



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



<b>PROCESSO</b>	<b>11610.004140/2010-75</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3301-014.704 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	13 de novembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	SANTHER FABRICA DE PAPEL SANTA THEREZINHA S/A
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Exercício: 2012, 2013, 2014, 2015

PIS. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO.

Pagamentos realizados entre 1995 e 1999. Protocolo administrativo em 07/06/2010. Prazo prescricional quinquenal (art. 168, i, ctn c/c Ic 118/2005). Termo inicial na data do pagamento. Resolução do senado federal e declaração de constitucionalidade. Irrelevância para a contagem do prazo. Prescrição reconhecida.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

Controvérsia estritamente de direito. Desnecessidade de produção de prova adicional. Indeferimento mantido.

ÔNUS DA PROVA DO INDÉBITO.

Ausência de demonstração, pelo contribuinte, dos valores efetivamente indevidos e do critério de cálculo.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Sala de Sessões, em 13 de novembro de 2025.

*Assinado Digitalmente*

**Rachel Freixo Chaves** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Paulo Guilherme Deroulede** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcio Jose PintoRibeiro, Bruno Minoru Takii, Marco Unaian Neves de Miranda (substituto[a] integral), Rachel Freixo Chaves, Keli Campos de Lima, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente).

## RELATÓRIO

1. Por economia processual e por relatar a realidade dos fatos de maneira clara e concisa, reproduzo o relatório do acordão 11-49.704, da 2ª Turma da DRJ/REC, de 31 de março de 2015, complementando-o ao final com o necessário.

1. Trata-se de Pedido de Restituição, apresentado em Formulário (“papel”), protocolizado em 07/06/2010 (fls. 001e 002), no valor de R\$ 15.534.828,72, decorrente de supostos pagamentos indevidos ou a maior da Contribuição para o PIS realizados de 30/11/95 a 15/03/99, listados às fls. 039.

1.1. No Quadro 3 do Formulário (“Motivo do Pedido”), a interessada coloca o seguinte: “PIS/PASEP – valores recolhidos indevidamente, em virtude de interpretação e aplicação de critérios de fato e/ou de direito (jurídicos), considerando o art. 15 da MP nº 1.212/95 e suas reedições e art. 18 da Lei Federal nº 9.715/98 que foram declarados inconstitucionais em controle difuso da constitucionalidade, pela Egrégia Suprema Corte, através RE. nº 232.896-3/PA ..., tendo mais recentemente sido suspensa sua execução pela Resolução do Senado Federal nº 10/2005 ...”.

1.2. Anexa ao pedido um arrazoado (fls. 022 a 038) procurando justificar sua pretensão, no qual historia toda a evolução da tributação da Contribuição para o PIS, passando pela declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-leis nos 2.445 e 2.449/88, o que levou a edição da Medida Provisória nº 1.212/95, publicada em 29/11/95, que assim dispunha, em seu art. 15:

Art. 15. Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação, aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995.

1.2.1. Aquela medida provisória sofreu diversas reedições, até a conversão na Lei nº 9.715/98, publicada em 26/11/98, que, em seu art. 18, dizia o seguinte:

Art. 18. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995.

1.2.2. Considerando a anterioridade nonagesimal prevista no § 6º do art. 195 da Constituição Federal, o qual determina que as contribuições para a seguridade social de que trata aquele artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, o Supremo Tribunal Federal considerou inconstitucional o art. 15 da MP nº 1.212/95, bem como a parte final do art. 18 da Lei nº 9.715/98, no julgamento do RE nº 232.896-3/PA (íntero teor às fls. 073 a 088), cujo Acórdão foi assim ementado (grifei):

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL.

PIS-PASEP. PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL: MEDIDA PROVISÓRIA: REEDIÇÃO.

I. - Princípio da anterioridade nonagesimal: C.F., art. 195, § 6º: contagem do prazo de noventa dias, medida provisória convertida em lei: conta-se o prazo de noventa dias a partir da veiculação da primeira medida provisória.

