



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

Processo nº 13056.000341/2004-13
Recurso nº 154.025 Voluntário
Acórdão nº **3802-00.149 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 01 de fevereiro de 2010
Matéria Restituição/Comp COFINS
Recorrente COOTALL - Cooperativa Taquarense de Laticínios Ltda.
Recorrida DRJ-Porto Alegre/RS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/11/1995 a 31/12/1995, 01/01/1996 a 31/01/1996

PAGAMENTO INDEVIDO. RESTITUIÇÃO. PRAZO.

O direito de pleitear a restituição 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 art. 4º, segunda parte, da LC 118/2005 pela Corte Especial do STJ encontra-se pendente de julgamento pelo STF (RE nº 561.908).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencidos os conselheiros Adélcio Salválgio e Marcos Antônio Perdigão que aplicam a tese dos cinco mais cinco. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Maria de Fátima Oliveira Silva.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente

Adélcio Salvalágio - Relator

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda – Redator *ad hoc*

Participaram do presente julgamento os conselheiros Regis Xavier Holanda, Maria de Fátima Oliveira Silva, Adélcio Salvalágio, Alex Oliveira Rodrigues de Lima e Marco Antonio Perdigão (Suplente). Ausente o Conselheiro Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado.

Relatório

O Relatório abaixo foi apresentado pelo Conselheiro Adélcio Salvalágio na sessão em que houve o julgamento do feito:

Trata-se de processo administrativo instaurado por **COOTALL – Cooperativa Taquarense de Laticínios Ltda.**, objetivando o reconhecimento de direito a compensação, nos termos do pedido e documentos de fls. 1-11, inaugurado em 15/06/2004 (fl. 1).

Inicialmente, o pleito não foi homologado pelas razões constantes no “**parecer DRF/NHO/Saort nº 036/2005**” de fls. 12-3, datado de 03/02/2005, e *despacho decisório* de fl. 15.

Insatisfeita, a empresa protocolou “*manifestação de inconformidade*” de fls. 22-6.

Apreciando o recurso, a 2ª Turma de Julgamento, da Delegacia da Receita Federal de Porto Alegre, através do acórdão de fls. 30-31-v, não reconheceu o direito creditório alegado, por conta da decadência e ausência de provas, não homologando a compensação.

Contra esse pronunciamento, insurge-se a recorrente, apresentando o recurso voluntário de fls. 37-43.

Sustenta que é credora, perante a Receita Federal, de importância que recolheu a mais a título de COFINS, nos meses de apuração de novembro/95, dezembro/95 e janeiro/96 (fl. 2). No tocante à decadência defende que não houve, pois “*os fatos geradores em relação aos quais houve recolhimentos a maior de COFINS, os quais se busca restituir via compensação, ocorreram dentro dos dez anos anteriores à protocolização da Declaração de*

Compensação” (fl. 40). Já em relação à ausência de prova da origem do crédito, afirmou que “todas as NF’s sobre as quais a Recorrente busca restituição de COFINS, via compensação, dizem com atos praticados com outras cooperativas associadas, e não como o mercado.” (fl. 41). E que, como sugeriram “dúvidas quanto a estes fatos, motivo para não-homologação que somente agora, em sede de julgamento pela DRJ/POA, foi exposto, é preciso permitir à Recorrente a produção das necessárias provas a respeito (...) baixando-se o processo em diligência.” (fl. 42)

Concluiu, postulando a reforma do acórdão de 1º grau, afastando-se a decadência e reconhecendo-se o crédito apontado e, de consequência, o direito a compensação.

Na fl. 44, consta expreso registro dando conta que o recurso é tempestivo.

É O SUCINTO RELATO.

Voto Vencido

Conselheiro Adélcio Salvalágio, Relator

Cuida-se de recurso voluntário aparelhado contra acórdão da 2ª Turma de Julgamento da DRJ-Porto Alegre (Delegacia da Receita Federal), que, por unanimidade de votos, não reconheceu o direito creditório da recorrente, deixando de homologar o pleito de compensação.

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Consta-se, no acórdão de 1º grau de fls. 30-31-v, que a recorrente não teve seu direito ao crédito tributário acolhido ao fundamento da ocorrência de decadência e ausência de prova. A esse respeito, consigna o julgado: *“mesmo que vencedora a tese da interessada, relativamente à decadência, verifica-se que, pelos elementos juntados, não se consegue aferir o motivo pelo qual teria ocorrido pagamento a maior que o devido. A restituição pleiteada terá que ser comprovada, ficando explicitas a liquidez e a certeza dos valores envolvidos”* (fl. 31-v).

