem da decadência seria, no caso do controle concentrado, a data de publicação da decisão do STF e, no controle difuso, a data de publicação de Resolução do Senado Federal. Assim, tendo em vista que a ADIn pode ser ajuizada a qualquer tempo, e considerando-se a discricionariedade do Senado Federal na edição de Resoluções, perpetrar-se-ia a imprescritibilidade no Direito Tributário, o que poria em risco a segurança jurídica. Diante dessa problemática, o STJ vem revendo o seu entendimento, passando a considerar como dies a quo para contagem da decadência, no caso de inconstitucionalidade de tributo sujeito a lançamento por homologação, a mesma data considerada para qualquer outro caso de pagamento indevido, ou seja, a tese dos "cinco mais cinco" a contar da data do pagamento (AGREsp nº 591.541, de 03/06/2004).*

#### **POSICIONAMENTO DO PARECER SRF/COSIT Nº 58/98**

*O parecer em comento, antes de definir o dies a quo da contagem do prazo decadencial, parte da premissa de que, no controle difuso, a configuração do indébito requer a publicação de Resolução do Senado Federal, de ato do Secretário da Receita Federal ou de algum substitutivo que, à guisa de exceção, confira efeitos erga omnes à decisão do STF (a exemplo da Medida Provisória nº 1.110/95, relativamente ao Finsocial). O termo inicial para contagem do prazo decadencial seria, então, a data de publicação do ato que teria estendido os efeitos do julgado a terceiro não participante da relação processual. No caso da cota café, tal ato não existe.*

#### **ANALOGIA DA COTA CAFÉ COM O FINSOCIAL.**

*Tanto a cota de contribuição sobre exportações de café como o Finsocial constituem exações que, após extinta a sua cobrança, foram declaradas inconstitucionais pelo STF no controle difuso, sem a emissão de Resolução do Senado Federal, embora em ambos os casos aquela Casa Legislativa tenha sido comunicada. No que tange ao Finsocial, a maciça jurisprudência dos*

*Conselhos de Contribuintes e CSRF é no sentido de que, ausente a manifestação do Senado Federal, o reconhecimento do direito à restituição do indébito tributário somente nasceu com a edição da Medida Provisória nº 1.110/95, considerando-se inclusive como dies a quo do prazo decadencial a data da publicação da citada MP (30/08/95), e não a data de publicação da decisão do STF (02/04/93). Quanto à cota café, não foi editado qualquer ato autorizando a sua restituição, encontrando-se a autoridade administrativa impedida de promovê-la, conclusão essa que se harmoniza com o próprio raciocínio aplicado ao Finsocial.*

#### **VEDAÇÃO REGIMENTAL**

*É vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação de lei, em virtude de inconstitucionalidade, salvo nos casos especificados, que não incluem a situação em tela (art. 22-A do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, com a redação dada pela Portaria MF nº 103/2002).*

#### **RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.**

A empresa recorreu de tal decisão, alegando divergência entre Câmaras do Terceiro Conselho. Defendeu que somente a partir da declaração de inconstitucionalidade, pelo Supremo Tribunal Federal, é que poderia ter início a contagem do prazo decadencial.

Traz e defende a posição contida no Acórdão nº 303-33.051, de 25/04/2006, relatado pelo Conselheiro Silvio Marcos Barcelos Fiúza, cuja ementa transcrevo:

#### **'PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO.**

*Cota de contribuição sobre exportação de café. Decreto-lei 2.295/86. Inconstitucionalidade reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal. Prescrição do direito de restituição. Inadmissibilidade - dies a quo — edição de ato normativo que dispensa a constituição de crédito tributário. Lei 11.051/04, de 29 de dezembro de 2004 (D.O.0 de 30/12/04), art. 3º. Resolução Senatorial nº. 28, de 21 de junho de 2005. Conhecimento de matéria não julgada em decisão anterior. CPC, arts. 515 e 516. Causa "madura" para julgamento. Princípio da verdade material. Duplo grau de jurisdição. Possibilidade de conhecimento da questão de fundo. Expurgos inflacionários e taxa SELIC. Aplica-se os expurgos solicitados pelo recorrente e pacificados no seio da jurisprudência, quais sejam, 42,72% (jan/89), 6,54% (fev/89), 43,04% (mar/90), 44,80% (abr/90), 2,49% (maio/90), bem como é devida a aplicação da taxa selic, a partir de 1º de janeiro de 1996, por força do artigo 39, parágrafo 40, da lei 9.250/95.*

#### **RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.'**

O Presidente da Câmara recorrida entendeu estar caracterizada a divergência e deu seguimento ao recurso especial.

Cientificada, a Procuradoria apresentou contra-razões, defendendo a manutenção da decisão, alegando impossibilidade jurídica do pedido, tendo em vista que tais recolhimentos não seriam passíveis de restituição, uma vez que foram realizados em consonância com a ordem constitucional anterior. Alegou que não existe declaração de inconstitucionalidade do Decreto-lei nº 2.295/86.

Além do mais, ainda que existisse a possibilidade jurídica do pedido, este já estaria prescrito, tendo em vista que, segundo disposto nos artigos 165, I e 168, I do CTN, o prazo para se pleitear restituição de tributo pago indevidamente ou a maior extingue-se em cinco anos, contados da extinção do crédito tributário pelo pagamento. No caso concreto os pagamentos foram efetuados a partir de outubro de 1988, portanto, em 1999 estariam prescritos.

É o relatório.

A ementa do julgado ora recorrido, que bem resume os seus fundamentos, é a seguinte:

*“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Período de apuração: 01/09/1988 a 31/12/1988, 01/01/1989 a 31/01/1989, 01/08/1989 a 30/10/1989, 01/12/1989 a 31/12/1989*

*RESTITUIÇÃO/ COMPENSAÇÃO. COTA CAFÉ. PRAZO. O Superior Tribunal de Justiça firmou jurisprudência 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 na data da homologação - expressa ou tácita - do lançamento. Não havendo homologação expressa, o prazo para a repetição do indébito é de dez anos contados do fato gerador.*

*Recurso especial parcialmente provido”*

Irresignada, insurge-se a Recorrente contra o acórdão *a quo* por meio do presente recurso extraordinário.

Junta a Recorrente julgados deste Colegiado, satisfazendo, assim, os requisitos para viabilizar seu apelo.

Aponta, em síntese, que ao presente caso deve ser aplicado o disposto nos artigos 165, *caput* e incisos I e II e 168, I, do CTN, os quais determinam que o prazo decadencial para a repetição de indébito, no caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação, é de apenas 5 (cinco) anos, contando-se o referido prazo a partir da data do pagamento indevido.

Embora intimado às fls. 728/729, o contribuinte não apresentou contrarrazões.

Verifica-se, assim, que a matéria trazida a debate diz respeito apenas ao termo inicial do prazo decadencial para a repetição de indébito tributário.

O recurso foi admitido através do r. despacho de fls. 723 a 725.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda, Relator

Presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso.

No tocante ao prazo para restituição de indébito, é de se destacar, inicialmente, que o Egrégio Superior Tribunal de Justiça já se posicionou quanto à matéria na sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, ou seja, através da análise dos chamados “recursos repetitivos”.

O precedente proferido tem a seguinte ementa:

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA.*

*ART. 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. AUXÍLIO CONDUÇÃO. IMPOSTO DE RENDA.*

***TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. PAGAMENTO INDEVIDO. ARTIGO 4º, DA LC 118/2005. DETERMINAÇÃO DE APLICAÇÃO RETROATIVA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.***

*CONTROLE DIFUSO. CORTE ESPECIAL. RESERVA DE PLENÁRIO.*

*1. O princípio da irretroatividade impõe a aplicação da LC 118, de 9 de fevereiro de 2005, aos pagamentos indevidos realizados após a sua vigência e não às ações propostas posteriormente ao referido diploma legal, posto norma referente à extinção da obrigação e não ao aspecto processual da ação corresponsiva.*

*2. O advento da LC 118/05 e suas conseqüências sobre a prescrição, do ponto de vista prático, implica dever a mesma ser contada da seguinte forma: relativamente aos pagamentos efetuados a partir da sua vigência (que ocorreu em 09.06.05), o prazo para a repetição do indébito é de cinco a contar da data do pagamento; e relativamente aos pagamentos anteriores, a prescrição obedece ao regime previsto no sistema anterior, limitada, porém, ao prazo máximo de cinco anos a contar da vigência da lei nova.*

*3. Isto porque a Corte Especial declarou a inconstitucionalidade da expressão "observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional", constante do artigo 4º, segunda parte, da Lei Complementar 118/2005 (AI nos ERESP 644736/PE, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 06.06.2007).*

*4. Deveras, a norma inserta no artigo 3º, da lei complementar em tela, indubitavelmente, cria direito novo, não configurando lei meramente interpretativa, cuja retroação é permitida, consoante apregoa doutrina abalizada: "Denominam-se leis interpretativas as que têm por objeto determinar, em caso de dúvida, o sentido das leis existentes, sem introduzir disposições novas. {nota: A questão da caracterização da lei interpretativa tem sido objeto de não pequenas divergências, na doutrina. Há a corrente que exige uma declaração expressa do próprio legislador (ou do órgão de que emana a norma interpretativa), afirmando ter a lei (ou a norma jurídica, que não se apresente*

*como lei) caráter interpretativo. Tal é o entendimento da AFFOLTER (Das intertemporale Recht, vol. 22, System des deutschen bürgerlichen Uebergangsrechts, 1903, pág. 185), julgando necessária uma Auslegungsklausel, ao qual GABBA, que cita, nesse sentido, decisão de tribunal de Parma, (...) Compreensão também de VESCOVI (Intorno alla misura dello stipendio dovuto alle maestre insegnanti nelle scuole elementari maschili, in Giurisprudenza italiana, 1904, I, I, cols. 1191, 1204) e a que adere DUGUIT, para quem nunca se deve presumir ter a lei caráter interpretativo - "os tribunais não podem reconhecer esse caráter a uma disposição legal, senão nos casos em que o legislador lho atribua expressamente" (Traité de droit constitutionnel, 3a ed., vol. 2o, 1928, pág. 280). Com o mesmo ponto de vista, o jurista pátrio PAULO DE LACERDA concede, entretanto, que seria exagero exigir que a declaração seja inserida no corpo da própria lei não vendo motivo para desprezá-la se lançada no preâmbulo, ou feita noutra lei.*

*Encarada a questão, do ponto de vista da lei interpretativa por determinação legal, outra indagação, que se apresenta, é saber se, manifestada a explícita declaração do legislador, dando caráter interpretativo, à lei, esta se deve reputar, por isso, interpretativa, sem possibilidade de análise, por ver se reúne requisitos intrínsecos, autorizando uma tal consideração.*

*(...) ... SAVIGNY coloca a questão nos seus precisos termos, ensinando: "trata-se unicamente de saber se o legislador fez, ou quis fazer uma lei interpretativa, e, não, se na opinião do juiz essa interpretação está conforme com a verdade" (System des heutigen romischen Rechts, vol. 8o, 1849, pág. 513). Mas, não é possível dar coerência a coisas, que são de si incoerentes, não se consegue conciliar o que é inconciliável. E, desde que a chamada interpretação autêntica é realmente incompatível com o conceito, com os requisitos da verdadeira interpretação (v., supra, a nota 55 ao nº 67), não admira que se procurem torcer as conseqüências inevitáveis, fatais de tese forçada, evitando-se-lhes os perigos. Compreende-se, pois, que muitos autores não aceitem o rigor dos efeitos da imprópria interpretação. Há quem, como GABBA (Teoria della retroattività delle leggi, 3a ed., vol. 1o, 1891, pág. 29), que invoca MAILHER DE CHASSAT (Traité de la rétroactivité des lois, vol. 1o, 1845, págs. 131 e 154), sendo seguido por LANDUCCI (Trattato storico-teorico-pratico di diritto civile francese ed italiano, versione ampliata del Corso di diritto civile francese, secondo il metodo dello Zachariae, di Aubry e Rau, vol. 1o e único, 1900, pág. 675) e DEGNI (L'interpretazione della legge, 2a ed., 1909, pág. 101), entenda que é de distinguir quando uma lei é declarada interpretativa, mas encerra, ao lado de artigos que apenas esclarecem, outros introduzido novidade, ou modificando dispositivos da lei interpretada. PAULO DE LACERDA (loc. cit.) reconhece ao juiz competência para verificar se a lei é, na verdade, interpretativa, mas somente quando ela própria afirme que o é. LANDUCCI (nota 7 à pág. 674 do vol. cit.) é de prudência manifesta: "Se o legislador declarou interpretativa uma lei, deve-se, certo, negar tal caráter somente em casos*

*extremos, quando seja absurdo ligá-la com a lei interpretada, quando nem mesmo se possa considerar a mais errada interpretação imaginável. A lei interpretativa, pois, permanece tal, ainda que errônea, mas, se de modo insuperável, que suplante a mais aguda conciliação, contrastar com a lei interpretada, desmente a própria declaração legislativa." Ademais, a doutrina do tema é pacífica no sentido de que: "Pouco importa que o legislador, para cobrir o atentado ao direito, que comete, dê à sua lei o caráter interpretativo. É um ato de hipocrisia, que não pode cobrir uma violação flagrante do direito" (Traité de droit constitutionnel, 3ª ed., vol. 2º, 1928, págs. 274-275)." (Eduardo Espínola e Eduardo Espínola Filho, in A Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, Vol. I, 3ª ed., págs. 294 a 296).*

*5. Consectariamente, em se tratando de pagamentos indevidos efetuados antes da entrada em vigor da LC 118/05 (09.06.2005), o prazo prescricional para o contribuinte pleitear a restituição do indébito, nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, continua observando a cognominada tese dos cinco mais cinco, desde que, na data da vigência da novel lei complementar, sobejem, no máximo, cinco anos da contagem do lapso temporal (regra que se coaduna com o disposto no artigo 2.028, do Código Civil de 2002, segundo o qual: "Serão os da lei anterior os prazos, quando reduzidos por este Código, e se, na data de sua entrada em vigor, já houver transcorrido mais da metade do tempo estabelecido na lei revogada.").*

*6. Desta sorte, ocorrido o pagamento antecipado do tributo após a vigência da aludida norma jurídica, o dies a quo do prazo prescricional para a repetição/compensação é a data do recolhimento indevido.*

*7. In casu, insurge-se o recorrente contra a prescrição quinquenal determinada pelo Tribunal a quo, pleiteando a reforma da decisão para que seja determinada a prescrição decenal, sendo certo que não houve menção, nas instâncias ordinárias, acerca da data em que se efetivaram os recolhimentos indevidos, **mercê de a propositura da ação ter ocorrido em 27.11.2002, razão pela qual forçoso concluir que os recolhimentos indevidos ocorreram antes do advento da LC 118/2005, por isso que a tese aplicável é a que considera os 5 anos de decadência da homologação para a constituição do crédito tributário acrescidos de mais 5 anos referentes à prescrição da ação.***

*8. Impende salientar que, conquanto as instâncias ordinárias não tenham mencionado expressamente as datas em que ocorreram os pagamentos indevidos, é certo que os mesmos foram efetuados sob a égide da LC 70/91, uma vez que a Lei 9.430/96, vigente a partir de 31/03/1997, revogou a isenção concedida pelo art. 6º, II, da referida lei complementar às sociedades civis de prestação de serviços, tornando legítimo o pagamento da COFINS.*

*9. Recurso especial provido, nos termos da fundamentação expendida.*

*Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.*

*(Resp. 1002932/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/11/2009, DJe 18/12/2009)*

Com isso, restou consolidado no âmbito do Egrégio Superior Tribunal de Justiça a chamada tese dos “cinco mais cinco”.

Importante destacar, por outro lado, quanto a eventual alegação de aplicação retroativa da Lei Complementar nº 118/2005, que o Excelso Supremo Tribunal Federal entendeu recentemente que referida norma é aplicável apenas a partir de 09 de junho de 2005, conforme decidido em sede recurso extraordinário com repercussão geral reconhecida.

Referido julgado tem a seguinte ementa:

*DIREITO TRIBUTÁRIO – LEI INTERPRETATIVA – APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005 – DESCABIMENTO – VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA – NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA VACATIO LEGIS – APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005. Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN. A LC 118/05, embora tenha se auto-proclamado interpretativa, implicou inovação normativa, tendo reduzido o prazo de 10 anos contados do fato gerador para 5 anos contados do pagamento indevido. Lei supostamente interpretativa que, em verdade, inova no mundo jurídico deve ser considerada como lei nova. Inocorrência de violação à autonomia e independência dos Poderes, porquanto a lei expressamente interpretativa também se submete, como qualquer outra, ao controle judicial quanto à sua natureza, validade e aplicação. A aplicação retroativa de novo e reduzido prazo para a repetição ou compensação de indébito tributário estipulado por lei nova, fulminando, de imediato, pretensões deduzidas tempestivamente à luz do prazo então aplicável, bem como a aplicação imediata às pretensões pendentes de ajuizamento quando da publicação da lei, sem resguardo de nenhuma regra de transição, implicam ofensa ao princípio da segurança jurídica em seus conteúdos de proteção da confiança e de garantia do acesso à Justiça. Afastando-se as aplicações inconstitucionais e resguardando-se, no mais, a eficácia da norma, permite-se a aplicação do prazo reduzido relativamente às ações ajuizadas após a vacatio legis, conforme entendimento consolidado por esta Corte no enunciado 445 da Súmula do Tribunal. O prazo de vacatio legis de 120 dias permitiu aos contribuintes não apenas que tomassem ciência do novo prazo, mas também que ajuizassem as ações necessárias à tutela dos seus direitos. Inaplicabilidade do art. 2.028 do Código*

*Civil, pois, não havendo lacuna na LC 118/08, que pretendeu a aplicação do novo prazo na maior extensão possível, descabida sua aplicação por analogia. Além disso, não se trata de lei geral, tampouco impede iniciativa legislativa em contrário. Reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos não-somente às ações ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005. Aplicação do art. 543-B, § 3º, do CPC aos recursos sobrestados. Recurso extraordinário desprovido.(RE 566621, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 04/08/2011, DJe-195 DIVULG 10-10-2011 PUBLIC 11-10-2011 EMENT VOL-02605-02 PP-00273) (grifos e destaques nossos)*

O Regimento Interno do CARF, por sua vez, na redação dada recentemente pela Portaria MF nº 586, de 21/12/2010, tem os seguintes comandos nos seus artigos 62 e 62-A:

*Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

*Parágrafo único. O disposto no **caput** não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

*I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou*

*II - que fundamente crédito tributário objeto de:*

*a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;*

*b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou*

*c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.*

*Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

*§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.}*

*§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes. (grifos e destaques nossos)*

Verifica-se, assim, que referidas decisões proferidas respectivamente pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça e pelo Excelso Supremo Tribunal Federal deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Conforme relatado acima, a presente hipótese trata de pedido de restituição/compensação formulado em 25/08/1999 (fls. 01 a 23), de pagamentos indevidamente efetuados entre outubro a dezembro de 1988, janeiro e agosto a dezembro de 1989 a título de quota de contribuição ao IBC.

De acordo com o exposto acima, para as ações propostas após a publicação e *vacatio legis* da Lei Complementar nº 118/2005, ou seja, após 09/06/2005, o prazo para repetição de indébito é de 5 anos, no entanto, para as ações propostas antes, o prazo é de 10 anos.

Aplicando-se a tese dos “cinco mais cinco”, depreende-se que o termo final para a formulação do direito de restituição/compensação seria em outubro de 1998 e dezembro de 1999, respectivamente.

Como o pedido de restituição/compensação em apreço foi apresentado em 25/08/1999, considerando a tese dos “cinco mais cinco”, os pagamentos indevidos a partir da de 25 de agosto de 1989 afiguram-se **tempestivos**.

De se destacar neste ponto, apenas, que a Colenda Turma *a quo*, ao analisar os fatos na presente hipótese, notadamente quanto à data do pedido de restituição e aos períodos envolvidos, acabou por incorrer em imprecisão, lapso manifesto, conforme se depreende do seguinte excerto (fls. 692), *verbis*:

(...)

*O presente recurso especial de divergência foi interposto pela empresa acima identificada, contra a decisão da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes que, por maioria de votos, negou provimento ao recurso voluntário.*

*Consta dos autos que, em 24/08/1999, a empresa submeteu ao Delegado da Receita Federal em Santos-SP, pedido de restituição de valores relativos a fatos geradores ocorridos no período entre 01/09/1988 e 31/12/1989, a título de cota de contribuição sobre exportação de café, instituída pelo Decreto-lei nº 2.295/86, posteriormente declarado inconstitucional pelo STF, em julgamento do RE nº 191.044-5-SP, em 18/09/1997.*

(...) (grifos nossos)

Incorreu-se em imprecisão, ainda, quanto ao marco temporal da prescrição, nos termos do próprio dispositivo do acórdão:

*ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso especial, para considerar tempestivo o pedido de reconhecimento do direito creditório, quanto aos fatos geradores ocorridos depois de 28 de janeiro de 1990 (10 anos contados da ocorrência do fato gerador— tese dos 5 + 5 anos) e determinar o retorno dos autos à Delegacia da*

*Receita Federal de origem, para apreciar as demais questões, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nanci Gama, Luiz Roberto Domingo (substituto convocado) e Antonio Carlos Guidoni Filho, que deram provimento integral ao recurso. O Conselheiro Antonio Praga, vencido em primeira votação, acompanha a Conselheira Relatora pelas suas conclusões. O Conselheiro Antonio Praga apresentará declaração de voto. (grifos e destaques nossos)*

Conforme apontado acima, o pedido de restituição, em verdade, foi apresentado em 25/08/1999, e os períodos envolvidos são de outubro a dezembro de 1988, janeiro e agosto a dezembro de 1989. Além disso, afiguram-se como tempestivos os pagamentos indevidos a partir de 25 de agosto de 1989, e não a partir de 28 de janeiro de 1990.

Assim, embora sem ter o condão de ensejar o provimento do recurso extraordinário da Fazenda Nacional, deve ser reconhecido a ocorrência de lapso manifesto no v. acórdão recorrido, ficando corrigidos os períodos envolvidos e o marco temporal da prescrição do pedido de restituição, mantendo-se a referida decisão nos seus demais termos.

Por conseguinte, em face de todo o exposto e com arrimo no artigo 62-A do RICARF, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso extraordinário interposto pela Fazenda Nacional, considerando o pedido de restituição/compensação tempestivo apenas para os pagamentos indevidamente efetuados pela Recorrida a partir de 25 de agosto de 1989.

Rodrigo Cardozo Miranda