II. - Inconstitucionalidade da disposição inscrita no art. 15 da Med. Prov. 1.212, de 28.11.95 – "aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995" e de igual disposição inscrita nas medidas provisórias reeditadas e na Lei 9.715, de 25.11.98, artigo 18.

III. - Não perde eficácia a medida provisória, com força de lei, não apreciada pelo Congresso Nacional, mas reeditada, por meio de nova medida provisória, dentro de seu prazo de validade de trinta dias.

IV. - Precedentes do S.T.F. ....

.....  
(RE nº 232.896-3/PA, Rel. Min. Carlos Velloso, DJ 01/01/99)

1.2.3. Com base nesta decisão, o Senado Federal suspendeu a execução dos referidos dispositivos legais, via Resolução nº 10/2005, publicada em 08 de junho daquele ano:

Art. 1º É suspensa a execução da disposição inscrita no art. 15 da Medida Provisória Federal nº 1.212, de 28 de novembro de 1995 – "aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995" – e de igual disposição constante das medidas provisórias reeditadas e do art. 18 da Lei Federal nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, nos autos do Recurso Extraordinário nº 232.896-3-Pará.

1.2.4. Em apertada síntese, defende o contribuinte que a anterioridade nonagesimal não teria que ter sido observada apenas na primeira edição da

DOCUMENTO VALIDADO  
medida provisória em comento, mas se “estenderia” pelas demais e pela lei em que finalmente se converteram, ou seja, as novas disposições só poderiam produzir efeitos a partir de março de 1999, fundamento basilar da sua pretensão, justificando ainda que fez o pedido dentro do prazo (que chama de prescricional), pois o lustro fatal teria sua contagem iniciada a partir da publicação da Resolução do Senado Federal que extirpou as normas inválidas do ordenamento jurídico.

2. O Pedido de Restituição foi indeferido, via Despacho Decisório exarado pela DERAT/São Paulo (fls. 041 a 046), assim ementado:

**INCONSTITUCIONALIDADE.** Na Resolução do Senado Federal nº 10/2005, suspende-se a execução somente da parte final do art. 18 da Lei nº 9.715/98, restringindo-se a medida ao período de 1º de outubro de 1995 a 29 de fevereiro de 1996, no qual o PIS deveria ser apurado na forma prevista na Lei nº 07/70 e suas alterações posteriores.

**DECADÊNCIA:** Descabe a restituição dos valores recolhidos a título de PIS relativos a pagamentos anteriores a 07/06/2005, tendo em vista que, considerando a data de protocolização do pedido, 07/06/2010, o direito respectivo foi alcançado pela decadência, que se deu pelo transcurso do prazo de cinco anos da extinção do crédito tributário, pelo pagamento.

3. A interessada foi cientificada do decisum por via postal, em 26/08/2010 (fs. 048) e, irresignada, apresentou Manifestação de Inconformidade, em 24/09/2010 (fls. 049 a 059) – considerada tempestiva pela DERAT/São Paulo, conforme Despacho às fls. 068 –, na qual repisa os mesmos argumentos que embasaram o seu Pedido de Restituição, dando mais ênfase à defesa da contagem do prazo para pedir a restituição somente a partir da publicação da Resolução do Senado Federal, estribado no art. 1º do Decreto nº 20.910/32 (que trata do prazo prescricional das dívidas passivas da União) e em jurisprudência dos antigos Conselhos de Contribuintes.

Ao final de sua peça contestatória, pede, literalmente, o seguinte:

“Diante de todo o exposto, requer seja a presente Manifestação de Inconformidade julgada e acolhida na sua totalidade, para que seja reconhecido o direito ao crédito pleiteado e deferida sua restituição.

Sem prejuízo, entende a Requerente que trouxe aos autos a documentação necessária e suficiente para a elucidação de suas razões e a consequente demonstração do crédito. Contudo, caso este órgão julgador entenda necessário, poderá, nos termos do artigo 18 do Decreto nº 70.235/72, determinar a realização de diligências que considerar relevantes à adequada verificação da prova, colocando-se a Requerente desde já à disposição para o fornecimento das informações que lhe forem solicitadas.

Requer, por fim, que todas as intimações e/ou comunicações referentes aos presentes autos sejam feitas e remetidas em nome da Requerente”.

É o que importa relatar.

**2.** Em acordão 11-49.704, da 2ª Turma da DRJ/REC, de 31 de março de 2015, por unanimidade julgou procedente em parte apenas para afastar a multa 150% à luz da Sumula CARF 17, restando assim ementada:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/10/1994 a 28/02/1999

**DIREITO À REPETIÇÃO DO INDÉBITO. PRESSUPOSTOS.**

O direito à restituição decorre do 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. 165, I, do CTN), do qual se origina a obrigação tributária, inalterável até a extinção do crédito tributário dela decorrente (art. 113, § 1º, 139 e 140, do CTN). Se os recolhimentos se deram atendendo aos ditames da legislação válida, vigente e eficaz à época dos fatos geradores, não há que se falar em indébito.

**DIREITO À REPETIÇÃO DO INDÉBITO. PRAZO.**

Tendo sido o Pedido de Restituição protocolizado mais de 10 (dez) anos após a extinção do crédito tributário pelo pagamento, vencido está o prazo para pleitear a repetição do indébito, seja pela ótica do art 3º da Lei Complementar nº 118/2005 (cinco anos do pagamento), seja pela tese dos “cinco mais cinco” - hoje pacífica também para pedidos administrativos protocolizados antes da vigência da referida norma complementar, por força do Parecer PGFN/CRJ/Nº 1.247/2014.

**EXISTÊNCIA DE RESOLUÇÃO DO SENADO SUSPENDENDO A APLICAÇÃO DA NORMA. CONTAGEM DO PRAZO**

**PRESCRICIONAL PARA PEDIR A RESTITUIÇÃO. IRRELEVÂNCIA.**

É irrelevante, para efeito da contagem do prazo prescricional para pedir a restituição do valor pago indevidamente ou a maior, se a cobrança do tributo foi declarada constitucional em controle concentrado ou em controle difuso, com ou sem edição de Resolução pelo Senado Federal, tanto em relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, quanto em relação aos tributos sujeitos ao lançamento de ofício, prevalecendo a adoção da regra geral dos “cinco mais cinco”, para pedidos protocolizados antes da vigência da LC nº 118/2005, e de cinco anos do pagamento, para os apresentados posteriormente. (Precedentes dos Tribunais Superiores, um dos quais submetido ao rito dos Recursos Repetitivos)

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/10/1994 a 28/02/1999

**ANTERIORIDADE NONAGESIMAL. MEDIDA PROVISÓRIA PRIMEIRA EDIÇÃO.**

O prazo de noventa dias, estabelecido pelo § 6º do art. 195 da Constituição Federal para a produção de efeitos de alteração na cobrança das contribuições sociais, conta-se a partir da veiculação da primeira medida provisória que a introduz. Assim, a constitucionalidade da expressão “aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995”, contida no art. 15, da Medida Provisória nº 1.212/95, publicada em 29/11/95 (e reedições, culminando com a conversão na Lei nº 9.715/98 - na qual o mandamento extirpado do ordenamento jurídico também chegou a figurar, no art. 18, in fine), somente prejudica a cobrança da Contribuição para o PIS, com fundamento nos referidos dispositivos legais, relativa aos meses de outubro de 1995 a fevereiro de 1996, não tendo qualquer reflexo sobre os fatos geradores ocorridos a partir de março de 1996. (Inteligência da decisão no RE nº 232.896-3/PA e da Resolução do Senado nº 10/2005)

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/10/1994 a 28/02/1999

**PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.**

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências, quando entendê-las necessárias, indeferindo, fundamentadamente, as que considerar prescindíveis (art. 18 e 28, in fine, do Decreto nº 70.235/72). Tendo sido a lide passível de ser dirimida unicamente por questões de direito, descabe análise de matéria de fato.

**PROVA DO INDÉBITO. ÔNUS DO SUJEITO PASSIVO.**

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, conforme art. 36 da Lei 9.784/99 - que regula o Processo Administrativo no âmbito da Administração Pública Federal e cujos preceitos aplicam-se subsidiariamente ao PAF, conforme art. 69 da mesma lei.