No que pertine à decadência, tenho que assiste razão à recorrente.

De fato, consta nos autos a prova de que os supostos pagamentos a maior se deram nos meses de apuração da COFINS de Nov/95, Dez/95 e Jan/96 (fl. 2). Também se observa que o pedido de restituição se deu em 15/jun/2004 (fl. 1). Logo, fazendo-se as contas, percebe-se que entre um evento e outro há um período de pouco mais de 8 (oito) anos.

Numa rápida pesquisa na jurisprudência, percebe-se que incorre, no caso em julgamento, a decadência e/ou a prescrição. Aplicando-se a tese dos “cinco mais cinco”, tem-se que o suposto crédito pleiteado pela recorrente, se existente, não foi alcançado pela decadência. Noutras palavras, não se percebe entre o prazo do pagamento (contado a partir de Dez/1995) e o do protocolo do pedido de restituição (jun/2004) lapso superior a 10 (dez) anos.

Para exemplificar, citam-se ementas de alguns julgados:

“TRIBUTÁRIO. COFINS. PRESCRIÇÃO. INÍCIO DO PRAZO. LC Nº 118/2005. ART. 3º. NORMA DE CUNHO MODIFICADOR E NÃO MERAMENTE INTERPRETATIVA. NÃO-APLICAÇÃO RETROATIVA. POSIÇÃO DA 1ª SEÇÃO. JURISPRUDÊNCIA PACIFICADA NA CORTE ESPECIAL (AI NOS ERESP Nº 644736/PE). PEDIDO DE COMPENSAÇÃO.

PRECLUSÃO. CORREÇÃO MONETÁRIA. APLICAÇÃO DOS ÍNDICES QUE MELHOR REFLETEM A REAL INFLAÇÃO À SUA ÉPOCA. TAXA SELIC. LEI Nº 9.250/95. TERMO A QUO DE SUA INCIDÊNCIA. APLICAÇÃO EM PERÍODOS DIVERSOS DE OUTROS ÍNDICES. PRECEDENTES. 1. **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 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. Não há se falar em prazo prescricional a contar da declaração de inconstitucionalidade pelo STF ou da Resolução do Senado. Aplica-se o prazo prescricional conforme pacificado pelo STJ, a corrente dos cinco mais cinco. 2. **A ação foi ajuizada em 22/06/2004. Valores recolhidos, a título de COFINS, entre 09/97 a 02/04. Não transcorreu, entre o prazo do recolhimento (contado a partir de 06/1994) 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. (...)** (STJ, 1ª T., REsp nº 956.258-SP, Rel. Min. José Delgado, J. 19/02/2008, DJe 05/03/2008)

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. COFINS. PRESCRIÇÃO. TESE DOS ‘CINCO MAIS CINCO’. ORIENTAÇÃO FIRMADA PELA PRIMEIRA SEÇÃO NO JULGAMENTO DOS ERESPS 327.043/DF, 435.835/SC E 644.736/PE. LEI COMPLEMENTAR 70/91. ISENÇÃO. REVOGAÇÃO PELA LEI 9.430/96. MATÉRIA CONSTITUCIONAL. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE POR ESTA CORTE. ORIENTAÇÃO FIRMADA NO JULGAMENTO DO AGRG NO RESP 728.754/SP. 1. **Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para pleitear a compensação ou a restituição do que foi indevidamente pago somente se encerra quando decorridos cinco anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais cinco, contados a partir da homologação tácita (tese dos "cinco mais cinco").** 2. **Prevalece a tese dos "cinco mais cinco" para as ações de repetição e compensação de valores indevidamente recolhidos a título de tributo sujeito a lançamento por homologação, desde que se refiram a situações ocorridas até 9 de junho de 2005** (Arguição de Inconstitucionalidade no REsp 644.736/PE). 3. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, desprovido.” (STJ, 1ª T., REsp nº 937.934-SP, Rel. Min. Denise Arruda, J. 17/04/2008, DJe 12/05/2008).

Como se vê, “*extingue-se o direito de pleitear a restituição de tributo sujeito a lançamento por homologação, não sendo esta expressa, após o transcurso do prazo de cinco*”

anos contados da ocorrência do fato gerador, acrescido de mais cinco anos contados da data em que se deu a homologação tácita” (REsp nº 877.007-SP, j. em 05/12/2006). Este é o entendimento consagrado nas duas Turmas da Primeira Seção do STJ.

Por outro lado, depreende-se do caderno processual que o mérito do pedido da recorrente, ou seja, o reconhecimento da existência do crédito tributário alegado e o direito à compensação, não foi sequer analisado pela Delegacia da Receita Federal de Novo Hamburgo, onde aportou o pleito (fl. 12-3). É que consta expressamente às fls. 12, *in verbis*: “*De plano, diga-se que o pedido do contribuinte em relação aos DARF relativos à COFINS sucumbe em face do instituto da decadência tributária prevista no art. 168” do CTN (fl. 12).*

Deste modo, como estou afastando a alegada decadência, entendo que os autos devam retornar à Delegacia competente para que se prossiga na análise da postulação da recorrente (pedido de compensação de fls. 1-11), adentrando-se no seu mérito. Com isso, também fica superada a questão das provas acerca do suposto crédito, porquanto, caso a Fiscalização compreenda por insuficientemente instruído o pedido de compensação, poderá intimar o contribuinte para apresentar as provas e justificar seus cálculos. Esta, a meu sentir, afigura-se a solução mais apropriada à hipótese.

COM ESSES FUNDAMENTOS, conheço do recurso, presente os requisitos de admissibilidade, e dou provimento para: (i) afastar a decadência e/ou prescrição no pleito da recorrente no tocante ao crédito postulado referente o período de apuração de nov/95 a jan/96; (ii) recomendar o retorno dos autos à DRF de Novo Hamburgo para que prossiga na análise do pleito, como entender de direito.

É o voto.

Sala das Sessões, em 01 de fevereiro de 2010

Adécio Salvalágio

Voto Vencedor

Regis Xavier Holanda – Redator *ad hoc*

Do prazo para pleitear a restituição¹

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 apostado.

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:

¹ Impõe-se o registro que em 27/02/2012 transitou em julgado o acórdão do julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 566.621/RS, submetido ao regime de repercussão geral, nos termos do art. 543-B do Código de Processo Civil, em que o Plenário do C. STF reconheceu a inconstitucionalidade do art. 4º, segunda parte, da LC nº 118, de 2005, 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”.

Entretanto, dado que o julgamento do presente recurso voluntário se deu em 01/02/2010, reproduz-se a fundamentação condutora do voto vencedor proferido na ocasião.

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 trazer 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 julgamento².

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).

² Ver nota 1.

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 exigí-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 inserta 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 falecer 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 Ferrari³, apoiada na doutrina de Oswaldo Aranha Bandeira de Melo⁴, 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 litígio.

..... ”

Feita essa necessária contextualização sobre a matéria, passemos à análise das circunstâncias que envolvem o presente caso.

Conforme se extrai dos autos, os supostos pagamentos a maior se deram nos meses de apuração da COFINS de Nov/95, Dez/95 e Jan/96 (fl. 2). Segue-se que o contribuinte protocolou o pedido de restituição somente em 15/jun/2004 (fl. 1).

Dessa forma, ultrapassado período superior a cinco anos da data da extinção do crédito tributário pelo pagamento, não lhe assiste direito de pleitear restituição/compensação do indigitado crédito tributário a teor da interpretação do art. 168, I c/c art. 150, §1º do CTN.

Dessa forma, diante do transcurso do prazo legalmente previsto para a restituição de pagamento indevido de tributo nos termos dos artigos 165 e 168 do CTN, extinto se encontra no presente caso o direito do contribuinte à restituição pleiteada.

³ *Efeitos da Declaração de Inconstitucionalidade*. São Paulo, Revista dos Tribunais, 2004, 5ª ed., p. 205.

⁴ A Teoria das Constituições Rígidas, apud *Efeitos da Declaração de Inconstitucionalidade*. São Paulo, Revista dos Tribunais, 2004, 5ª ed.

Processo nº 13056.000341/2004-13
Acórdão n.º **3802-00.149**

S3-TE02
Fl. 60

Da conclusão

Ante o exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao presente recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 01 de fevereiro de 2010

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda