



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

Processo n° 11065.005848/2002-67
Recurso n° 239.721 Voluntário
Acórdão n° 3401-00.662 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de abril de 2010
Matéria IOF
Recorrente CRISTOV BECKER
Recorrida DRJ-PORTO ALEGRE

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGUROS
OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS - IOF**

Ano-calendário: 1990

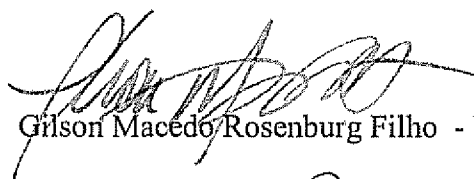
**PRAZO PARA RESTITUIÇÃO DE IOF PAGO SOBRE OPERAÇÃO COM
OURO.**

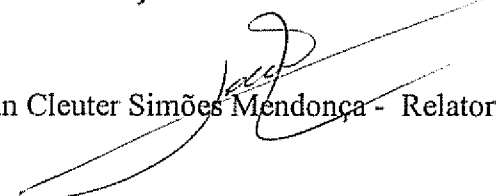
O prazo decadencial para o pedido de restituição do IOF pago sobre operação com ouro é de cinco anos contados da data do pagamento tido como indevido, a teor do disposto no inciso I do artigo 168 do Código Tributário Nacional. No caso o pagamento foi efetuado em maio de 1990 e o pedido de restituição se deu em dezembro de 2002.

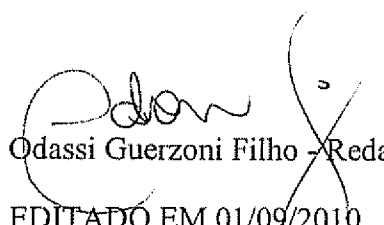
Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara/1ª Turma da Terceira Seção de Julgamento do CARF, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos Conselheiros Jean Cleuter Simões Mendonça (Relator), Fernando Marques Cleto Duarte e Dalton Cesar Cordeiro Miranda. Votou pelas conclusões o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Odassi Guerzoni Filho.


Gilson Macêdo Rosenburg Filho - Presidente


Jean Cleuter Simões Mendonça - Relator


Odassi Guerzoni Filho - Redator designado

EDITADO EM 01/09/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas, Jean Cleuter Simões Mendonça, Odassi Guerzoni Filho, Fernando Marques Cleto Duarte, Dalton Cesar Cordeiro de Miranda e Gilson Macedo Rosenburg Filho.

Relatório

Trata o presente processo de pedido de restituição do IOF pago indevidamente em maio de 1990, sobre operações com a caderneta de poupança e com ouro. O pedido foi protocolado em 19/12/2002 (fl.01).

A restituição foi negada por Despacho Decisório (fl.23), com base no Parecer da Delegacia da Receita Federal em Novo Hamburgo/RS (fls.21/22), sob fundamento de que o direito de restituição está decaído, uma vez que o pedido foi protocolado depois de exaurido o prazo decadencial de cinco anos da data da extinção do crédito tributário.

Irresignado, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade com as seguintes alegações:

- 1- O pedido tem como base a declaração de inconstitucionalidade dos incisos II e III da Lei nº 8.033/90 pelo plenário do STF, de modo que o prazo decadencial inicia sua contagem na data de publicação do acórdão proferido pelo STF em ADIN; da Resolução do Senado que confere efeito *erga omnes* à decisão proferida *inter partes* que reconheça inconstitucionalidade de norma; da publicação do ato administrativo que reconhece caráter indevido à cobrança tributária; da data de publicação do acórdão do STF que julgou inconstitucional a exação tributária.
- 2- A tributação indevida do IOF sobre a caderneta de poupança foi reconhecida pela IN/SRF nº134, publicada em 22 de novembro de 1999 e a inconstitucionalidade do inciso V do art. 1º da Lei nº 8.033/90 foi declarada pelo STF no Recurso Extraordinário n. 232.467, cujo acórdão foi publicado em 12/05/2000.
- 3- A tributação indevida do IOF sobre o ouro foi reconhecida pelo STF ao declarar inconstitucionais os incisos II e III da Lei nº 8.033/90. Em 25/10/1999 o Senado Federal publicou a resolução nº 52/99, suspendendo os citados incisos. Logo, o pedido de restituição foi protocolado antes da decadência do direito.

A DRJ em Porto Alegre/RS prolatou acórdão (fls.40/44) com a seguinte ementa:

“RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO – IOF. DECADÊNCIA. O prazo decadencial para repetição de indébito é de cinco anos contados da data do pagamento indevido ou a maior.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS – As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão

Solicitação Indeferida”.

O contribuinte foi intimado do acórdão em 17/04/2007 (fl.47) e interpôs Recurso Voluntário em 30/04/2007 (fls.48/60), apenas ratificando os argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade e, ao fim, pedindo o reconhecimento da restituição no valor integral, com correção monetária, conforme Norma e Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08, de 27 de julho de 1997 e com taxa SELIC, desde a data do pagamento até a data do efetivo pagamento.

É o Relatório

Voto Vencido

Conselheiro Jean Cleuter Simões Mendonça, Relator

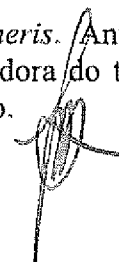
O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

O debate consiste na possibilidade do contribuinte ser restituído de valor pago indevidamente a título de IOF, quando o pedido ultrapassar cinco anos da data do pagamento indevido.

1- Da decadência

Em casos comuns este julgador concorda com o julgamento da DRJ no que concerne à prescrição: o prazo para o contribuinte requerer restituição de pagamento indevido é de cinco anos, contados da data da extinção do crédito, que no caso de pagamento indevido é o próprio pagamento.

Ocorre que o presente caso é um caso *sui generis*. Antes dos cinco, o contribuinte não podia requerer a restituição, pois a norma instituidora do tributo estava em pleno vigor e considerava-se o imposto devido e o pagamento correto.



A cobrança do IOF sobre operações com ouro passou a ser considerada irregular somente a partir da Resolução do Senado nº 52, publicada no Diário Oficial da União em 25 de outubro de 1999, com o seguinte teor:

“O SENADO FEDERAL resolve:

Art. 1º É suspensa a execução dos incisos II e III do art. 1º da Lei Federal nº 8.033, de 12 de abril de 1990.

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

Antes de 25/10/1999 não havia como o contribuinte pedir restituição de pagamento indevido do IOF sobre operação com ouro, pois o pagamento era devido. O pagamento tornou-se indevido somente a partir da publicação da resolução transcrita acima, devendo o prazo decadencial de cinco anos, contados somente a partir de 25/12/1999, de modo que o pedido de restituição protocolado em 19/12/1999 está dentro o prazo.

Concernente ao IOF da caderneta de poupança, o Pleno do STF julgou sua inconstitucionalidade 29/09/1999, no Recurso Extraordinário nº 232.467, cuja publicação se deu em 12/05/2000 e o trânsito em julgado em 24/04/2000. A Resolução do Senado dando efeitos *erga omnes* à decisão do STF foi publicada somente 29/11/2007, sob nº 28/2007, isto é, após a protocolização do pedido da contribuinte, contudo, a Secretaria da Receita Federal já considerava o tributo indevido deste 22 de novembro de 1999, quando publicou a Instrução Normativa SRF nº 134. Desse modo, em que pese o Senado ter declarado a invalidade da cobrança de IOF sobre operações da caderneta de poupança inconstitucional somente em 2007, a Administração Fazendária considerou tal exação indevida desde 1999. Desse modo, antes de 1999 não havia fundamento para o contribuinte pedir a restituição por pagamento indevido.

Por fim, reconhecido que o pedido foi protocolado dentro do prazo decadencial, cabe ressaltar que o art. 1º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, obriga as esferas administrativas seguirem as decisões do STF em caso de declaração de inconstitucionalidade de norma, desde que tenham efeito *erga omnes* ou com efeito *inter partes*, mas com suspensão da vigência da norma decretada pelo Senado, conforme se segue:

“ Art. 1º As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto.

§ 1º Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia ex tunc, produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial.

§ 2º O disposto no parágrafo anterior aplica-se, igualmente, à lei ou ao ato normativo que tenha sua inconstitucionalidade proferida, incidentalmente, pelo Supremo Tribunal Federal, após a suspensão de sua execução pelo Senado Federal.



14



§ 3º O Presidente da República, mediante proposta de Ministro de Estado, dirigente de órgão integrante da Presidência da República ou do Advogado-Geral da União, poderá autorizar a extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida em caso concreto” (grifo nosso)

Sendo assim, com base nas decisões do STF e nas Resoluções do Senado citada a cima, e considerando a prova do recolhimento do IOF apresentada às fls.04 e 06, deve ser reconhecido o direito à restituição do contribuinte.

2- Da Taxa SELIC.

Segundo Alexandre Barros Castro (*in* Procedimento Administrativo Tributário – 208. p. 201), a Taxa SELIC é “*um misto complexo de juros e correção monetária, de características remuneratórias, ora utilizada com características moratórias, ora com caráter compensatório*”.

A previsão legal para aplicação da Taxa SELIC à restituição de pagamento indevido está contido no § 4º, do art. 39, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995. Ocorre que essa previsão passou a ter aplicabilidade somente a partir de 1º de janeiro de 1996, conforme se percebe abaixo:

“§ 4º A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada”.

Antes da aplicabilidade da Taxa SELIC, o índice aplicado para a correção dos indébitos restituídos era o constante na Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08, de 27 de junho de 1997, conforme se depreende da jurisprudência consolidada no extinto Segundo Conselho de Contribuintes, *in verbis*:

“Processo nº : 10183.003108/99-57

Sessão de : 21/08/2002 Recurso nº : 118794 Acórdão nº : 202-14120

Recorrente : ROSSETI & ROSSETI LTDA.

Recorrida : DRJ-CAMPO GRANDE/MS

Relator : RAIMAR DA SILVA AGUIAR PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - REPETIÇÃO DE INDÉBITO - PRAZO DECADENCIAL - O termo inicial de contagem da decadência/prescrição para solicitação de restituição/compensação de valores pagos a maior não coincide com o dos pagamentos realizados, mas com o da resolução do Senado da Republica que suspendeu do ordenamento jurídico a lei declarada

inconstitucional. PIS - COMPENSAÇÃO - Os indébitos oriundos de recolhidos efetuados nos moldes dos Decretos-Leis n°s 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucional pelo STF, deverão ser calculados considerando que a base de calculo do PIS, ate a edição da Medida Provisória n° 1.212/95, e o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA - A atualização monetária, ate 31/12/95, dos valores recolhidos indevidamente, deve ser efetuada com base nos índices constantes da tabela anexa a Norma de execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR n° 08, de 27/06/96, devendo incidir a Taxa SELIC a partir de 01/01/96, nos termos do art. 39, § 4º, da Lei n° 9.250/95. Recurso provido em parte”.

“Processo n° : 13003 000237/99-43

Sessão de : 29/01/2003 Recurso n° : 119328 Acórdão n° : 202-14526

Recorrente : ASTORIA PAPEIS LTDA.

Recorrida : DRJ-PORTO ALEGRE/RS

Relator : GUSTAVO KELLY ALENCAR PIS. RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA. SEMESTRALIDADE. CORREÇÃO MONETÁRIA. COMPENSAÇÃO. OUTROS TRIBUTOS. O prazo prescricional para a restituição de tributos considerados inconstitucionais tem por termo inicial a data da declaração de inconstitucionalidade da lei em que se fundamentou o gravame. Ate o advento da Medida Provisória n° 1.212/95 a base de calculo do PIS corresponde ao sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador. A atualização monetária, ate 31/12/95, dos valores recolhidos indevidamente, deve ser efetuada com base nos índices constantes da tabela anexa a Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR N° 8, de 27/06/97, devendo incidir a Taxa SELIC a partir de 01/01/96”.

Ex positis, dou provimento ao Recurso Voluntário interposto para reconhecer o direito ao ressarcimento pleiteado, corrigido pelo índice constante na tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR N° 08, até 31/12/1995 e, a partir de 01/06/1996, corrigido pela Taxa SELIC.

Jean Cleuter Simões Mendonça

Voto Vencedor

Conselheiro Odassi Guerzoni Filho, redator designado.

Não obstante os argumentos expendidos pelo Ilustre Relator, dele divergi em relação ao tema “decadência do direito de repetir”, e, tendo sido a minha proposta acolhida pelos demais pares, a análise das outras matérias restam prejudicadas.

Prazo legal para a formulação do pedido de restituição de indébito

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

De se lembrar, porém, a discussão que sobreveio à edição da referida Lei Complementar nº 118, de 2001, ou seja, se a mesma seria prospectiva ou retroativa, pois, se, de um lado, o art. 4º da referida lei complementar foi clara ao determinar a sua aplicação retroativa¹, o fazendo com base em dispositivo específico do CTN, o seu artigo 106, I², de

¹ Art. 4º. Esta lei entra em vigor em 120 (cento e vinte) dias após sua publicação, observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional

² Art 106. A lei aplica-se ao ato ou fato pretérito:

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

(...)



outro, o STJ e boa parte da doutrina, entenderam que a eficácia operava-se somente a partir de junho de 2005, data em que a lei entrou em vigor.

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

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

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

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

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

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

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

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

Brasília, 18 de junho de 2008.

VOTO

O SENHOR MINISTRO JOAQUIM BARBOSA - (Relator):



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

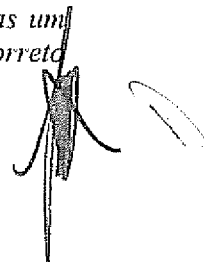
Registro também que o e. Superior Tribunal de Justiça, em outro recurso especial e após a submissão deste recurso extraordinário ao conhecimento e julgamento do Pleno, resolveu por submeter questão análoga ao respectivo Órgão Especial, após decisão proferida pelo eminente Ministro Sepúlveda Pertence,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

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

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

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

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



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

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

6. Arguição de inconstitucionalidade acolhida."

Passo ao exame do recurso.

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

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

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

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

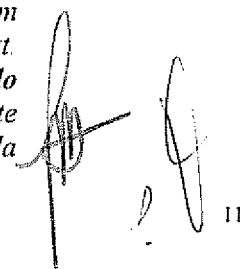
"Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

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

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

Passo a examinar, então, a questão de fundo.

*Os arts. 3º e 4º da Lei Complementar 118/2005 objetivam estabelecer, com eficácia retroativa, que a prescrição do direito do contribuinte à restituição do indébito tributário pertinente às exações sujeitas ao lançamento por homologação ocorre em cinco anos contados do pagamento antecipado. Na linha do art. 106, I, do Código Tributário Nacional, **interpretado literalmente**, a retroatividade de normas meramente interpretativas é irrestrita e, portanto, o disposto no art. 3º da*



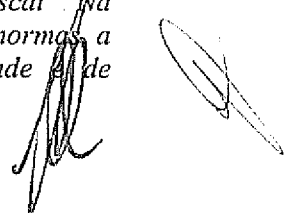
LC 118/2005 também se aplica aos recolhimentos indevidos que se deram antes da publicação da referida lei complementar, independentemente da data de ajuizamento da respectiva ação judicial. Dito de outro modo, o art. 3º e o art. 106, I, do Código Tributário Nacional não colocam qualquer limitação ao alcance retroativo da norma que estabelece como o prazo prescricional deverá ser computado.

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

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

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

A Lei Complementar 118/2005 não foi declarada inconstitucional pela Primeira Seção, tendo apenas sido limitada sua incidência às demandas ajuizadas após sua entrada em vigor (09 de junho de 2005), em homenagem, entre outros, ao princípio da segurança jurídica, consoante perfilhado no voto-vista desta relatoria: “a Lei Complementar 118, de 09 de fevereiro de 2005, aplica-se, tão somente, aos fatos geradores pretéritos ainda não submetidos ao crivo judicial, pelo que o novo regramento não é retroativo mercê de interpretativo. É que toda lei interpretativa, como toda lei, não pode retroagir. Outrossim, as lições de outrora coadunam-se com as novas conquistas constitucionais, notadamente a segurança jurídica da qual é corolário a vedação à denominada “surpresa fiscal”. Na lúcida percepção dos doutrinadores, “Em todas essas normas a Constituição Federal dá uma nota de previsibilidade e de



proteção de expectativas legitimamente constituídas e que, por isso mesmo, não podem ser frustradas pelo exercício da atividade estatal.” (Humberto Avila in Sistema Constitucional Tributário, 2004, pág. 295 a 300) . (...) À mingua de prequestionamento por impossibilidade jurídica absoluta de engendrá-lo, e considerando que não há inconstitucionalidade nas leis interpretativas como decidiu em recentíssimo pronunciamento o Pretório Excelso, o preconizado na presente sugestão de decisão ao colegiado, sob o prisma institucional, deixa incólume a jurisprudência do Tribunal ao ângulo da máxima tempus regit actum, permite o prosseguimento do julgamento dos feitos de acordo com a jurisprudência reinante, sem invalidar a vontade do legislador através suscitação de incidente de inconstitucionalidade de resultado moroso e duvidoso a afrontar a efetividade da prestação jurisdicional, mantendo hígida a norma com eficácia aos fatos pretéritos ainda não sujeitos à apreciação judicial, máxime porque o artigo 106 do CTN é de constitucionalidade induvidosa até então e ensejou a edição da LC 118/2005, constitucionalmente imune de vícios”.

Ao deixar de aplicar os dispositivos em questão por risco de violação da segurança jurídica (princípio constitucional), é inequívoco que o acórdão recorrido declarou-lhes implícita e incidentalmente a inconstitucionalidade parcial. Vale dizer, como observou a Primeira Turma desta Corte por ocasião do julgamento do RE 240.096 (rei. min. Sepúlveda Pertence, DJ de 21.05.1999), “reputa-se declaratório de inconstitucionalidade o acórdão que - embora sem o explicitar - afasta a incidência da norma ordinária pertinente à lide para decidi-la sob critérios diversos alegadamente extraídos da Constituição”.

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

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

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

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

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

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



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

É como voto”

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

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

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

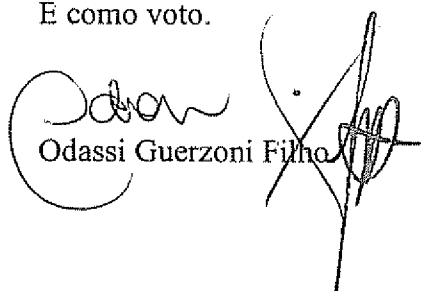
Em outro giro, como bem destacou o Ministro Joaquim Barbosa no voto condutor do acórdão transcrito linhas acima, o art. 3º da Lei Complementar nº 118/2005 pretendeu superar o entendimento vigente sobre o termo inicial da prescrição e firmar uma única possibilidade interpretativa para a contagem do prazo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

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

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

Assim, considerando que o sujeito passivo protocolizou seu pedido de repetição em 19/12/2002, os pagamentos compreendidos no período anterior a 19/12/1997 – **todos, portanto** - não podem ser restituídos e/ou compensados, fulminados que foram pelos institutos da decadência/prescrição, restando prejudicada a análise das demais matérias.

É como voto.


Odassi Guerzoni Filho