**INTIMAÇÕES. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO DO SUJEITO PASSIVO.**

Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo o endereço postal por ele fornecido ao Fisco, para fins cadastrais (Sistema CNPJ), ou o endereço eletrônico a ele atribuído pela Administração Tributária, desde que autorizado pelo contribuinte. (art. 23, § 4º, I e II, do Decreto nº 70.235/72).

**3.** Em Recurso Voluntário, a Recorrente repisam os mesmos argumentos e teses trazidos em sede de impugnação.

**4.** É o relatório.

**VOTO****I. DO CONHECIMENTO**

**5.** De antemão, observo que o presente recurso voluntário preenche os requisitos de admissibilidade, tanto extrínsecos quanto intrínsecos.

**II. MÉRITO**

**6.** Em linhas gerais, a controversa referente ao termo a quo do prazo decadencial para pedido de restituição quando há declaração de constitucionalidade de norma.

**7.** No caso destes autos a contribuinte efetuou recolhimentos de PIS, tributo sujeito a lançamento por homologação, no período de 30/11/1995 a 15/03/1999. Em 07/06/2010 apresentou pedido administrativo de restituição, alegando pagamento indevido ou a maior.

**8.** A DRJ indeferiu o pedido por entender prescrita a pretensão, à vista do lapso superior a dez anos entre os fatos e o pleito.

**9.** No recurso, a contribuinte busca afastar a prescrição, sustentando, em síntese, que o termo inicial do prazo não seria a data dos pagamentos, mas a publicação de Resolução do Senado Federal que suspendeu a execução de norma declarada constitucional pelo STF.

**10.** O direito de restituição é regulado pelo artigo 165 do CTN, e o prazo para seu exercício, pelo artigo 168, inciso I, segundo o qual o direito extingue-se em cinco anos contados da extinção do crédito tributário.

**11.** Para tributos sujeitos a lançamento por homologação, como o PIS, a sistemática aplicável é a seguinte:

- a) antes da LC nº 118/2005, prevaleceu, na jurisprudência, o entendimento de prazo total de dez anos (tese dos cinco mais cinco);
- b) com a LC nº 118/2005, passou-se a fixar, em regra, o prazo de cinco anos contados da data do pagamento;
- c) o STF, ao julgar o RE 566.621/RS, afastou a retroatividade da LC nº 118/2005, mas reconheceu sua aplicação para ações e pleitos posteriores à sua vigência.

**12.** No âmbito administrativo, o CARF consolidou essa transição por meio da Súmula nº 91, que dispõe:

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.

**13.** Assim, a própria súmula delimita que o prazo decenal, contado do fato gerador, apenas para pedidos administrativos apresentados antes de 09/06/2005, e, portanto, para pedidos posteriores a essa data, aplica-se, o prazo quinquenal previsto no artigo 168, I, do CTN, tal como interpretado à luz da LC nº 118/2005.

**14.** No caso dos autos, o pedido de restituição foi apresentado em 07/06/2010. Logo, a Súmula CARF nº 91 não se aplica diretamente, por faltar o requisito temporal expresso no enunciado.

**15.** DRJ entendeu que a anterioridade nonagesimal conta da primeira edição da MP 1.212/1995 e que a constitucionalidade da expressão “aplicando-se aos fatos geradores a partir de 1º/10/1995” somente alcança os fatos geradores de outubro/1995 a fevereiro/1996, sem efeitos a partir de março/1996.

**16.** Quanto ao prazo para repetição do indébito, fixou que pedidos protocolados após a LC 118/2005 se submetem ao quinquênio contado de cada pagamento, sendo irrelevante, para a contagem, a Resolução do Senado que suspendeu a norma e indeferiu a realização de diligência por prescindível, por se tratar de controvérsia estritamente de direito; assentou que cabia ao contribuinte demonstrar, com base na escrituração, os valores efetivamente indevidos e a metodologia de cálculo, ônus não cumprido.

**17.** Nesse sentido entendo que a decisão da unidade julgadora não merece retoque de modo que nos termos do art. 114, §12º, adoto as mesmas razões de decidir que abaixo transcrevo:

4. É mais que pacífico, na doutrina e na jurisprudência, que a contagem do prazo nonagesimal estabelecido no § 6º do art. 195 da Constituição Federal se dá a partir da primeira edição da medida provisória que trouxe a alteração na forma de apuração da contribuição (isto, inclusive, está expressamente consignado ao final do Item I da Ementa do Acórdão no RE nº 232.896-PA, já transcrita).

4.1. Assim, só estariam albergados pela declaração de constitucionalidade os eventuais indébitos relativos à contribuição apurada nos meses de outubro de 1995 a fevereiro de 1996.

4.1.1. Transcrevo parcialmente outra Ementa de Acórdão do STF (inteiro teor às fls. 089 a 098) que não poderia ser mais clara a respeito (grifei):

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. CONVERSÃO  
EM AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. PIS. MP 1.212/95 E REEDIÇÕES.  
ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA  
ANTERIORIDADE MITIGADA (ART. 195, § 6º, CF). INOCORRÊNCIA.

1. Os embargos de declaração opostos objetivando reforma da decisão do relator, com caráter infringente, devem ser convertidos em agravo regimental ...

2. É constitucional a cobrança do PIS por meio MP 1.212/95 e suas reedições (posteriormente convertida na Lei nº 9.718/98), conforme entendimento assinalado pelo Plenário desta Corte quando do julgamento da ADI 1.417, Plenário, da Relatoria do Min. Octavio Gallotti, DJ de 23.03.01. Nesse sentido, os seguintes precedentes: AI 749.301-AgR, Segunda Turma, Rel. Min. Gilmar Mendes, Dje de 21.06.2011, e RE 564.787-AgR, Rel. Min. Dias Toffoli, Primeira Turma, Dje de

15.03.2011. AI 749.301-AgR, Segunda Turma, Rel. Min. Gilmar Mendes, Dje de 21.06.2011.

3. In casu, o acórdão recorrido assentou: “TRIBUTÁRIO.

PROCESSUAL CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA. PIS. MP 1.212/95 E  
REEDIÇÕES. PRAZO NONAGESIMAL. VIGÊNCIA DA LC 07/70 ATÉ FEVEREIRO/96. 1. Tratando-se o PIS de tributo sujeito a lançamento por homologação, a prescrição da ação de restituição somente ocorre decorridos cinco anos, a partir do fato gerador, acrescidos de mais cinco anos, contados da homologação tácita. 2. A contribuição social para o PIS foi expressamente recepcionada pelo artigo 239 da Constituição Federal de 1988, permanecendo, ipso facto, em vigor a Lei Complementar n. 07/70, com modificação apenas do destino da correspondente receita. 3. Os decretos-leis ns. 2.445 e 2449, de 1988, que alteraram a sistemática da contribuição para o PIS, base de cálculo e a alíquota, foram declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 148.754-2/RJ, de 24/06/1993, por impossibilidade de utilização desses instrumentos normativos, face à reserva qualificada das matérias (art. 55 da CF). A Resolução n. 49 do Senado Federal, publicada em 10 de outubro de 1995, suspendeu a execução dos referidos decretos-leis. 4. Afastados os referidos decretos-leis, a contribuição para o PIS passou a ser disciplinada pela LC n. 07/70, com as alterações introduzidas pela LC n. 17/73, até a edição da Medida Provisória n. 1.212/95. 5. A Medida Provisória 1.212, publicada em 29/11/95, passou a ter eficácia somente em 27/02/96, consoante o princípio da anterioridade nonagesimal. Por conseguinte, apenas no período de outubro de 1995 a fevereiro de 1996 encontrava-se em vigência a LC 07/70. Precedente desta Corte. 6. Considerando que o pedido das impetrantes refere-se ao reconhecimento do direito à compensação dos valores indevidamente recolhidos no período de março/96 a janeiro/99, correta a sentença que denegou a segurança. 7. Apelação improvida.”

4. Agravo regimental Desprovido.

(AI nº 840.906 ED/DF, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 25/04/2012)

4.1.2. Vejamos o que diz a Ementa do Acórdão do STF (inteiro teor às fls. 099 a 125) na Ação Direta de Inconstitucionalidade citada (grifei):

Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP.

Medida Provisória. Superação, por sua conversão em lei, da contestação do preenchimento dos requisitos de urgência e relevância.

Sendo a contribuição expressamente autorizada pelo art. 239 da Constituição, a ela não se opõem as restrições constantes dos artigos 154, I e 195, § 4º, da mesma Carta.

Não compromete a autonomia do orçamento da seguridade social

(CF, art. 165, § 5º, III) a atribuição, à Secretaria da Receita Federal de administração e fiscalização da contribuição em causa.

Inconstitucionalidade apenas do efeito retroativo imprimido à vigência da contribuição pela parte final do art. 18 da Lei nº 8.715-98(\*)).

(ADI nº 1.417-0/DF, Rel. Min Octavio Gallotti, DJ 23/03/2001)

(\*) Houve aí um erro manifesto de redação, pois a Lei é a de nº 9.715/98.

4.1.3. Descabe, portanto, alongar a discussão sobre a contagem do prazo nonagesimal e, por conseguinte, a vigência das modificações trazidas pela MP nº 1.212/95 e suas reedições, bem como pela Lei nº 9.715/98.

5. Tratemos agora do prazo prescricional, entendo ser decadencial, mas isto não tem, in casu, qualquer relevância – para pleitear a restituição.

5.1. Como o último pagamento que poderia implicar em algum indébito foi realizado em 15/03/95 e o Pedido de Restituição foi protocolizado apenas em 07/06/2010, estaria o pleito totalmente fulminado pela prescrição.

5.2. Segundo o art. 168, I, do Código Tributário Nacional, no caso de pagamento indevido ou a maior, 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.

5.3. No caso de tributos lançados por homologação, a extinção do crédito tributário, a teor do inciso VII do art. 156 do mesmo Código, se dá com o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º.

5.3.1. Por longo tempo se discutiu qual era o termo a quo da contagem deste prazo, tendo prevalecido, no STJ, a chamada tese dos “cinco mais cinco”, ou seja, a de que o prazo prescricional seria contado não a partir do pagamento antecipado, mas sim da sua homologação, que se dá cinco anos após a sua realização.

5.3.2. A Administração Tributária não aceitava este entendimento, a ponto de sobrevir o art. 3º da Lei Complementar nº 118/2005, que, determinava, inclusive com efeitos retroativos, que se interpretasse a “data da extinção” do art. 168, I, do CTN, como a data do pagamento antecipado.

5.3.3. O Judiciário não aceitou esta retroatividade, acolhendo a interpretação trazida pela norma complementar citada apenas para as ações judiciais propostas a partir da sua vigência.

5.3.4. A aplicação deste entendimento também para os pedidos administrativos ainda se manteve tormentosa, até a edição do Parecer PGFN/CRJ/Nº 1.247/2014, que, ao final, diz o seguinte:

“Todavia, os já mencionados precedentes posteriores, bem como o atual contexto, recomendam a adoção de orientação mais flexível, entendendo, sob a ótica da ratio decidendi do julgado em repercussão geral (Tema nº 04), que, em se tratando de pleito administrativo anterior à vigência da LC nº 118/2005 ou de demanda judicial que, embora posterior, seja a este (anterior) relativa (art.

169 do CTN), deve ser observada a sistemática da “tese dos cinco mais cinco”.

5.4. Mas, in casu, a nada leva esta discussão, pois o pedido foi protocolizado após a vigência do art. 3º da LC nº 114/2005 e, ainda, mais de dez anos após a realização do último pagamento passível de ser atingido pela multicitada declaração de inconstitucionalidade (e até mesmo do último pagamento que diz ser indevido ou a maior, que se deu em 15/03/99).

