



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

Processo nº 10980.001167/2002-25
Recurso nº 258.300 Voluntário
Acórdão nº **3802-00.276 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 29 de setembro de 2010
Matéria PIS. Falta de recolhimento.
Recorrente ZOLLER EXTRAÇÃO E COMÉRCIO DE MADEIRAS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/05/1997 a 31/12/1997

PAGAMENTO INDEVIDO. COMPENSAÇÃO. PRAZO.

O direito para se pleitear a compensação extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados, na hipótese de pagamento indevido, da data da extinção do crédito tributário.

LC 118/05. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. EXTINÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO. CSRF.

Na modalidade de lançamento por homologação, a extinção do crédito tributário ocorre com o pagamento antecipado consoante definição dada pela LC nº 118/05. Corrente adotada em recente julgamento na CSRF.

LC 118/05. STJ. INCONSTITUCIONALIDADE. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. PENDÊNCIA.

A controvérsia acerca da declaração de inconstitucionalidade do artigo 4º, segunda parte, da LC 118/2005, pela Corte Especial do STJ encontra-se pendente de julgamento pelo STF (RE nº 561.908).

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente.

Assinado digitalmente em 06/10/2010 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, 20/10/2010 por REGIS XAVIER HOLANDA

Autenticado digitalmente em 06/10/2010 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS
Emitido em 19/08/2011 pelo Ministério da Fazenda

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator.

EDITADO EM: 06/10/2010

Participaram, ainda, da presente sessão de julgamento, os conselheiros Adélcio Salvalágio, Alex Oliveira Rodrigues de Lima, Mara Cristina Sifuentes (Suplente) e Tatiana Midori Migiyama (Suplente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 3ª Turma da DRJ Curitiba (fls. 167/174), a qual, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o lançamento formalizado contra a recorrente, nos termos do Acórdão nº 06-17.911, proferido em 08 de novembro de 2007, abaixo transcrito:

Acordam os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar não formulado o pedido de perícia e julgar procedente em parte o presente lançamento, para cancelar o crédito tributário de PIS no valor de R\$ 947,42, além da respectiva multa de ofício de 75% e encargos legais correspondentes, bem manter (sic) o crédito tributário de PIS no valor de R\$ 5.379,30 de PIS, além da respectiva multa de ofício de 75% e encargos legais correspondentes.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório objeto da decisão recorrida, a seguir transcrito na sua integralidade:

*Trata o presente processo do Auto de Infração nº 0002593 às fls. 123/134, decorrente de auditoria interna na DCTF do **primeiro, segundo, terceiro e quarto trimestres de 1997**, em que, consoante descrição dos fatos, à fl. 124 e anexos, de fls. 125/132 são exigidos **R\$ 6.326,72** de Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, referente aos períodos de apuração 01/1997 e 05/1997 a 12/1997, além dos correspondentes valores devidos a título de multa de ofício e juros de mora.*

De acordo com o "DEMONSTRATIVO DOS CRÉDITOS VINCULADOS NÃO CONFIRMADOS" de fls. 125/127 e "RELATÓRIO DE AUDITORIA INTERNA DE PAGAMENTOS INFORMADOS NA DCTF" de fls. 129/131, constam valores informados na DCTF, a título de "VALOR DO DÉBITO APURADO DECLARADO", cujos créditos vinculados, informados como "Comp c/DARF s/Processo", não foram confirmados, sob a ocorrência: "Comp c/ pagamento não Localizado". Além disso, o demonstrativo de fl. 128, registra que o pagamento informado pela contribuinte, relativo à extinção do débito do período de apuração 01/1997, não foi localizado.

Cientificada da exigência fiscal em 10/12/2001 (fl. 135), a interessada, por intermédio do procurador habilitado (fls. 23 e 112), apresentou, em 09/01/2002, a tempestiva impugnação de fls. 01/22, cujo teor será a seguir sintetizado.

