



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10923.000135/2006-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-003.960 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de julho de 2019
Recorrente GRUPO ABCD DE JORNAIS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1998

COMPENSAÇÃO. INDÉBITO. TRIBUTO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. INOCORRÊNCIA

Conforme julgado pelo STJ em regime de recursos repetitivos (REsp 1102577/DF), pelo STF no Recurso Extraordinário 566.621/RS e na forma da Súmula CARF nº 91, aos pedidos de restituição pleiteados administrativamente antes de 09 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos (a chamada tese dos “cinco mais cinco anos”), contado tal prazo a partir do fato gerador.

Tendo a contribuinte demonstrado o atendimento a estes requisitos, impõe-se reconhecer o direito creditório pleiteado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer o direito creditório de R\$ 2.594,01 (valor original), cabendo à unidade local tomar as providências necessárias em relação às compensações intentadas, sempre com observância do quanto decidido no Processo Judicial (TRF - 3ª Região) nº 97.03.007245-3 (fls. 14), divergindo os Conselheiros Caio Cesar Nader Quintella e Junia Roberta Gouveia Sampaio, que davam provimento em maior extensão. A Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Evandro Correa Dias, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Murillo Lo Visco, Junia Roberta Gouveia Sampaio, André Severo Chaves (suplente convocado para eventuais substituições) e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima em face de decisão exarada pela 4ª Turma da DRJ/CPS (fls. 99/110), sessão de 24/05/2010, que considerou improcedente a MI apresentada contra o Despacho Decisório emitido pelo SEORT/DRF/SBC em 28/10/2009 (fls. 34/36) que, acolhendo manifestação do SECAT/EQAJU da mesma Delegacia (fls. 31/32), negou o pleito de compensação formulado pela interessada mediante o PER/DCOMP nº 11158.70299.130105.1.3.57-6346 (fls. 3/6).

A manifestação do SECAT/EQAJU/DRF SBC foi assim embasada:

Em atendimento ao despacho de fls.08, procedemos à análise do pertinente feito judicial, o qual foi informado como fonte de crédito no PER/DCOMP, ora em análise.

Trata-se de MANDADO DE SEGURANÇA nº 94.0026188-8 (fls.09), impetrado, em 06/10/94, pela EDITORA DIADEMA LTDA, antigo nome empresarial da contribuinte supra mencionada, CNPJ 59.161.521/0001-73, pleiteando a declaração de inexistência de relação jurídico tributária, que obrigue a Impetrante ao recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro instituída pela Lei nº 7.689/88, relativa ao ano base de 1.988, bem como a compensação do *quantum* recolhido indevidamente a esse título com parcelas vincendas da própria exação, da COFINS e do PIS, nos termos do art. 66 da Lei 8.383/91, afastadas as restrições impostas pela IN SRF nº 67/92 (fls. 14).

O M.M Juízo *a quo* julgou procedente o pedido, autorizando a compensação do que efetivamente foi recolhido a título de CSLL apurada no período base encerrado em 31.12.88, corrigidos monetariamente da data de cada pagamento (Súmula 46 do extinto TFR) com as prestações “vencidas”- desde que supervenientes ao recolhimento indevido ou a maior e acrescidas dos consectários legais decorrentes do pagamento a destempo – e “vincendas” da própria contribuição social sobre o lucro, da COFINS e do PIS, por serem tributos da mesma espécie, observada a prescrição quinquenal dos créditos. Devendo-se ser aplicada a correção monetária dos valores a compensar nos mesmos índices oficiais fixados pelo Governo Federal e utilizados pela Receita Federal (fls. 11).

Os autos subiram ao TRF da 3ª. Região por força da remessa oficial. Devidamente processado o feito, em 19/05/99, foi prolatado o acórdão (fls.13/25), sendo que foi dado parcial provimento à remessa oficial no sentido de restringir a compensação de créditos a compensar de CSLL com débitos de PIS, restando reformada a sentença monocrática apenas no que diz respeito à compensação com o PIS.

Inconformada, a empresa interpôs recurso especial, pugnando pela reforma do julgado para que a compensação da CSLL fosse, também, permitida com o PIS; para que a correção monetária contemplasse o IPC, a partir do momento em que ocorreram os pagamentos indevidos; e para que fossem incluídos juros de mora de 1%, também, a partir do recolhimento indevido.

Em consulta realizada ao sítio do STJ, constatamos que a decisão do relator deu parcial provimento ao recurso, somente no que tange à correção monetária, determinando que a correção monetária das parcelas a compensar obedecesse ao descrito na presente decisão (fls. 26/29).

Ressalvamos que foi determinada, ao caso em concreto, a prescrição quinquenal (fls. 11), motivo pelo qual as pretensões da contribuinte em ver reconhecidos seus créditos oriundos de recolhimento a maior no ano-base de 1.988 ficam prejudicadas, vez que a declaração de relação jurídico tributária produziu efeitos apenas para os pagamentos referentes ao ano-base 1988, sendo que para os demais anos-base a contribuição social sobre o lucro permaneceu hígida. Em síntese, uma vez que o mandado de segurança foi impetrado em 06/10/94, os pagamentos efetuados antes de 06/10/89 consideram-se prescritos.

Pelas razões acima expostas, e considerando que os débitos de PIS e IRRF objeto do PER/DCOMP em análise não estão acobertados pelo provimento jurisdicional, proponho o retorno deste feito ao SEORT desta Delegacia para providências de alçada.

De seu turno, Despacho Decisório n.º 561, emitido pelo SEORT/DRF/SBC em 28/10/2009 tem o seguinte teor:

 Receita Federal		MINISTÉRIO DA FAZENDA. SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL - S. B. CAMPO. SERVIÇO DE ORIENTAÇÃO E ANÁLISE TRIBUTÁRIA - SEORT.	DRF/SBCAMPO
PROCESSO N.º 10923.000135/2006-11		DESPACHO DRF/SBC N.º 561, de 28 de outubro de 2009.	
INTERESSADO: GRUPO ABCD DE JORNAIS LTDA.		C.N.P.J.: 59.161.521/0001-73	
Assunto: CSLL. Ano-base de 1.988. Ementa: DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. JUDICIAL. Evidenciado, por ordem judicial, o direito creditório, há que se proceder à compensação pretendida nos estritos termos da sentença observando a prescrição quinquenal dos créditos. PRESCRIÇÃO. Decorridos mais de cinco anos dos recolhimentos, o direito creditório existente já está fulminado pela prescrição quinquenal. <u>Compensação não homologada.</u>			
Relatório.			
O presente processo foi formalizado para tratamento manual do PER/DCOMP n.º 11158.70299.130105.1.3.57-6346, transmitido eletronicamente pelo interessado (fls. 02/05), totalizando o valor de R\$ 2.594,01 em crédito, referente à Ação Judicial n.º 94.0026188-8, onde o interessado quer o reconhecimento do direito creditório para homologação de compensação com débitos próprios. Em se tratando de processo vinculado a crédito originado de Ação Judicial, os autos foram encaminhados à Equipe de Ações Judiciais (EQUAJU) desta Delegacia para análise (fl. 08). Da análise, foi produzido o relatório juntado às folhas 32/33 com as conclusões da lide. Em consulta aos sistemas da Receita Federal do Brasil - RFB -, não há, até a presente data, mais nenhum PER/DCOMP vinculado a este suposto crédito (fl. 34).			
Fundamentação.			
Da análise das partes processuais, a EQUAJU concluiu que, na presente compensação através de PER/DCOMP eletrônico, o contribuinte não está acobertado pela decisão judicial, assim, descreveu em seu relatório (fls. 32/33): ado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx			

PROCESSO N.º 10923.000135/2006-11	DESPACHO DRF/SBC N.º 561, de 28 de outubro de 2009.
INTERESSADO: GRUPO ABCD DE JORNAIS LTDA.	C.N.P.J.: 59.161.521/0001-73

... Ressalvamos que foi determinada, ao caso concreto, a prescrição quinquenal (fls.11), motivo pelo qual as pretensões da contribuinte em ver reconhecidos seus créditos oriundos de recolhimento a maior no ano-base de 1.988 ficam prejudicadas, vez que a declaração de relação jurídico tributária produziu efeitos apenas para os pagamentos referentes ao ano-base 1988, sendo que para os demais anos-base a contribuição social sobre o lucro permaneceu hígida. Em síntese, uma vez que o mandado de segurança foi impetrado em 06/10/94, os pagamentos efetuados antes de 06/10/89 consideram-se prescritos.

Pelas razões acima expostas, e considerando que os débitos de PIS e IRRF objeto do PER/DCOMP em análise não estão acobertados pelo provimento jurisdicional, proponho o retorno deste feito ao SEORT desta Delegacia para providências.

Em relação à prescrição quinquenal, temos na legislação o seguinte - Item I do Ato Declaratório (AD) SRF n.º 096, de 26 de novembro de 1999:

(...) o prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário - arts. 165, I, e 168, I, da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).

O referido Ato Declaratório apresenta-se em consonância com a legislação regente e todo o ordenamento presente no CTN, artigos 165-I, 168-I, conforme transcrição a seguir:

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:

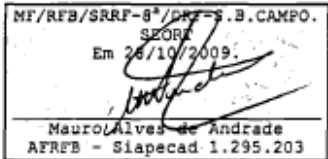
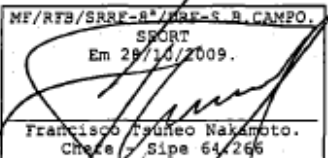
I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido; (...).

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;

Portanto, decorridos mais de cinco anos dos recolhimentos, o direito creditório existente já está fulminado pela prescrição quinquenal, nos exatos termos da decisão judicial.

A homologação de compensações efetuadas bem como as cobranças dos débitos compensados em valores que eventualmente excedam o solicitado pelo contribuinte estão regidas pela Lei n.º 9.430/1996, artigo 74, alterado pela Lei n.º 10.637/2002 e na legislação superveniente.

PROCESSO Nº 10923.000135/2006-11	DESPACHO DRF/SBC Nº 561, de 28 de outubro de 2009.
INTERESSADO: GRUPO ABCD DE JORNAIS LTDA.	C.N.P.J.: 59.161.521/0001-73
Decisão.	
Diante de tais fatos, em consonância com a legislação vigente, seguindo a ordem judicial e em conformidade com o relatório da EQAJU/DRF/SBC (fls. 32/33), sou pela não homologação das compensações apresentadas pelo contribuinte no presente processo (fls. 02/05). À consideração do senhor chefe.  MF/RFB/SRRF-5ª/DRF-S.B.CAMPO. SECRET Em 26/10/2009. Mauro Alves de Andrade AFRFB - Siapecad 1.295.203 Com base no parecer acima, que aprovo, na legislação mencionada e nos estritos termos da decisão judicial, não homologo as compensações, apresentadas pelo contribuinte, constantes das folhas 02/05 deste processo administrativo.	
Ordem de Intimação.	
Proceda-se à cobrança de todos os créditos tributários que a interessada tenha compensado indevidamente, nos termos da legislação vigente. Cientifique-se o contribuinte deste decisório e da possibilidade de interpor manifestação de inconformidade dirigida ao Delegado da DRJ em Campinas, tempestivamente, no prazo máximo de 30 dias contados da data de ciência. Realizadas as providências complementares e não havendo inconformidade, encaminhe-se o presente processo ao Arquivo pelo prazo de cinco (5) anos.  MF/RFB/SRRF-5ª/DRF-S.B.CAMPO. SECRET Em 29/10/2009. Francisco Tsuneo Nakamoto. Chefe - Sipe 64/266	

Cientificada em 10/11/2009 do teor do DD, a contribuinte acostou manifestação de inconformidade (fls. 44/50) alegando, em resumidas palavras:

- i) que o cerne da questão encontra-se na aplicação da conhecida tese dos “cinco mais cinco” em confronto com o disposto na Lei Complementar nº 118, de 09 de fevereiro de 2005;
- ii) ser necessário, assim, definir a partir de quando começa a ser contado o prazo de cinco anos mencionado na sentença de primeiro grau;
- iii) que o STJ já pacificou o entendimento de que o artigo 3º da Lei Complementar nº 118, de 2005 não tem efeito retroativo, citando ementa de acórdão daquela corte;
- iv) ter impetrado Mandado de Segurança e obtido decisão favorável de modo a proceder à compensação intentada;

- v) sustenta ser absurda a tentativa da autoridade fiscal de não cumprir a referida decisão;
- vi) conclui que a decisão administrativa deve ser revertida, homologando a compensação, pois o crédito existe e foi devidamente comprovado, nos termos da decisão judicial que reconheceu o crédito tributário com sustento na pacificada tese dos “cinco mais cinco”;
- vii) finaliza aduzindo que, como a ação foi impetrada em 1994, a decisão atinge os pagamentos indevidos de CSLL desde 1984, sendo óbvio que o período de 1988 estaria devidamente acobertado.