**5.4.1. O que cabe aqui é enfrentar o argumento de que o prazo prescricional só se encerraria cinco anos após a publicação da Resolução do Senado que suspendeu a execução da norma inconstitucional.**

5.4.2. O Supremo Tribunal Federal já se pronunciou claramente em relação ao seu afastamento – remetendo a decisão do STJ (já que se trata de matéria infraconstitucional) – à vista do caráter geral da aplicação da já tratada tese dos “cinco mais cinco”, na Ementa de Acórdão (inteiro teor às fls. 126 a 134) transcrita parcialmente a seguir (grifei):

AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO.

CLÁUSULA DE RESERVA DE PLENÁRIO. EXISTÊNCIA DE DECISÃO DO PLENÁRIO DESTA CORTE SOBRE A CONTROVÉRSIA DOS AUTOS.

VIOLAÇÃO DO ART. 97 DA CF/88. INOCORRÊNCIA. ART. 4º, SEGUNDA

PARTE, DA LC 118/05. INCONSTITUCIONALIDADE. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA NO RE 566.621. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

.....  
2. A repercussão geral da matéria sub examine foi reconhecida pelo Plenário do STF, nos autos do RE 566.621, de relatoria da e. Ministra Ellen Gracie, e na apreciação de mérito da demanda, a Corte, declarou “a inconstitucionalidade do

artigo 4º, segunda parte, da LC 118, por violação do princípio da segurança jurídica, nos seus conteúdos de proteção da confiança e de acesso à Justiça, com suporte implícito e expresso nos arts. 1º e 5º, inciso XXXV, e considerando 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”.

3. ... A 1ª Seção do STJ, na apreciação do ERESP 435.835/SC, Rel. p/ o acórdão Min. José Delgado, julgado em 24.03.2004, revendo a orientação até então dominante, firmou entendimento no sentido de que o prazo prescricional para o ajuizamento de ação de repetição de indébito, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, é de cinco anos, tendo como marco inicial a data da homologação do lançamento, que, sendo tácita, ocorre no prazo de cinco anos do fato gerador. Considerou-se ser irrelevante, para efeito da contagem do prazo prescricional, a causa do recolhimento indevido (v.g., pagamento a maior ou declaração de inconstitucionalidade do tributo pelo Supremo), eliminandose a anterior distinção entre repetição de tributos cuja cobrança foi declarada inconstitucional em controle concentrado e em controle difuso, com ou sem edição de resolução pelo Senado Federal, mediante a adoção da regra geral dos “cinco mais cinco” para a totalidade dos casos...

(AI nº 707.213 AgR/AM, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 20/02/2013)

5.4.3. Transcrevo agora a Ementa do Acórdão do STJ (inteiro teor às fls. 135 a 162) utilizado com referência pelo STF (grifei):

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. LEI Nº 7.787/89. COMPENSAÇÃO. PREScriÇÃO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL DO PRAZO. PRECEDENTES.

1. Está uniforme na 1ª Seção do STJ que, no caso de lançamento tributário por homologação e havendo silêncio do Fisco, o prazo decadencial só se inicia após decorridos 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais um quinquênio, a partir da homologação tácita do lançamento. Estando o tributo em tela sujeito a lançamento por homologação, aplicam-se a decadência e a prescrição nos moldes acima delineados.

2. Não há que se falar em prazo prescricional a contar da declaração de inconstitucionalidade pelo STF ou da Resolução do Senado. A pretensão foi formulada no prazo concebido pela jurisprudência desta Casa Julgadora como admissível, visto que a ação não está alcançada pela prescrição, nem o direito pela decadência. Aplica-se, assim, o prazo prescricional nos moldes em que pacificado pelo STJ, id est, a corrente dos cinco mais cinco.

3. A ação foi ajuizada em 16/12/1999. Valores recolhidos, a título da exação discutida, em 09/1989. Transcorreu, entre o prazo do recolhimento (contado a partir de 12/1989) e o do ingresso da ação em juízo, o prazo de 10 (dez) anos.

Inexiste prescrição sem que tenha havido homologação expressa da Fazenda, atinente ao prazo de 10 (dez) anos (5 + 5), a partir de cada fato gerador da exação tributária, contados para trás, a partir do ajuizamento da ação.

4. Precedentes desta Corte Superior.

(EREsp nº 435.835/SC, Rel. Designado Min. José Delgado, DJ 04/06/2007)

5.4.4. E, para colocar uma “pá-de-cal” nesta discussão, reproduzo excerto de ementa de Acórdão do STJ (inteiro teor às fls. 163 a 175) no REsp nº 1.110.578/SP, submetido ao rito dos Recursos Repetitivos do art. 543-C do CPC (grifei):

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA.  
ART. 543-C, DO CPC. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TAXA DE  
ILUMINAÇÃO PÚBLICA. TRIBUTO DECLARADO INCONSTITUCIONAL.  
PREScrição QUINQUENAL. TERMO INICIAL. PAGAMENTO INDEVIDO.  
TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

.....

2. A declaração de inconstitucionalidade da lei instituidora do tributo em controle concentrado, pelo STF, ou a Resolução do Senado (declaração de inconstitucionalidade em controle difuso) é despicienda para fins de contagem do prazo prescricional tanto em relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, quanto em relação aos tributos sujeitos ao lançamento de ofício. (Precedentes: EREsp

435835/SC, Rel. Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, Rel. p/

Acórdão Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 24/03/2004, DJ 04/06/2007; AgRg no Ag 803.662/SP, Rel.

Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 27/02/2007, DJ 19/12/2007) .....

(RE nº 1.110.578/SP, Rel. Min. Luiz Fux, Dje 21/05/2010)

**5.4.5. De nada importa, portanto, para a contagem do prazo prescricional para solicitar a repetição do indébito, se a declaração de inconstitucionalidade se deu em controle difuso ou concentrado e se houve edição (e quando) de Resolução do Senado Federal. Aplica-se, para todas as ações ajuizadas ou pedidos de restituição apresentados antes da vigência da LC nº 118/2005, “cinco mais cinco” anos do pagamento indevido ou a maior, e cinco anos do pagamento para pleitos posteriores, como é o caso.**

6. No que tange ao pedido de diligência, prevêem os art. 18 e 28, in fine, do Decreto nº 70.235/72, que a autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a sua realização,

DOCUMENTO VALIDADO quando entendê-la necessária, indeferindo, fundamentadamente, a que considerar prescindível. Na presente lide, que é passível de ser dirimida apenas por questões de direito, configura-se dispensável, portanto, qualquer análise de matéria de fato, pelo que indefiro, de plano, o pedido.

7. Ademais, ainda que seu direito não estivesse decaído, anote-se que o contribuinte não traz quaisquer provas a respeito dos valores que considera eram efetivamente devidos, extraídas da sua escrituração contábil e/ou fiscal, e, pior, nem sequer demonstra como teria calculado os valores originais dos supostos indébitos.

7.1. Considere-se ainda que, quando o contribuinte está a pleitear uma restituição, cabe a ele (que é o interessado) a prova dos fatos que tenha alegado (art. 36 da Lei 9.784/99, que regula o Processo Administrativo no âmbito da Administração Pública Federal e cujos preceitos aplicam-se subsidiariamente ao PAF, conforme art. 69 da mesma lei).

8. Por fim, se o contribuinte, ao pedir que “todas as intimações e/ou comunicações referentes aos presentes autos sejam feitas e remetidas em nome da Requerente”, quis dizer, ainda que implicitamente, que fossem endereçadas aos seus procuradores, o solicitado é descabido, já que, para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo o endereço o endereço postal por ele fornecido ao Fisco, para fins cadastrais (Sistema CNPJ), ou o endereço eletrônico a ele atribuído pela Administração Tributária, desde que autorizado pelo contribuinte (art. 23, § 4º, I e II, do Decreto nº 70.235/72).

9. À vista do exposto, voto pela improcedência da Manifestação de Inconformidade.

### III. CONCLUSÃO

**18.** Ante o exposto, conheço do recurso voluntário, e, no mérito, nego-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Rachel Freixo Chaves**