Preliminarmente, requer a nulidade do presente lançamento, tendo em vista a imprecisão e a falta de liquidez quanto aos valores autuados, esclarecendo, inclusive, que o recolhimento constante do DARF apresentado

no valor de R\$ 947,22 foi utilizado para quitar o valor de R\$ 730,99 exigido, referente ao período de apuração 01/1997 bem como compensar a parcela de R\$ 216,43 do período de apuração 05/1997.

No mérito, argumenta que os débitos em litígio foram compensados com crédito de PIS oriundos dos recolhimentos indevidos em virtude da declarada inconstitucionalidade dos Decretos-leis nº 2.445 e 2.449 de 1988, consoante Resolução do Senado nº 49/1995. Diz que a compensação foi realizada diretamente em sua escrita fiscal, nos termos do art. 66 da Lei nº 8.383/1991. Ademais, informa que o crédito apurado levou em conta para efeitos de base de cálculo o faturamento do 6º mês anterior. Acrescenta que as parcelas recolhidas indevidamente foram corrigidas monetariamente pelos índices integrais de inflação, sem qualquer expurgo decorrente de Planos de Estabilização da Economia, conforme jurisprudência reiterada e uniforme dos tribunais, especialmente dos Tribunais Regionais Federais e do Superior Tribunal de Justiça.

Contesta a cobrança de juros de mora com base na taxa Selic, aduzindo que a previsão normativa é nitidamente insuficiente para atender ao disposto no art. 161, § 1º, do CTN, bem como aos princípios constitucionais da legalidade e da estrita legalidade tributária.

Reclama da imposição da multa de ofício no percentual de 75% sob a justificativa de sua incompatibilidade com o Princípio Constitucional Tributário que veda o confisco, expresso no art. 150, IV, da Constituição Federal, e, ainda, com o Princípio da Proporcionalidade.

Requer a realização da prova técnica, através de perícia contábil, listando os quesitos a serem respondidos e protestando pela apresentação de quesitos complementares.

De acordo com os documentos de fls. 136/140, o presente processo foi submetido à análise de revisão de lançamento, em observância ao item 2.5 da Nota Técnica Conjunta Corat/Cofis/Cosit nº 32, de 19/02/2002, que concluiu pelo cancelamento do débito exigido, relativamente ao período de apuração 01/1997, no valor de R\$ 730,99, posto que o DARF apresentado à fls. 38, no valor de R\$ 947,42 não havia sido considerado no procedimento fiscal em questão.

Entretanto, pelo que dos autos consta, a contribuinte não foi cientificada do resultado da revisão do lançamento.

Posteriormente, foi exarado pela Delegacia da Receita Federal de Curitiba o despacho de fls. 143/144, cujo desfecho foi no sentido de considerar decaído o direito de compensação pretendido pela contribuinte, bem como inexistentes recolhimentos a maior face ao não reconhecimento da semestralidade.

Deste despacho a contribuinte foi cientificada em 26/02/2008 (fl. 144). Em decorrência, a contribuinte protocolizou, em 18/03/2008, a peça de fls. 146/165, a título de "Recurso Voluntário", no qual, em síntese, defende o direito creditório do PIS recolhido sob a égide dos Decretos-nº 2.445 e 2.449 de 1988, declarados inconstitucionais, levando-se em conta, inclusive a semestralidade, e, ainda, o prazo decadencial de 10 anos para reaver as quantias indevidamente recolhidas.

É o relatório.

Os argumentos aduzidos pelo sujeito passivo, no entanto, foram acolhidos apenas parcialmente pela primeira instância de julgamento administrativo fiscal, tendo a autoridade julgadora *a quo*, como já dito, julgado procedente em parte o lançamento, conforme ementa do Acórdão correspondente, abaixo transcrito:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/01/1997, 01/05/1997 a 31/05/1997

LANÇAMENTO. AUDITORIA DAS INFORMAÇÕES PRESTADAS EM DCTF.

É improcedente o lançamento de ofício de valores apurados em auditoria de informações prestadas em DCTF, cuja extinção declarada restar comprovada.

Período apuração: 01/05/1997 a 31/12/1997

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. DECADÊNCIA.

O direito de o contribuinte compensar contribuição paga indevidamente, ou em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário.

PERÍCIA. REQUISITOS LEGAIS. PRESCINDIBILIDADE.

Indefere-se o pedido de perícia cuja formulação não atendeu aos requisitos legais, e que se mostre prescindível.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. LEGALIDADE.

Presentes os pressupostos de exigência, cobram-se a multa de ofício e os juros de mora por expressa previsão legal.

Lançamento Procedente em Parte

Por meio da decisão em tela, foi cancelado o crédito tributário relativo ao PIS no valor de R\$ 947,42, além da respectiva multa de ofício de 75% e encargos legais correspondentes.

Cientificada da referida decisão em 09/06/2008 (fls. 177), a interessada, em 02/07/2008 (fls. 178), apresentou o recurso voluntário de fls. 178/199, onde se insurge contra o lançamento com fundamento em alegado direito creditório em vista de recolhimentos do PIS nos moldes dos inconstitucionais Decretos-leis nº 2.445 e 2.449 de 1988, direito este que poderia ser pleiteado no prazo de 10 anos, nos termos dos argumentos de fls. 190/199.

Diante do exposto, requer seja dado provimento ao seu recurso, considerando legítimas as compensações realizadas com os créditos do PIS pelo pagamento indevido nos moldes dos inconstitucionais Decretos-leis.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco José Barroso Rios

O recurso merece ser conhecido por preencher os requisitos formais e materiais exigidos para sua aceitação.

A lide se refere ao exame quanto à possibilidade de extinção dos débitos questionados do PIS através de compensações realizadas em 1997, via DCTF, com supostos créditos do mesmo tributo oriundos de pagamentos realizados nos anos-calendário de 1988, 1989, 1990 e 1991.

Nos termos consignados no voto que conduziu o resultado na primeira instância recursal, à época da pretensa compensação os créditos alegados não mais seriam passíveis de utilização para extinção de débitos por compensação em virtude do transcurso do prazo decadencial de cinco anos, já em 01/01/1997, consoante disposto nos artigos 165 e 168 do Código Tributário Nacional.

Sobre a contagem do prazo prescricional do direito à compensação, adoto as razões de decidir contidas no voto do Conselheiro Regis Xavier Holanda, objeto do processo nº 13841.000384/2004-42, recurso nº 144.001, onde foi feito detalhado estudo sobre as diferentes correntes alusivas ao tema, defendidas pela doutrina e jurisprudência, conforme se vê do trecho abaixo transcrito:

A Lei nº 5.172/66 – Código Tributário Nacional, ao tratar do pagamento indevido de tributo, assim dispôs:

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;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

.....

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

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, **da data da extinção do crédito tributário;**

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória. Negrito aposto.

Guardando relação com o artigo 168, I, acima transcrito, o artigo 150, § 1º do CTN, ao tratar da modalidade de lançamento por homologação, trouxe a seguinte orientação:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Negritei.

Ao longo dos últimos anos, surgiram diversas correntes na busca da definição do prazo prescricional da ação de repetição do indébito tributário, principalmente em função de divergências quanto à data em que se daria a extinção do crédito tributário.

Uma primeira corrente – abraçada pela Fazenda Nacional – afirmava que o prazo para se pleitear a repetição do indébito seria de 5 (cinco) anos contados da extinção do crédito tributário que se daria com o efetivo pagamento.

Uma segunda corrente sustentava que, nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a extinção do crédito tributário somente se dá com a respectiva homologação que, sendo tácita, ocorre após o decurso de 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador (CTN: art. 150, §4º) – tese dos “cinco mais cinco”.

Com o intuito então de espantar qualquer dúvida acerca desse assunto, sobreveio a Lei Complementar nº 118, de 09 de fevereiro de 2005, que assim dispôs:

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

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

Por seu turno, diz o citado art. 106, I, do Código Tributário:

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

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

.....

Assim, restou definida pela LC nº 118/05 a tese defendida pela Fazenda Nacional no sentido de que a extinção do crédito tributário se dá com o pagamento, sendo portanto essa data o marco inicial para contagem do prazo para se pleitear a repetição do indébito tributário.

Entretanto, o Superior Tribunal de Justiça, por sua Corte Especial, declarou a inconstitucionalidade do art. 4º, segunda parte, da LC 118/2005, que determinara a aplicação retroativa do seu art. 3º, para alcançar inclusive fatos passados (AI nos ERESP 644736/PE, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 06.06.2007, em acórdão com a seguinte ementa:

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

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

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

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

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

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

6. Arguição de inconstitucionalidade acolhida.

Neste ponto, algumas questões me suscitam dúvidas no quanto decidido pela Corte Especial do STJ, mormente em função dos argumentos sintetizados no item 3 da ementa acima transcrita.

Sendo da própria natureza de uma lei de caráter interpretativo conferir a um dispositivo normativo um significado dentre os diversos possíveis, e tendo a Lei Complementar nº 118/05, expressamente de caráter interpretativo, conferido ao inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172/66 uma interpretação defensável, consoante palavras utilizadas pelo próprio i. Ministro relator, como tê-la por inovadora no plano normativo?

O limite que se impõe ao legislador na feitura de uma lei de caráter interpretativo está no conjunto de possíveis significados à norma, ou em uma só possibilidade fechada – a interpretação adotada pelo Superior Tribunal de Justiça? Em outras palavras, a novel lei só poderá ser tida como interpretativa e dessa forma operar efeitos retroativos se trouxer interpretação idêntica à adotada pelo STJ, sendo, a contrário senso, considerada inovadora no plano normativo ao adotar qualquer outra interpretação possível?

De qualquer sorte, irresignada com esse julgamento, a Fazenda Nacional interpôs recurso extraordinário, tendo sido o processo sobrestado em atendimento ao artigo 543-B, §1º do CPC e art. 328 do Regimento Interno do STF por conter a mesma controvérsia do RE nº 561.908 que se encontra distribuído ao Ministro Marco Aurélio e ainda pendente de julgamento.

Noutro giro, a par das correntes acima apresentadas, posteriormente uma terceira surgiu dentro do STJ – hoje já superada – fixando novo termo inicial para a ação de repetição do indébito tributário em casos de declaração de inconstitucionalidade.

Por essa corrente, assentou-se os seguintes termos iniciais da ação de repetição: a) quando no controle concentrado houver declaração de inconstitucionalidade, inicia-se a prescrição quinquenal da ação, do trânsito em julgado da declaração pelo STF; b) quando o controle for difuso, o termo inicial é a data da publicação da resolução do Senado Federal (art. 52, X, da CF).

Em voto proferido no Recurso Especial nº 916558/SP (DJ de 16/04/2008), a Ministra Eliana Calmon bem descreveu a evolução do pensamento no âmbito do STJ:

Sobre a prescrição dos tributos lançados por homologação, a jurisprudência do STJ oscilou durante algum tempo, assumindo as seguintes posições:

1ª etapa - o Fisco tem até cinco anos para homologar o seu crédito e mais cinco para exigi-lo, na ausência de homologação. Por um raciocínio simplista, inaugurou-se a tese dos "cinco mais cinco", contando-se dez anos a partir do fato gerador (os cinco primeiros anos, prazo decadencial, e os cinco restantes, prazo prescricional).

Nesse sentido, dentre outros precedentes, citam-se os seguintes julgados: REsp 75.006/PR, REsp 69.233/RN, EREsp 43.502/RS, REsp 266.889/SP, AgRg/AG 317.687/SP, AgRg/REsp 256.344/DF e REsp 250.753/PE;

2ª etapa - inicia-se o prazo prescricional a partir da declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal. Esta posição abrigava variantes, no que se refere ao termo a quo: data do julgamento, do trânsito em julgado ou do ajuizamento da

ação. Advirta-se que não importa, para os adeptos desta tese, se a declaração de inconstitucionalidade ocorreu em controle difuso ou concentrado. Daí os precedentes, dentre outros, o REsp 220.469/AL, REsp 209.903/AL, EREsp 43.205/RS e AgRg/REsp 252.846/DF;

3ª etapa - no REsp 329.444/DF, a Primeira Seção deliberou que o termo a quo em comento inicia-se da data do trânsito em julgado no qual o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade da lei pela primeira vez;

4ª etapa - a Primeira Seção, no EREsp 423.994/MG, realinhou o entendimento para concluir que, quando se tratar de controle difuso, inicia-se a contagem da data da Resolução do Senado e, quando se tratar de controle concentrado, a partir do trânsito em julgado da ADIn.

Finalmente, no julgamento do EREsp 435.835/SC, cujo acórdão será lavrado pelo Ministro José Delgado, **consagrou-se definitivamente a tese dos "cinco mais cinco"**, diante das perplexidades causadas pela adoção de outras teses.

Portanto, a corrente que fixava novo termo inicial para a ação de repetição do indébito tributário em casos de declaração de inconstitucionalidade não encontra mais acolhida na jurisprudência atual do STJ.

Por oportuno, anoto que o julgamento do citado Eresp nº 435.835/SC ocorreu em 24/03/2004, publicado no DJ de 04/06/2007.

Já no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em recente julgamento relativo ao recurso especial nº 225.808 (processo nº 13848.000073/99-95) datado de 18 de novembro de 2009, após analisar de forma minuciosa as correntes aqui já apresentadas - assentou a 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais o entendimento de que o dies a quo para contagem do prazo prescricional de repetição de indébito é o da data de extinção do crédito tributário pelo pagamento antecipado e o termo final é o dia em que se completa o quinquênio legal, contado a partir daquela data (1ª corrente), também afastando, a exemplo do STJ, a possibilidade de surgimento de novo termo inicial para a ação de repetição do indébito tributário em casos de declaração de inconstitucionalidade.

Abaixo, transcrevo alguns pontos relevantes desse voto da lavra do i. Conselheiro Henrique Pinheiro Torres:

“.....

Em outro giro, como bem destacou o Ministro Joaquim Barbosa no voto condutor do acórdão transcrito linhas acima, o art. 3º da Lei Complementar nº 118/2005 pretendeu superar o entendimento

vigente sobre o termo inicial da prescrição e firmar uma única possibilidade interpretativa para a contagem do prazo de prescrição de indébito relativo a tributo sujeito a lançamento por homologação. Agora, se o art. 4º, que determinou a aplicação retroativa da interpretação trazida no art. 3º, padece de vício de inconstitucionalidade, não cabe a este Colegiado isto declarar, como será demonstrado a seguir.

.....

A meu sentir, é imperioso reconhecer que, no Direito brasileiro, o controle de constitucionalidade das leis em vigor é atribuição exclusiva do Poder Judiciário. Com isso, não sendo declarada a inconstitucionalidade pelo Jurisdicional, seja com efeitos erga omnes no controle concentrado de constitucionalidade, seja com efeito inter partes no controle difuso, a lei goza de presunção de constitucionalidade, e, por conseguinte, é válida e tem aplicação cogente em todo o território nacional.

.....

De tudo o que foi dito, resta concluir que falece aos órgãos judicantes da Administração competência para afastar a aplicação de lei ainda vigente. Missão atribuída exclusivamente ao Poder Judiciário.

Aliás, há disposição legal expressa no sentido de vedar este colegiado afastar aplicação de lei por vício de inconstitucionalidade, salvo as exceções nele previstas, o que não é o caso dos autos. Vide art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, com a redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.941/2009. A norma insere nesse dispositivo do Processo Administrativo Fiscal foi reproduzida no art. 62 do atual regimento interno do CARF.

Demais disso, cabe ressaltar que sobre essa matéria os antigos 1º, 2º e 3º Conselhos de Contribuintes sumularam o entendimento de faltar competência aos órgãos administrativos afastar a aplicação de lei por vício de inconstitucionalidade.

.....

Ultrapassada a questão da inconstitucionalidade do art. 4º da Lei Complementar nº 118/2005, passa-se à análise do termo inicial da prescrição do direito de a reclamante repetir o indébito objeto destes autos.

.....

A exegese desse artigo não deixa margem a dúvida de que o prazo prescricional para repetição de indébito é de 05 anos. A celeuma que se instaurou na doutrina, e também na jurisprudência gira em torno do termo inicial da contagem do prazo. O art. 168 fixa duas datas distintas, como não poderia deixar de ser, para hipóteses também distintas. A primeira – data da extinção do crédito tributário – aplica-se aos casos previstos nos incisos I e II do art. 165 do CTN; e a segunda – data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou judicial ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória, destina-se, exclusivamente, às hipóteses enumeradas no inciso II do mencionado art. 165.

Em outro giro, a lei complementar fixou, *numerus clausus*, os eventos que servem como data do termo de início da contagem do prazo prescricional de repetição de indébito – a extinção do crédito tributário que se pretende repetir, e da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória – afora essas duas hipóteses, nenhum outro dispositivo legal versa sobre o termo inicial da prescrição para repetir o indébito.

Assim, toda a engenharia jurídica e criativa utilizada para dar sustentação a outros marcos temporais da contagem desse prazo não encontra respaldo no arcabouço jurídico nacional. Aliás, é de se ressaltar que essas teses que criaram termos de início alternativos ao dado pelo CTN, não só carecem de amparo legal, como afrontam o ordenamento jurídico, *in casu*, a própria Constituição, art. 146, III, “b”, e o Código Tributário Nacional que detém o status normativo exigido na Carta Cidadã para disciplinar essa matéria.

Todavia, deve-se reconhecer que, na jurisprudência dos antigos Conselhos de Contribuintes, proliferaram-se teses e mais teses criando várias outras hipóteses de marco inicial da contagem desse prazo. Como exemplo, pode-se citar a data da publicação da resolução do Senado nos casos em que o indébito decorresse de lei declarada inconstitucional em controle difuso pelo STF; a data do dispositivo legal, por meio do qual a administração teria reconhecido o direito de não mais se pagar o tributo inconstitucional; a tese do 5 mais 5 e por aí vai.

Entretanto, com a edição da Lei Complementar nº 118, de 09/02/2005, cujo artigo 3º deu interpretação autêntica ao art. 168, inciso I, do Código Tributário Nacional, estabelecendo que a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o art. 150, § 1º, da Lei nº 5.172/1966, o único entendimento possível é o trazido na novel lei complementar.

Esclareça-se, por oportuno, que em se tratando de norma expressamente interpretativa, deve ser obrigatoriamente aplicada aos casos não definitivamente julgados, por força do disposto no art. 106, I, do CTN.

Aliás, não se pode olvidar que o entendimento segundo o qual o termo inicial da prescrição é a data da extinção do crédito tributário pelo pagamento era o adotado pelo STF antes de a competência para apreciar este tipo de matéria passar para o STJ. Aqui sobreleva citar as palavras do Ministro Marco Aurélio de Mello proferida na votação do RE acima transcrito:

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO - Presidente, diria mesmo que a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça foi surpreendida com os embargos declaratórios e a veiculação da matéria, isso porque o caso não é simplesmente de aplicação da lei no tempo, mas, sim, de afastamento peremptório de preceito que revelou, ou melhor, explicitou mais ainda, se é que era preciso, o princípio segundo o qual a prescrição tem como termo inicial a data do nascimento da ação. E se afastou a Lei Complementar nº 118/2005, mais precisamente o artigo

esclarecedor, artigo 4º, no que remeteu ao artigo 106, inciso I, do Código Tributário Nacional, que versa, justamente, a aplicação da lei a ato ou fato pretérito, em qualquer hipótese, quando seja expressamente - para mim, ela foi simplesmente interpretativa - interpretativa, excluída a aplicação de penalidade no caso de infração.

Aqui estamos diante daquela situação concreta em que se dobrou o prazo alusivo à prescrição mediante uma interpretação inteligente, sem dúvida alguma, mas que, a meu ver, de início, não se coaduna com o que se contém no Código Tributário Nacional.

Acompanho, integralmente, o relator no voto proferido, em situação que viria a ser apanhada pelo nosso verbete.

.....

Gize-se que nenhum tribunal pátrio abriga hoje em dia qualquer dessas teses inovadoras adotadas nos antigos Conselhos de Contribuintes, já que o STJ, a partir de novembro de 2005, espancou qualquer tese que não tivesse como marco temporal da prescrição a data da extinção do crédito tributário, e consolidou a posição de que a decretação da inconstitucionalidade pelo STF ou a edição de resolução do Senado não exercem qualquer influência sobre a contagem do prazo de prescrição. Vejamos:

.....

De outro modo não poderia ser, pois ao se deslocar o prazo de prescrição da data da extinção do crédito tributário para qualquer outra data, estar-se-ia criando direito novo, totalmente incompatível com o CTN, e também, com o art. 146 da Constituição da República. Impõe-se ressaltar que o interprete não pode dar à norma um alcance maior do que a ela o legislador não deu, sob pena de se transformar o ato de interpretar em ato de legislar. Aquele, da alçada do aplicador da lei; esse, com exclusividade, da do legislador.

Sobre a tese do termo de início ser deslocado da extinção do crédito tributário, para a data da publicação da resolução do Senado que retirou do mundo jurídico a lei declarada inconstitucional pelo STF, deve-se esclarecer que ela encontra-se totalmente desvinculada da jurisprudência de nossos tribunais, bem como da boa doutrina, como se pode ver a seguir.

Regina Maria Macedo Nery Ferrari¹, apoiada na doutrina de Oswaldo Aranha Bandeira de Melo², leciona que a Resolução Senatorial que dá efeitos *erga omnes* à decisão do STF que declara a inconstitucionalidade de lei teria efeito constitutivo e, nessa condição, somente após a publicação surtiria efeitos para as partes que não integraram o litúgio.

.....”

Concluídas as considerações teóricas pertinentes para o caso, passemos ao exame da lide.

¹ *Efeitos da Declaração de Inconstitucionalidade*. São Paulo, Revista dos Tribunais, 2004, 5ª ed., p. 205.

² A Teoria das Constituições Rígidas, apud *Efeitos da Declaração de Inconstitucionalidade*. São Paulo, Revista dos Tribunais, 2004, 5ª ed.

Conforme relatado, a discussão gira em torno de alegado direito à extinção de débitos do PIS, por compensação, realizada em 1997, com créditos oriundos de pagamentos ocorridos nos anos-calendário de 1988, 1989, 1990 e 1991.

Especificamente quanto às compensações realizadas pela recorrente, extrai-se da decisão recorrida (fls. 171):

No que diz respeito aos demais débitos, verifica-se que todos foram objeto de compensação espontânea, no ano calendário de 1997, com créditos oriundos de pagamentos realizados nos anos-calendário de 1988, 1989, 1990 e 1991, conforme registra os demonstrativos de fls. 129/131 e listagem de créditos a recuperar de fls. 25/37, sendo que, à época da pretensa compensação, tais supostos créditos não eram passíveis de compensação em virtude do transcurso do prazo decadencial, isto é, já, em 01/01/1997, havia transcorrido mais de cinco anos da data de extinção do crédito tributário, consoante disposto nos art 165 e 168 do Código Tributário Nacional.

Diante do entendimento pavimentado na 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, segundo o qual o *dies a quo* para contagem do prazo prescricional de repetição de indébito é o da data de extinção do crédito tributário pelo pagamento antecipado e o termo final é o dia em que se completa o quinquênio legal, contado a partir daquela data, e considerando o ano-calendário mais recente com respeito ao qual se alega haver crédito passível de utilização para compensação – 1991 –, tem-se que, quando da realização das compensações nas DCTF (referentes aos períodos de apuração de maio a dezembro de 1997), tal direito já se encontrava extinto em vista do decurso do prazo de cinco anos entre a data da compensação e a dos pagamentos efetuados, em sintonia com o disposto nos artigos 165 e 168, I, c/c artigo 150, § 1º, do CTN.

Da conclusão

Diante do exposto, voto para **negar provimento** ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo.

Sala de Sessões, em 29 de setembro de 2010.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios – Relator