Analizando a MI a 4ª Turma da DRJ/CPS, em sessão de 24/05/2010 (fls. 99/110), decidiu por DEIXAR DE APRECIAR as razões de defesa relativas a matéria já decidida na esfera judicial em Mandado de Segurança impetrado pela contribuinte e considerar IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade, para NÃO RECONHECER direito creditório e NÃO HOMOLOGAR as compensações objeto do litígio.

Excertos do voto condutor mostram o quadro:

“Como visto, no presente caso a DCOMP não-homologada foi apresentada em 13/01/2005 com indicação de crédito referente a CSLL do ano-calendário de 1988, crédito este objeto de discussão judicial em Mandado de Segurança impetrado em 06/10/1994, sob n.º 94.0026188-8.

Na referida ação, conforme relatado, foi autorizada, por sentença singular proferida em 18/07/1996, a compensação dos valores recolhidos a título de CSLL no período base encerrado em 31.12.88, corrigidos monetariamente da data de cada pagamento (Súmula 46 do extinto TRF) com as prestações vencidas — desde que supervenientes ao recolhimento indevido ou a maior e acrescidas dos consectários legais decorrentes do pagamento a destempo — vincendas da própria CSLL, da Cofins e do PIS, ..., observada a prescrição quinquenal dos créditos (fls. 72).

Em grau de recurso junto ao TRF da 3ª Região e ao STJ, a discussão restringiu-se a espécies de tributos a serem compensados com o crédito de CSLL (somente CSLL e Cofins, como decidido no TRF) e a índices de correção monetária.

Do exposto, conclui-se que:

- a autorização para compensação de créditos decorrentes de pagamentos efetuados em 1988, com débitos vencidos; supervenientes aos recolhimentos de CSLL considerados indevidos, e vincendos, foi expressamente condicionada à observância da prescrição quinquenal dos créditos, ou seja, ao prazo prescricional de 05 (cinco) anos, por meio de sentença judicial proferida em 1996;*
- não há notícia de que tenha sido suscitada, nas instâncias judiciais superiores, a questão da prescrição e, ao fixar a observância do prazo prescricional, nenhuma menção fez o juiz a quo acerca da tese do cinco mais cinco, que equivaleria à prescrição decenal, e não quinquenal;*

- a expressão *prescrição quinquenal dos créditos*, distintamente do que alega a impugnante, não comporta interpretação nem suscita dúvidas, mas é clara ao fixar em cinco anos o prazo de prescrição;

- eventual decisão no sentido de admissibilidade da tese defendida pela impugnante faria expressa menção à dupla contagem do prazo de cinco anos, perfazendo o total de dez anos — o que não se encontra na decisão que amparou a defendente;

- caberia à interessada adotar as medidas judiciais cabíveis, à exemplo de interposição de (i) Recurso de Apelação, para reverter a decisão de primeira 1ª instância que limitou o seu direito à compensação à observância da prescrição quinquenal dos créditos, ou (ii) ainda, de eventual interposição de Embargos de Declaração, caso entendesse' existir dúvida quanto ao alcance da limitação da compensação que lhe foi reconhecida;

- por parte da Fazenda Pública, diante da sentença que, em consonância com o entendimento administrativo, restringiu a possibilidade de compensação ao prazo prescricional de cinco anos dos créditos, nenhuma providência coube adotar; tanto que não interpôs recurso perante o TRF da 3ª Região, o qual se limitou a apreciar a remessa oficial, expedindo acórdão que reformou outros aspectos da sentença singular não relacionados à prescrição.

Por outro lado, importa registrar que, tendo sido fixada, em juízo, a observância da prescrição quinquenal, incabível a pretensão da - /contribuintes no seu livre exercício de escolha, o que implica a renúncia de ter apreciada a questão na esfera administrativa.

Neste contexto, prescindível se torna apreciar a questão do prazo prescricional, por se tratar de matéria já decidida na ação mandamental impetrada pela contribuinte.

De todo modo, a título de esclarecimento, registre-se que a decisão judicial de limitar a compensação à prescrição quinquenal dos créditos é consonante com o entendimento administrativo.

De fato, em que pese o entendimento exposto pela contribuinte que o prazo para exercer o direito de repetição de indébito/compensação, para os lançamentos por homologação, é de cinco anos a contar da extinção do crédito tributário, que por sua vez ocorre cinco anos após o fato gerador, por homologação tácita, o que resulta em um prazo de 10 anos (5 anos para a homologação tácita e mais 5 anos para o exercício do direito), não é este o entendimento adotado na esfera administrativa.

(...)

Decorre das expressas disposições legais que o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário

(...)

Outrossim, sobreleva anotar que o Supremo Tribunal Federal já externou, em pelo menos duas oportunidades, Agravos 64.773-SP e 69.363-SP, a correta inteligência dos artigos do Código Tributário Nacional que tratam de prazo para pleitear restituição, artigos 165, inciso I, e 168, inciso I, tendo deixado expresso que:

(...)

Prosseguindo, após a publicação da Lei Complementar nº 118, de 2005, o seu artigo 3º, de cunho expressamente interpretativo - e, portanto, contrariamente ao entendimento da interessada, aplicável também aos processos em andamento -, deixa claro que a extinção dos créditos formalizados por intermédio do lançamento por homologação ocorre com o pagamento antecipado do tributo.

(...)

Ainda, cabível consignar que, aos órgãos administrativos de julgamento não cabe apreciar a validade das normas gerais e abstratas, editadas pelo Poder Legislativo, no exercício de sua competência precípua e que fundamentam os atos administrativos. Apenas o Poder Judiciário tem a competência de apreciação da validade formal e material dos preceitos normativos veiculados em normas jurídicas editadas pelo Poder Legislativo.

Observe-se também que não há notícia alguma no sentido de que esteja a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional dispensada de apresentar recurso em relação a decisões judiciais que fixem prazo prescricional segundo a tese dos cinco mais cinco anos.

Conclui-se, portanto, que não há como prevalecer, na esfera administrativa, a tese defendida pela impugnante dos cinco mais cinco.

Diante do exposto, o presente voto é no sentido de RECEBER a manifestação de inconformidade, por tempestiva, DEIXAR DE APRECIAR as razões de defesa relativas a matéria já decidida na esfera judicial em Mandado de Segurança impetrado pela contribuinte e considerar IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade, para NÃO RECONHECER direito creditório e NÃO HOMOLOGAR as compensações objeto do litígio”.

O Acórdão recorrido tem a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1988

COMPENSAÇÃO. PRESCRIÇÃO QUINQUENAL DOS CRÉDITOS. CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL.

Dada a supremacia hierárquica do Poder Judiciário, a proposição de ação judicial implica a renúncia ao litígio administrativo e impede a apreciação, pela autoridade administrativa a que caberia o julgamento, da mesma matéria discutida judicialmente.

CSLL. DIREITO CREDITÓRIO. EXTINÇÃO. ART. 16 DO CTN

Diante da expressa decisão judicial que limitou a compensação da C SLL à observância da prescrição quinquenal dos créditos, injustificável a pretensão de reverter, na esfera administrativa, a determinação judicial. Ademais, a decisão judicial é consonante ao entendimento administrativo, esfera em que, conforme Ato Declaratório SRF 96/99, que vincula este órgão, o direito de o contribuinte pleitear a restituição/compensação de tributo ou contribuição pago indevidamente extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário, inclusive nos casos de tributos sujeito à homologação.

*Manifestação de Inconformidade Improcedente
Direito Creditório Não Reconhecido*

Cientificada em 15/06/2010, a recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 114/119) no qual rebateu as conclusões da decisão recorrida e, no mais, reafirmou basicamente todos os argumentos aduzidos na manifestação de inconformidade, acrescentando (eventuais destaques são do original):

“Os fatos a serem postos sob a aplicação da lei são os seguintes: a recorrente propôs medida judicial em 06/10/1994, objetivando ver declarado o seu direito de reaver o quantum pago indevidamente à título de CSLL, pagos entre o período de 28/04/1989 a 29/09/1989.

Nota-se que do pagamento indevido mais recente, há um lapso de cinco anos e sete dias. Pois bem, a considerar que a sentença que concedeu a ordem, em sua parte dispositiva, trouxe a seguinte expressão “observada a prescrição quinquenal dos créditos” tanto a autoridade fiscal, quanto o acórdão combatido entenderam que não haviam débitos compensáveis.

Mas, a atenta leitura da sentença revela a total procedência do pedido, tanto que, sem recursos, os autos foram remetidos ao TRF da 3ª Região por remessa oficial, parcialmente provida para a) afastar a possibilidade de compensação entre CSLL e PIS, e b) limitar a correção monetária, mantendo-se o direito de fundo.

Do v acórdão foi interposto recurso especial para o fim de restabelecer os termos da sentença, tendo sido parcialmente provido para o fim de assegurar a correção monetária integral do indébito reclamado.

Ora, embora respeitadas as considerações contidas no aresto hostilizado, a conclusão a que chegou é no sentido de que o juiz errou, os desembargadores federais erraram e os Ministros do STJ também erraram, pois concederam a ordem, asseguraram um direito inexistente, posto que a prescrição é prejudicial ao mérito.

É conhecido o brocardo jurídico onde o acessório segue a sorte do principal. Pautado neste conceito lógico jurídico, o que se pretendeu com a conclusão do julgamento combatido, foi convencer a recorrente de que “a questão acessória foi assegurada sem que existisse a questão principal”. Sim, é absurdo! É, na verdade, contradizer-se, pois, se assim entende, pretende corrigir a atuação da Procuradoria da Fazenda Nacional, que deveria ter se insurgido por meio de embargos de declaração quando da prolação da sentença para esclarecer a impossibilidade de concessão da

ordem pela decretação da prescrição. Ou ainda, pretender a omissão da PGFN de não ter interposto recurso de apelação a fim de determinar a extinção do feito pela decretação da prescrição. E mais: admitir que a PGFN ao contra-arrazoar o Recurso Especial, o fez sem chamar a atenção para a questão de direito público invocada - a prescrição, fazendo cair por terra o próprio recurso especial, que restaria prejudicado.

Ora, se dos próprios fundamentos da decisão de que ora se recorre, abstrai-se a soberania da decisão judicial, não pode pretender a autoridade fiscal ou de julgamento, corrigir aquilo que entende que poderia ou deveria ter sido feito pelos representantes judiciais da União.

Para melhor elucidação da questão posta à baila, é de rigor observar que a) o dispositivo que "observada a' prescrição quinquenal", carece de fundamento no bojo da própria sentença; b) a sentença não é uma carta em branco ao contribuinte, pois que instrui o feito os comprovantes de pagamento, e a planilha demonstrativa do indébito pretendido — não é uma concessão de direito em tese, mas sim, verdadeira concessão de direito em concreto, ainda que se tivesse assegurado ao Fisco o seu poder/dever de verificar os procedimentos de compensação com observância ao direito concedido.

No bojo da Manifestação de inconformidade, observa-se que o que pretendeu a recorrente foi elucidar aos julgadores a quo que a expressão "observada a prescrição quinquenal" não afeta o crédito levado à compensação, para o que se faz a seguinte reflexão:

Talvez a questão "prescrição/decadência" seja um dos institutos, em direito tributário, dos mais debatidos - seja em juízo; ou fora dele. Também é fato de que nos dias atuais, face à Lei Complementar 118/2005, uma pá de cal tenha se colocado nas discussões, pois inúmeras teses foram aceitas ao longo do tempo.

Todavia, nunca se discutiu acerca do prazo prescricional. São uníssonas as várias correntes no sentido de que a prescrição sempre foi quinquenal. Daí não há surpresa alguma diante da expressão contida na sentença transitada.

O que foi, por tempos, objeto de discussão - e se pode dizer que ainda o é -, é o "termo inicial do início da contagem do prazo prescricional". Quanto a este ponto, no caso em tela, o juiz calou-se. Contudo, jamais teria concedido a ordem se todo o indébito pretendido estava atingido pela prescrição. Isto seria admitir ser válida uma decisão nula ab ratio, ainda que tivesse sido reexaminada em segundo grau de jurisdição e pela instância especial.

O direito é uma ciência, e com técnicas científicas deve ser apreciado. Assim, para se admitir a tese considerada no acórdão recorrido é necessário admitir falha grave do juiz, dos desembargadores federais e dos ministros do STJ, com a concatenação de error in procedendo, e error in judicando por todas as autoridades judiciais, sem o quê, não comporta guarida os fundamentos da decisão administrativa ora guerreada.

Ad argumentandum, em primeira instância administrativa é cristalina coarctação do poder cognitivo das autoridades, que se submetem à uma

série de instruções internas em flagrante parcialismo em suas decisões, o que não se verifica nesta casa, onde verdadeira jurisdição é aplicada”.

Para finalizar requerendo o provimento ao RV.

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo (ciência da decisão recorrida em 15/06/2010 – fls. 113 e protocolização da peça recursal em 15/07/2010 – fls. 144 – postagem nos Correios do envelope contendo o RV), a representação da recorrente está corretamente formalizada (fls. 51/62) e os demais pressupostos exigidos para admissibilidade foram atendidos, de modo que o recebo e dele conheço.

Há três tópicos relacionados à lide aqui apreciada.

1. Inconstitucionalidade da exigência da CSLL no período base encerrado em 31/12/1988 (artigo 8º, da Lei nº 7.689 de 15/12/1988);
2. Direito à repetição do indébito havido em função da decretação de inconstitucionalidade; e,
3. Prazo para repetir-se do eventual indébito (Lei Complementar nº 118/2005 e decisões do STJ e STF).

Como os dois primeiros itens se entrelaçam, passo à análise de ambos conjuntamente.

Sobre a inconstitucionalidade do artigo 8º, da Lei nº 7.689/1988¹, ocorreram diversas decisões prolatadas pela Corte Maior, dentre elas, os Recursos Extraordinários nºs 138.284/CE² e 146.733/SP³, reproduzidos no rodapé deste voto.

¹ Art. 8º A contribuição social será devida a partir do resultado apurado no período-base a ser encerrado em 31 de dezembro de 1988. [\(Vide ADIN nº 15-2\)](#) [\(Execução suspensa pela RSF nº 11, de 1995\)](#)

² CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE O LUCRO DAS PESSOAS JURÍDICAS. Lei n. 7.689, de 15.12.88. I. - Contribuições parafiscais: contribuições sociais, contribuições de intervenção e contribuições corporativas. C.F., art. 149. Contribuições sociais de seguridade social. C.F., arts. 149 e 195. As diversas espécies de contribuições sociais. II. - A contribuição da Lei 7.689, de 15.12.88, e uma contribuição social instituída com base no art. 195, I, da Constituição. As contribuições do art. 195, I, II, III, da Constituição, não exigem, para a sua instituição, lei complementar. Apenas a contribuição do parágrafo 4.º do mesmo art. 195 e que exige, para a sua instituição, lei complementar, dado que essa instituição deveria observar a técnica da competência residual da União (C.F., art. 195, parágrafo 4.º; C.F., art. 154, I). Posto estarem sujeitas a lei complementar do art. 146, III, da Constituição, porque não são impostos, não há necessidade de que a lei complementar defina o seu fato gerador, base de cálculo e contribuintes (C.F., art. 146, III, "a"). III. - Adicional ao imposto de renda: classificação desarrazoada. IV. - Irrelevância do fato de a receita integrar o orçamento fiscal da União. O que importa é que ela se destina ao financiamento da seguridade social (Lei 7.689/88, art. 1.º). V. - **Inconstitucionalidade do art. 8.º, da Lei 7.689/88, por ofender o princípio da irretroatividade (C.F., art. 150, III, "a") qualificado pela inexigibilidade da contribuição dentro no prazo de noventa dias da publicação da lei (C.F., art. 195, parágrafo 6.º)**. Vigência e eficácia da lei: distinção. VI. - Recurso Extraordinário conhecido, mas improvido, declarada a inconstitucionalidade apenas do artigo 8.º da Lei 7.689, de 1988. (RE 138.284/CE, Relator Ministro **Carlos Velloso**, Tribunal

Assim, restou assentado que o Poder Tributante não teria direito aos recolhimentos feitos a este título (CSLL), relativamente ao ano-calendário findo em 31/12/1988, posto que inconstitucional a sua exigência.

Todavia, tal direito – latente – só se consolidou juridicamente com a edição da Resolução do Senado Federal nº 11, de 04 de abril de 1.995, *verbis*:

RESOLUÇÃO N. 11 – DE 1995 Suspende a execução do art. 8º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988.

O Senado Federal resolve:

Art. 1º É suspensa a execução do disposto no art. 8º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988.

Art. 2º Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 3º Revogam-se as disposições em contrário.

Senado Federal, 4 de abril de 1995. – Senador José Sarney, Presidente.

Exprima-se, antes desta data (04/04/1995), ainda que torrencial a jurisprudência do STF nessa linha, o dispositivo referido tinha plena vigência, de tal forma que muitos contribuintes ingressaram com ações judiciais visando obter a segurança correspondente, como a ora recorrente que, em 06/10/1994, manejou MS (Processo nº 94.0026188-8 – 3ª VARA FEDERAL – SP) com obtenção de liminar em 18/07/1996 (fls. 68/76) e posterior confirmação parcial pelo TRF da 3ª Região em 19/05/1999 (no caso, ratificando o direito à compensação, mas impedindo tal procedimento em relação ao PIS).

Veja-se (fls. 77):

Pleno, DJ 28/8/92).

³ CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO DAS PESSOAS JURIDICAS. LEI 7689/88. - NÃO É INCONSTITUCIONAL A INSTITUIÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO DAS PESSOAS JURIDICAS, CUJA NATUREZA É TRIBUTÁRIA. CONSTITUCIONALIDADE DOS ARTIGOS 1., 2. E 3. DA LEI 7689/88. REFUTAÇÃO DOS DIFERENTES ARGUMENTOS COM QUE SE PRETENDE SUSTENTAR A INCONSTITUCIONALIDADE DESSES DISPOSITIVOS LEGAIS. - AO DETERMINAR, POREM, O ARTIGO 8. DA LEI 7689/88 QUE A CONTRIBUIÇÃO EM CAUSA JA SERIA DEVIDA A PARTIR DO LUCRO APURADO NO PERIODO-BASE A SER ENCERRADO EM 31 DE DEZEMBRO DE 1988, VIOLOU ELE O PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE CONTIDO NO ARTIGO 150, III, "A", DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, QUE PROIBE QUE A LEI QUE INSTITUI TRIBUTO TENHA, COMO FATO GERADOR DESTA, FATO OCORRIDO ANTES DO INÍCIO DA VIGÊNCIA DELA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO CONHECIDO COM BASE NA LETRA "B" DO INCISO III DO ARTIGO 102 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, MAS A QUE SE NEGA PROVIMENTO PORQUE O MANDADO DE SEGURANÇA FOI CONCEDIDO PARA IMPEDIR A COBRANÇA DAS PARCELAS DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL CUJO FATO GERADOR SERIA O LUCRO APURADO NO PERIODO-BASE QUE SE ENCERROU EM 31 DE DEZEMBRO DE 1988. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 8. DA LEI 7689/88. (RE nº 146.733/SP, Tribunal Pleno, Relator Ministro **Moreira Alves**, DJ de 6/11/92).

PODER JUDICIÁRIO TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO		Fls. DRF
"Remessa Ex Officio" em Mandado de Segurança nº 178.081-SP Registro nº 97.03.007245-3 Relatora : Desembargadora Federal SALETTE NASCIMENTO - 6ª Turma Parte A : EDITORA DIADEMA LTDA. Parte R : UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL) Remetente : Juízo Federal da 3ª Vara de São Paulo - SP Advogados : Fernando N. Boiteux e Sérgio Augusto G. P. Souza, e Pío Perez Pereira e outros		
E M E N T A		
PROCESSUAL CIVIL . TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO . COFINS LC 70/91 . PIS . COMPENSAÇÃO . LEI 8383/91, ART. 66, CÓDIGO CIVIL, ARTIGOS 1009 E 1017. CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, ARTIGOS 170 E 156, II. PRECEDENTES: 1. A Lei 7689, de 15/12/88, originária da Medida Provisória nº 22, de 6/12/88, instituiu a contribuição social sobre os lucros das pessoas jurídicas, destinada ao financiamento da Seguridade Social, encerrando em seu art. 8º, relativamente ao exercício de 88, comando retroativo, na medida em que elege como base de cálculo da contribuição o valor do resultado do exercício antes da provisão para o Imposto de Renda. 2. Inconstitucionalidade do art. 8º da Lei 7689, de 11/12/88 reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal (Rec. Extr. nº 138284-8-CE, Rel. Min. Carlos Velloso, v.u., DJU 28.08.92, p.13.456), permanecendo hígida a exação a partir de 1989, inclusive. 3. Ordem que se concede para autorizar a compensação dos valores recolhidos indevidamente a título de Contribuição Social Sobre o Lucro com parcelas vincendas da própria exação e da Cofins, excluídas as parcelas relativas ao PIS, por ostentarem característica e destinação diversa, nos termos do art. 66, da Lei 8383/91, afastadas as restrições impostas pela IN 67/92, e sempre sujeita à inarredável verificação pela autoridade administrativa (art. 195 do CTN). 4. A correção monetária pautar-se-á pelos mesmos índices utilizados pela União Federal para atualização de seus débitos. 5. Remessa oficial parcialmente provida.		
A C Ó R D Ã O		
Vistos, relatados e discutidos estes autos em que são partes as acima especificadas. Decide a 6ª Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por maioria, dar parcial provimento à remessa oficial, nos termos do voto e notas precedentes, que ficam fazendo parte integrante do presente julgado. São Paulo, 19 de maio de 1999 (data do julgamento).		

Irresignado, o contribuinte interpôs REsp perante o STJ, tendo a Corte Infraconstitucional decidido por **manter o direito à compensação apenas em relação às contribuições de mesma espécie, no caso a própria CSLL e a COFINS, não alterando a decisão do TRF acerca da vedação de compensar os débitos de PIS**. Além disso, determinou a aplicação da correção monetária sobre os valores buscados e negou pedido no mesmo sentido em relação aos juros.

Excertos da decisão do STJ mostram o quadro (fls. 90):

“Trata-se de recurso especial interposto por EDITORA DIADEMA LTDA, com fulcro no art. 105, inciso III, “a” e “c”, da Carta Magna, contra v. Acórdão do Tribunal Regional Federal da 3ª Região que autorizou a compensação da CSSL com parcelas vincendas da própria CSSL e da Cofins, determinando a correção monetária do crédito a ser compensado, utilizando os índices adotados pela Fazenda Nacional, e entendendo que os valores indevidamente pagos, a título de PIS, somente podem ser compensados com débitos vincendos do próprio PIS.

O autor, ao afirmar que o acórdão recorrido infringiu dispositivos legais, pugna pela reforma do julgado, para que a compensação da CSSL seja permitida também com o PIS; para que a correção monetária

contemple o IPC a partir do momento em que ocorreram os pagamentos indevidos; e para que sejam incluídos juros de mora de 1% também a partir do recolhimento indevido.

Relatados, decido.

Verifico que no tocante à compensação dos valores indevidamente pagos a título de CSSL com o PIS, a pretensão da recorrente não merece guarida, uma vez que tais contribuições são de espécies diferentes, indo de encontro com o art. 66, da Lei 8383/91, e com pacífica jurisprudência desta Corte.

Nesse diapasão, transcrevo os seguintes julgados, verbis:

(...)

No que diz respeito à correção monetária, está consolidado o posicionamento deste tribunal de que a aludida correção para os valores a serem compensados tem como indexador para o período de março/90 a janeiro/91, o IPC; relativamente ao de fevereiro/91 a dezembro/91, o INPC (lei n.º 8.177/91); e, a partir de janeiro/91 preconizada pela Lei 8.383/91. Nesse sentido, o Resp n.º 194.686/RJ Relator Ministro Humberto Gomes de Barros, DJU 01.07.1999, pág. 132 e o Resp.n.º 192.015 SP; Relatar Ministro José Delgado, DJU de 16.0 .99, pág. 51.

(...)

Finalmente, no que pertine aos juros de mora, verifica-se que a matéria não foi objeto de debate no v. acórdão guerreado, não tendo sido opostos embargos de declaração para esclarecê-la, ressentindo-se, portanto, do necessário prequestionamento, ex vi das Súmulas nºs 282 e 356 do Pretório Excelso.

Tais as razões expendidas, com esteio no art. 557, § 1º-A, do CPC, DOU parcial provimento ao recurso, para determinar que a correção monetária das parcelas a serem compensadas obedeça ao descrito na presente decisão.

Publique-se. Intimem-se.

Brasília(DF), 4 de junho de 2001

MINISTRO Francisco Falcão”.

Com isso, em relação aos dois primeiros tópicos sob análise, a estampa que se apresentava em 04 de junho de 2001, quando da prolação do V. *decisum* do Superior Tribunal de Justiça, era a seguinte:

- i) os recolhimentos feitos a título de CSLL do período base findo em 31/12/1988 eram inconstitucionais, por isso, indevidos;
- ii) a contribuinte efetuou recolhimentos pertinentes a esta exação e período;

- iii) foi autorizada a compensação destes valores (sujeitos a conferência pela Fiscalização Federal – ver decisão - fls. 74) exclusivamente com a própria CSLL e COFINS, vedando-se o encontro de contas com o PIS;
- iv) sobre tais valores aplicar-se-ia a correção monetária e não correriam juros.

Passo a ver o item 3, ou seja, qual o prazo para que a contribuinte pudesse repetir-se do eventual indébito (Lei Complementar nº 118/2005 e decisões do STJ e STF sobre a matéria).

Pois bem, quando da edição do Despacho Decisório e do Acórdão da DRJ, este em 24/05/2010, embora a Lei Complementar nº 118/2005 já estivesse em vigor há cinco anos, nem por isso a dissonância de entendimentos cessara. Ao contrário, a Administração Tributária (e a decisão da DRJ bem refletiu esse ponto) fincava posição no sentido de que o prazo seria de cinco anos, afastando qualquer abertura para aplicação da chamada tese dos “5 + 5”.

Veja-se (Ac. DRJ – fls. 107):

“De todo modo, a título de esclarecimento, registre-se que a decisão judicial de limitar a compensação à prescrição quinquenal dos créditos é consonante com o entendimento administrativo.

De fato, em que pese o entendimento exposto pela contribuinte de que o prazo para exercer o direito de repetição de indébito/compensação, para os lançamentos por homologação, é de cinco anos a contar da extinção do crédito tributário, que por sua vez ocorre cinco anos após o fato gerador, por homologação tácita, o que resulta em um prazo de 10 anos (5 anos para a homologação tácita e mais 5 anos para o exercício do direito), não é este o entendimento adotado na esfera administrativa.

Com efeito, quanto ao direito de o sujeito passivo requer o reconhecimento administrativo do indébito tributário e, conseqüentemente, do direito de repetição, prende-se este órgão administrativo de julgamento às literais disposições do art. 168, c/c art. 165, ambos do Código Tributário Nacional — CTN, tal qual reproduzido a seguir”. (destaquei).

Deste modo, nenhuma surpresa na decisão- unânime – da Turma Julgadora de 1º Grau, pois este o entendimento da Administração à época, mais ainda porque, embora a contribuinte citasse e clamasse pela tese dos dez anos (ou 5 + 5), fato é que as decisões judiciais relativas à recorrente (liminar em MS, sentença confirmada no TRF e REsp do STF) em momento algum tocaram neste assunto.

Mais a mais, a decisão recorrida sequer apreciou as razões de defesa relativas a matéria já decidida na esfera judicial em Mandado de Segurança impetrado pela contribuinte, conforme dispositivo do acórdão.

Porém, o cenário se alterou após a edição da Lei Complementar 118 de 09/02/2005, criando-se uma situação inusitada com relação ao direito de requerer a repetição do indébito nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, como o IRPJ e a CSLL, por exemplo. Isto porque a Lei Complementar, nos arts. 3.º e 4.º aduz que:

Art. 3.º 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. 4.º 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.

Em face de referidos artigos, na interpretação literal ou na autêntica, não haveria mais possibilidade de se aplicar a teoria dos cinco mais cinco anos para os tributos sujeitos a homologação, isto é, o termo inicial do prazo para repetição do indébito seria sempre a data do pagamento antecipado e não mais da homologação tácita ou expressa.

Ocorre que, ao assim determinar a nova lei, acabou por gerar insegurança jurídica na medida em que, a pretexto de ser meramente interpretativa, alterava a contagem do prazo para repetição do indébito, reduzindo-o na prática, implicando, necessariamente, em autêntica surpresa ao contribuinte e imprevisibilidade da atuação estatal, refletindo diretamente na atuação do Poder Judiciário.

Em outro dizer, o nascimento da Lei Complementar nº 118, de 2005, cujo art. 3º determinou que a interpretação do dispositivo devesse ser no sentido de que, nos casos de lançamento por homologação, a extinção do crédito ocorre no momento do pagamento antecipado, não foi suficiente para pacificar a questão, mais ainda porque a compensação é consequência da norma que fixar o prazo para a restituição. Em suma, o reconhecimento do direito à restituição é condição primeira para a compensação.

Foi necessária, então, a intervenção dos nossos Tribunais maiores.

Inicialmente, o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial nº 1.002.932SP, sob o procedimento dos recursos repetitivos, ao apreciar o texto trazido pela Lei Complementar nº 118/05, fixou o entendimento de que, relativamente aos pagamentos indevidos efetuados anteriormente à Lei Complementar nº 118/05, o prazo prescricional para a restituição do indébito permanece regido pela tese dos “cinco mais cinco”, isto é, pelo prazo de dez anos, limitado, porém, a cinco anos contados a partir da vigência daquela lei.

Conforme sua ementa:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543C, 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 correspondente.

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:

(...)

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.

Deflui deste entendimento que o STJ trouxe dois marcos para contagem do prazo para repetição de indébito dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação:

- a) para pagamentos ocorridos antes da vigência da Lei Complementar 118, de 2005 (09 de junho de 2005), aplicar-se-ia o prazo de 5 anos para o lançamento, mais 5 anos de prazo para a repetição do indébito, totalizando 10 anos;
- b) para pagamentos ocorridos após a vigência da Lei Complementar 118, de 2005 (09 de junho de 2005), o prazo seria de 5 anos a contar do pagamento indevido.

De outro lado, entretanto, o Supremo Tribunal Federal, enfrentando o tema, decidiu, no âmbito do Recurso Extraordinário 566.621RS (04/08/2011), ser válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão somente às ações ajuizadas após o decurso da *vacatio legis* de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005, acórdão que transitou em julgado em 17/11/2011, com baixa definitiva dos autos em 01/03/2012, em decisão assim ementada:

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 tão-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.

Decisão: O Tribunal, por maioria e nos termos do voto da Relatora, negou provimento ao recurso extraordinário, contra os votos dos Senhores Ministros Marco Aurélio, Dias Toffoli, Cármen Lúcia e Gilmar Mendes. Ausente, licenciado, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Presidiu o julgamento o Senhor Ministro Cezar Peluso. Plenário, 04.08.2011.

Com esse quadro delineado, os reflexos nos julgamentos no CARF foram inevitáveis, primeiro, por se estar diante de decisões exaradas nos moldes dos artigos 543-B (STF) e 543-C (STJ), ambos do CPC, de 1973 (dispositivos reproduzidos nos artigos 1036 a 1041 do CPC/2015), tornando obrigatória sua observância pelos Julgadores deste Colegiado, a teor do artigo 62, § 2º, Anexo II, do RICARF, *verbis*:

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.

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 -

Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Segundo, na mesma linha e em consequência direta deste contexto, a vigência da Súmula CARF nº 91, vinculante e igualmente de observância pelos Conselheiros:

Súmula CARF nº 91

Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador. (Vinculante, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Feitas destas digressões históricas, legislativas e procedimentais, pode-se analisar o terceiro tópico citado no preâmbulo deste voto, ou seja, qual seria o prazo limite para a recorrente buscar a repetição do indébito via compensação, lembrando que os dois pontos iniciais teriam sido atendidos (a inconstitucionalidade da exigência da CSLL no período base encerrado em 31/12/1988 e consequente direito de repetir-se de tal indébito em função da decretação de inconstitucionalidade).

Pois bem, tomando-se o teor da Manifestação do SECAT/EQAJU/DRF SBC (fls. 31/32) e que deu suporte à emissão do DD (fls. 34/36) tal prazo restaria fulminado:

“Ressalvamos que foi determinada, ao caso concreto, a prescrição quinquenal (fls. 11), motivo pelo qual as pretensões da contribuinte em ver reconhecidos seus créditos oriundos de recolhimento a maior no ano-base de 1.988 ficam prejudicadas, vez que a declaração de relação jurídico tributária produziu efeitos apenas para os pagamentos referentes ao ano-base 1988, sendo que para os demais anos-base a contribuição social sobre o lucro permaneceu hígida. Em síntese, uma vez que o mandado de segurança foi impetrado em 06/10/94, os pagamentos efetuados antes de 06/10/89 consideram-se prescritos”.

De fato, naquele momento, quando redigida tal manifestação (18/04/2007), o quadro era este, conforme amplamente visto atrás.

Todavia, com as decisões do STJ e STF consolidando-se a tese dos “5 + 5”, a contagem passou a ser outra.

Vejamos:

Considerando a supremacia das decisões do STF, e por força do quanto disposto no artigo 62, do Regimento Interno do CARF, deve-se ter que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para o pedido de restituição **efetuado antes da entrada em vigor da Lei Complementar nº 118/2005** tem como termo inicial a homologação, expressa ou tácita, do lançamento, o que resulta que, não tendo havido homologação expressa, o prazo para repetição ou compensação de indébito é de 10 anos contados do seu fato gerador (aplicação conjunta dos arts. 150, §4º, 156, VII, e 168, I, do CTN).

Pois bem, o valor pleiteado como restituição pela recorrente refere-se à CSLL de 31/12/1988, sendo esta a data base para iniciar-se a contagem prescricional (embora a primeira decisão falasse em prescrição “quinquenal”, obviamente superada pelas decisões do STJ e STF na sistemática dos artigos 543-B e 543-C do CPC/1973).

Nessa linha, o prazo fluiria até 31/12/1998. Tendo a recorrente manifestado seu *animus* em repetir-se do indébito via restituição/compensação em **06/10/1994** (quando impetrou Mandado de Segurança – data reconhecida pela própria Autoridade Tributária no

despacho acima reproduzido), óbvio que não haveria óbice ao pleito, posto estar dentro do interregno exigido.

Apesar de desnecessário, visto que bastaria a impetração da segurança para interromper a prescrição, atente-se que a liminar foi concedida em **18/07/1996**, e depois confirmada, com algumas alterações, no TRF e STJ, sem, contudo, influir ou modificar o direito à repetição, mas, somente, em relação às contribuições que poderiam ser objeto do encontro de contas (relembrando, somente CSLL e COFINS, afastando-se a compensação com o PIS).

Finalmente, com relação ao fato de o PER/DCOMP ter sido enviado em 13/01/2005 (após, portanto, o prazo de 10 anos), em nada modifica o entendimento aqui exarado, posto que o direito à restituição/compensação já havia sido deferido por decisão judicial. A utilização do PER/DCOMP, neste caso, tem apenas o caráter de viabilizar, operacionalmente, a compensação, como exige o artigo 74, § 1º, da Lei nº 9.430/1996⁴. Só isso.

De qualquer modo, mesmo neste caso, a recorrente conta com o socorro da Súmula CARF nº 91, antes reproduzida e que literalmente dispõe que “*ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador*”.

Repetindo, como o MS foi impetrado em 1994 e o prazo de 10 anos findar-se ia em 1998, o requisito restou atendido.

Nessa linha, perfila a jurisprudência do CARF:

COMPENSAÇÃO. INDÉBITO. TRIBUTO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. INOCORRÊNCIA

A contagem do prazo da prescrição quinquenal do direito à restituição de indébito tributário decorrente de tributo sujeito a lançamento por homologação, cujo pedido foi protocolado até a data de 8 de junho de 2005, deve ser feita segundo a tese dos cinco mais cinco, cinco anos para extinção do crédito tributário pela homologação tácita e mais cinco para exercer o direito, resultando prazo total de dez anos a partir do fato gerador. (Ac. 3402-006.478 – Rel. Waldir Navarro Bezerra – Sessão de 24/04/2019).

CONCLUSÃO

Em face do aqui exposto, encaminho meu voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para **reconhecer o direito creditório buscado de R\$ 2.594,01** (valor original), posto que referente a recolhimentos indevidos de CSLL do ano-calendário de 1988, judicialmente reconhecidos em face da inconstitucionalidade de tal

⁴ Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. [\(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002\)](#) [\(Vide Decreto nº 7.212, de 2010\)](#) [\(Vide Medida Provisória nº 608, de 2013\)](#) [\(Vide Lei nº 12.838, de 2013\)](#)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. [\(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002\)](#)

exigência naquele período, cabendo à unidade local tomar as providências necessárias em relação às compensações intentadas, sempre com observância do quanto decidido no Processo Judicial (TRF - 3ª Região) nº 97.03.007245-3 (fls. 14, destes autos).

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone