



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

Processo nº 13639.000052/2002-00
Recurso nº 501.387 Voluntário
Acórdão nº 3802-00.898 – 2ª Turma Especial
Sessão de 20 de março de 2012
Matéria PIS - RESTITUIÇÃO
Recorrente ÁQUILA ADMINISTRADORA E CORRETORA DE SEGUROS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/1995 a 28/02/1996

DIREITO DE RESTITUIÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DE DECADÊNCIA. PEDIDOS PROTOCOLADOS ANTES DA VIGÊNCIA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118, DE 2005. TESE DOS “CINCO MAIS CINCO”. APLICABILIDADE.

No âmbito processo administrativo fiscal, por analogia ao processo judicial, reconhecida por decisão definitiva do Plenário do C. Supremo Tribunal Federal (STF) a inconstitucionalidade do art. 4º, segunda parte, da Lei Complementar nº 118, de 2005, a aplicação do novo prazo decadencial de 5 anos do direito de repetir o indébito de tributo sujeito a lançamento por homologação considera-se válida tão-somente em relação aos pedidos de restituição protocolados a partir de 9 de junho de 2005. Aos pedidos protocolados antes desta data, aplica-se a tese dos “cinco mais cinco”, sendo o prazo decadencial de 10 (dez) anos contado a partir da ocorrência do fato gerador.

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEGISLAÇÃO PRETÉRITA NÃO REVOGADA EXPRESSAMENTE. INVALIDADE DA LEI NOVA. APLICAÇÃO DA LEI ANTERIOR.

No período de 01/10/1995 a 29/02/1996, com a declaração de invalidade da Medida Provisória nº 1.212, de 28 de novembro de 1995, a cobrança da Contribuição para o PIS/Pasep deve ser feita com base na Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, que tem a sua eficácia restabelecida ante inexistência de lei nova com ela incompatível (art. 2º, § 1º, LICC). Dessa forma, o contribuinte que recolheu, no citado período, a Contribuição para o PIS/Pasep com base na referida MP, faz jus a restituição do valor recolhido em excesso.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento, Por unanimidade, a) NÃO CONHECER da matéria que trata dos recolhimentos indevidos da Contribuição para o PIS/Pasep do período de março de 1996 a fevereiro de 1999, por ser estranha aos presentes autos; e b) na parte conhecida, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao presente Recurso, para reconhecer o direito da Recorrente a restituição dos valores recolhidos acima dos que forem calculados com base na Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, devendo os indébitos apurados serem atualizados pelos índices consolidados na Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08, de 27 de junho 1997, e acrescidos da variação da taxa Selic, a partir de 01/01/1996.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Relator.

EDITADO EM: 05/04/2012

Participaram da Sessão de julgamento os Conselheiros Regis Xavier Holanda, Francisco José Barroso Rios, José Fernandes do Nascimento, Solon Sehn, Cláudio Augusto Gonçalves Pereira e Tatiana Midori Migiyama. Ausente o Conselheiro Bruno Maurício Macedo Curi.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário oposto com o objetivo de reformar o Acórdão nº 09-24.005, de 20 de maio de 2009 (fls. 59/67), proferido pelos membros da 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Juiz de Fora/MG (DRJ/JFA), em que, por unanimidade de votos, indeferiram pedido de restituição formulado nos presentes autos, com base nos fundamentos resumidos na ementa a seguir transcrita:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/10/1995 a 28/02/1996

DECADÊNCIA. RESTITUIÇÃO.

O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito Tributário.

A autoridade administrativa não possui competência para apreciar inconstitucionalidade ou ilegalidade, cabendo tal prerrogativa ao Poder Judiciário.

Solicitação Indeferida

Por bem descrever os fatos que motivaram o presente Recurso, transcrevo a seguir o Relatório encartado no Acórdão recorrido:

Trata-se de pedido de restituição a título de contribuição para o PIS (fl. 01), motivado pela “Inconstitucionalidade do artigo 15 da Medida Provisória 1212/95 até o artigo 18 da Lei 9715/98 ADIN Nº 1.417/0.”.

Às fls. 22-23, Despacho Decisório no qual o pedido foi indeferido em decorrência do escoamento do prazo decadencial do direito de pleitear a referida restituição.

Às fls. 26-41, manifestação de inconformidade intermediada por procuradoras constituídas à fl. 42, cujos argumentos de defesa, respaldados em posicionamentos jurisprudenciais, encontram-se abaixo transcritos, por excertos, assim articulados:

DOS FATOS

9. [...] a contribuição ao PIS é recolhida através do lançamento por homologação, pelo que, conforme entendimento pacífico de nossos Tribunais, o direito de pleitear a restituição somente se extingue após o prazo de cinco anos contados do fato gerador, acrescidos de mais cinco anos a partir da homologação tácita.

10. [...] restou pacificado no seio do Superior Tribunal de Justiça o entendimento segundo o qual é cabível a restituição do indébito em face da Fazenda Nacional, sendo o prazo de decadência/prescrição de cinco anos para pleitear a devolução, contado do trânsito em julgado da decisão do Supremo Tribunal Federal que declarou inconstitucional o recolhimento do suposto tributo (AGA 404.938/GO julgado em 03/09/2002).

11. [...] o Supremo Tribunal Federal ao julgar a ADI nº. 1417-0, proposta pela Confederação Nacional da Indústria, decidiu que não se aplica o efeito retroativo à Medida Provisória nº 1.212/95 e Lei nº 9.725/98, declarando a inconstitucionalidade do artigo 18 da referida lei, no Plenário de 02/08/1999, publicado no DJ em 23/03/2001.

14. [...] traz-se recente posicionamento do STJ, considerando que, para as hipóteses restritas de devolução de tributo fulminado pela inconstitucionalidade, o dies a quo para a contagem do prazo para repetição do indébito deve ser o trânsito em julgado da declaração de inconstitucionalidade pela Excelsa Corte, em controle concentrado de constitucionalidade, ou a publicação da

Resolução do Senado Federal, acaso a declaração de inconstitucionalidade tenha se dado em controle difuso.

16. Quanto ao disposto no artigo 3º da LC nº. 118/2005, mister se faz que tal norma entrou em vigor em 10/06/2005, sendo que, em 29/04/2005, o Superior Tribunal de Justiça, através do Resp 692888/MG, [...], decidiu que o prazo prescricional de cinco anos será válido somente para as ações ajuizadas após a entrada em vigor da supra referida lei complementar, ou seja, a partir de 10 de junho de 2005.

28. As medidas provisórias subsequentes, porém, não tiveram outro objetivo senão a de reeditar a Medida Provisória nº. 1.212/95, ou seja, dar continuidade às disposições inconstitucionais nela contidas.

30. Não basta atentar-se à anterioridade somente no que tange à primeira edição da Medida Provisória. Este princípio constitucional deverá ser observado a cada reedição, conforme inteligência do artigo 62 da Constituição da República.

34. Assim, sendo, conforme orientação dos nossos Tribunais, neste ato representada por trecho do voto da Ilma. Ministra Eliana Calmon, proferido nos autos do RE [...], “faltando o juízo de confirmação pelo Congresso à MP 1.212, a permanência da disciplina, por outra medida de igual conteúdo, não restaura o prazo de 90 (noventa) dias iniciado com a primeira, sob pena de descaracterizar-se por inteiro a vigência final do veículo legislativo, constitucionalmente regrado.”.

37. Ademais, insta salientar que a MP nº. 1.212/1995 somente poderia ter eficácia a partir de março de 1996, respeitando assim o prazo nonagesimal para entrar em vigor, e, jamais, a partir de 1º de outubro de 1995, como determinava o seu artigo 15 [...].

38. O artigo 18 da Lei nº 9.715/1998 repetiu o mesmo equívoco, [...]. Todavia, o Supremo Tribunal Federal pacificou a matéria na ADI nº. 1.417-0, julgando inconstitucional o artigo 18 da Lei nº 9.715/98.

39. [...] a inconstitucionalidade ganha alcance erga omnes e efeitos ex tunc, alcançando e desconstituindo a aplicação futura da lei, haja vista ser esta absolutamente nula, sendo ineficazes, portanto, os atos pretéritos praticados com base nessa norma declarada inconstitucional.

42. Desta forma, é de se concluir que, no período compreendido entre outubro de 1995 até fevereiro de 1999, nada é devido a título de PIS com base na legislação supra, e, em especial do período de outubro de 1995 a março de 1996, vez que, conforme exhaustivamente narrado alhures, tal período já foram objeto de declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, inclusive de acordo com a própria IN SRF nº. 006/00. (original contém negritos).

Sobreveio o Acórdão recorrido, sendo dele cientificada a Interessada, por via postal (fl. 69), em 25/06/2009. Inconformada, interpôs o Recurso Voluntário de fls. 70/85, protocolado em 22/07/2009 (fl. 70), em que reapresentou as razões de defesa apresentadas na manifestação de inconformidade.

No final, requereu o conhecimento e provimento do presente Recurso, para que fosse reformado o Acórdão recorrido e julgado inteiramente procedente o pedido de restituição colacionado aos autos.

Em atenção ao despacho de fl. 97, os presentes autos foram enviados a este E. Conselho. Na Sessão de outubro de 2010, em cumprimento ao disposto no art. 49 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, foram distribuídos, mediante sorteio, para este Conselheiro.

Nos termos do Despacho nº 3802-00.011, de 04 de maio de 2011, o presente processo ficou sobrestado, retornando a julgamento por força do disposto no art. 4º da Portaria CARF nº 001, de 3 de janeiro de 2012 e tendo em vista que, em 27/02/2012, foi proferida a decisão definitiva do Plenário do C. STF sobre a matéria que estava pendente de julgamento naquela Corte, sob o regime de repercussão geral, estabelecido no art. 543-B do Código de Processo Civil.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator

O presente Recurso é tempestivo, foi apresentado por parte legítima, trata de matéria da competência deste Colegiado e preenche os demais requisitos de admissibilidade, inclusive atende o limite alçada, portanto, dele tomo conhecimento, com exceção da matéria mencionada no tópico seguinte.

Da matéria não conhecida.

Por se tratar de matéria estranha aos presentes autos, deixo de conhecer das razões de defesa suscitadas pela Recorrente em relação ao direito de restituição dos supostos pagamentos indevidos da Contribuição para o PIS/Pasep dos meses de março de 1996 a outubro de 1998, os quais foram objeto de pedido de restituição encartado no processo administrativo nº 13639.000051/2002-57, no qual também foi apresentado recurso voluntário a este E. Conselho, o qual foi julgado pela Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara desta Seção na Sessão de 02 de março de 2011, dando origem ao Acórdão nº 3102-00.953, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/03/1996 a 31/10/1998

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. FATOS GERADORES A PARTIR DE MARÇO DE 1996. INDÉBITO TRIBUTÁRIO INEXISTENTE. INDEFERIMENTO.

Em face da inexistência de indébito tributário, não cabe pedido de restituição dos recolhimentos da Contribuição para o PIS/Pasep referentes aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de março de 1996, data em que entrou em vigor os comandos normativos veiculados pela Medida Provisória nº 1.212, de 1995, e reedições, até a conversão na Lei nº 9.715, de 1998 (ADI nº 1.417-0/DF).

RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO. PAGAMENTO INDEVIDO. INOCORRÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

No âmbito tributário, é condição necessária para a existência do direito de restituição que o tributo pago pelo contribuinte seja indevido. Nos presentes autos, foi demonstrado que o tributo pago era devido, portanto, inexistente o indébito tributário pleiteado e incabível o pedido de restituição formulado.

Recurso Voluntário Negado.

Dessa forma, nos presentes autos serão apreciadas apenas as questões controvertidas atinentes ao Pedido de Restituição (fls. 01/02) dos supostos pagamentos indevidos da Contribuição para o PIS/Pasep dos meses de outubro de 1995 a fevereiro de 1996.

Do objeto dos presentes autos.

Conforme exposto precedentemente, tratam os presentes autos do Pedido de Restituição de fls. 01/02, protocolado em 14/01/2002, em que a Interessada pleiteou a devolução dos valores da Contribuição para o PIS/Pasep dos meses de outubro de 1995 a fevereiro de 1996, recolhidos indevidamente nos meses de novembro de 1995 a março de 1996, por meio dos Darf de fls. 03/04.

O presente Pedido foi fundamentado na decisão proferida no âmbito do julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.417-0/DF, em que Supremo Tribunal Federal (STF) declarou a inconstitucionalidade do artigo 18 da Lei nº 9.715, de 1998, em face da inobservância do prazo da anterioridade nonagesimal, fixado no art. 195, § 6º, da CF/1988.

Do objeto da presente controvérsia.

O cerne da presente controvérsia diz respeito ao prazo decadencial do direito de pleitear a devolução dos supostos valores recolhidos indevidamente da Contribuição para o PIS/Pasep dos meses de outubro de 1995 a fevereiro de 1996. Especificamente, a presente divergência gira em torno do termo inicial da contagem do referido prazo.

Segundo o Acórdão recorrido, o termo inicial de contagem do prazo decadencial (ou prescricional) do direito de pedir a restituição do indébito tributário seria sempre a data do pagamento do tributo indevido ou maior que o devido.

Por outro lado, alegou a Recorrente que o termo *a quo* seria uma das seguintes datas:

- a) o dia seguinte ao término do prazo da homologação tácita de 5 (cinco) anos, contado a partir data da ocorrência do fato gerador (tese dos cinco mais cinco); ou
- b) nas hipóteses restritas de devolução de tributo fulminado por declaração de inconstitucionalidade: (i) a data do trânsito em julgado da declaração

de inconstitucionalidade pelo STF, proferida em controle concentrado de constitucionalidade, ou (ii) a data da publicação da Resolução do Senado Federal, acaso a declaração de inconstitucionalidade tenha se dado em controle difuso.

Definido o ponto fulcral da presente contenda, passo a analisar a matéria controvertida no tópico a seguir.

Do termo inicial de contagem do prazo decadencial para repetição de indébito tributário: art. 168 do CTN.

Em consonância com a dicção do enunciado normativo veiculado pelo art. 165 do CTN, no meu entendimento, todas as hipóteses de pagamento de tributo indevido estão nele previstas, seja ela proveniente de (i) inconstitucionalidade de dispositivo de lei ou ato normativo; (ii) ilegalidade do lançamento; (iii) erro no pagamento; ou (iv) erro no julgamento.

Por sua vez, a forma de contagem do prazo decadencial do direito de repetir o indébito tributário encontra-se estabelecida expressamente no art. 168 do CTN, o qual determina apenas dois termos iniciais para a contagem do referido prazo, a saber:

a) a data de extinção do crédito tributário, nos casos de cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido, em face: a.1) da legislação tributária aplicável; a.2) da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido ou do erro na identificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito; ou a.3) do erro na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

b) a 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 nas hipóteses de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Assim, no que concerne ao termo inicial de contagem do prazo em tela, consoante a grande maioria da doutrina, o referido art. 168 encerra *numerus clausus*, por conseguinte, os únicos eventos que marcam a data do termo de início da contagem do citado prazo são os dois mencionados precedentemente, ou seja: **a data da extinção do crédito tributário** ou **a data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou transitar em julgado a decisão judicial**.

Logo, para fim de restituição do indébito tributário, o único evento que demarca a extinção do crédito tributário é o pagamento, seja antecipado ou não. Da mesma forma, por analogia com o pagamento, a data da quitação do débito tributário mediante compensação também configura o marco inicial do prazo decadencial em apreço.

A contrário senso, é de se concluir que inexistente no ordenamento jurídico nacional qualquer outro evento hábil e idôneo, cuja ocorrência, configura o marco inicial de contagem do prazo em apreço.

Assim, termos iniciais distintos dos mencionados, além de não encontrar respaldo no direito positivo nacional, contraria frontalmente o disposto nos artigos 165 e 168 do CTN, que têm respaldo no art. 146, III, “b”, da Constituição Federal de 1988.

Por tais razões, entendo que não procede o argumento da Recorrente, no sentido de que o termo inicial do quinquídio decadencial seria contado a partir da data da homologação tácita, realizada após cinco anos contado a partir do fato gerador, que na prática representa um prazo de dez anos, quando contado a partir do fato gerador. Essa é forma de contagem de prazo defendido pela Recorrente que se consolidou na jurisprudência do STJ, com a denominação de tese dos “cinco mais cinco”.

Da tese dos “cinco mais cinco” após o advento da Lei Complementar nº 118, de 2005.

Até o advento da Lei Complementar nº 118, de 10 de fevereiro de 2005, a maioria esmagadora da doutrina e da jurisprudência, seguindo entendimento consolidado no âmbito da Primeira Seção do STJ, aplicava a tese dos “cinco mais cinco” na fixação do termo inicial e na contagem do prazo decadencial de repetição do indébito tributário, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação.

Embora discorde da referida tese, reconheço que ela foi formulado, de forma criativa e inteligente, tendo em vista um dos possíveis sentidos resultantes da interpretação conjunta e combinada dos seguintes dispositivos do CTN: artigos 156, inciso VII, e 168, inciso I, combinado com art. 150 e seus parágrafos 1º a 4º. Diferentemente das teses relacionadas com a declaração de inconstitucionalidade que se baseiam apenas em entendimentos doutrinários e jurisprudenciais desprovidos de qualquer amparo legal.

Não demais ressaltar que a tese dos “cinco mais cinco” estava respaldada na premissa básica que a extinção do crédito tributário, nas hipóteses de lançamento por homologação, em conformidade com o disposto no art. 156, VII, do CTN, somente ocorreria na data da homologação do lançamento, fosse ela tácita ou expressa, e não na data do pagamento, como estabelecido no inciso I do referido art. 156.

Como a homologação tácita, que ocorre após o prazo de cinco anos, contado a partir do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), é a única que acontece na prática, consequentemente o prazo de decadência do direito de restituir somente se iniciava após o decurso dos cinco anos, contados a partir do fato gerador, o que representava, em concreto, um prazo total de 10 (dez) anos, contado a partir do fato gerador.

Com o advento da Lei Complementar nº 118, de 9 de fevereiro de 2005, a referida tese perdeu o seu embasamento jurídico. Com efeito, em face da interpretação autêntica dada pelo art. 3º¹ desta Lei ao inciso I do art. 168 do CTN, o novel diploma legal esclareceu que, também no âmbito do lançamento por homologação, a extinção do crédito tributário dava-se no momento do pagamento antecipado e não na data da sua homologação, como advogava os defensores da tese dos “cinco mais cinco”.

A partir da edição do referido diploma legal, no âmbito da doutrina e da jurisprudência, ao lado da primeira controvérsia, outra controvérsia surgiu em torno da natureza jurídica do novo preceito normativo, haja vista que a parte final do art. 4º da dita lei havia lhe atribuído natureza interpretativa e, por conseguinte, efeito pretérito (*ex tunc*), nos termos do art. 106, I, do CTN.

¹ "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".

Em suma, o cerne da nova controvérsia passou a ser o momento a partir do qual o comando normativo em apreço passaria a produzir efeitos jurídicos, ou seja, se seriam prospectivos, para o futuro; ou retroativos, alcançado os fatos pretéritos.

Inicialmente, sem declarar formalmente a inconstitucionalidade da parte do art. 4º da citada Lei que conferia natureza interpretativa preceito legal em questão, com base no argumento que ele afrontava os princípios constitucionais da autonomia e independência dos poderes (art. 2º da CF/1988) e o da garantia do direito adquirido, do ato jurídico perfeito e da coisa julgada (art. 5º, XXXVI, da CF/1988), decidiu a Primeira Seção do STJ que o referido art. 3º tinha eficácia prospectiva, incidindo apenas sobre as situações que ocorresse a partir de sua vigência, isto é, a partir de 09 de junho de 2005.

Contra essa decisão, insurgiu-se a Douta Procuradora-Geral da Fazenda Nacional, por meio do Recurso Extraordinário nº 482.090-1/SP, que deu origem a decisão plenária do C. STF que determinou o afastamento da aplicação da 2ª parte do mencionado art. 4º, baseada no entendimento que, na citada decisão do E. STJ, havia declaração parcial de inconstitucionalidade, sem amparo em anterior decisão proferida por Órgão Especial ou Plenário desse Tribunal. Com esse argumento, acolheu referido recurso e lhe deu provimento, para devolver a matéria ao exame do Órgão Fracionário do STJ.

Em atenção à decisão do C. STF, por intermédio da sua Corte Especial, o E. STJ, por unanimidade, no julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade (AI) nos Embargos de Divergência em Recurso Especial (EResp) nº 644.736/PE, acolheu a arguição de inconstitucionalidade da segunda parte do artigo 4º da Lei Complementar nº 118, de 2005, que dava efeito interpretativo e, por conseguinte, aplicação retroativa ao citado art. 3º. O enunciado da ementa desse julgamento ficou assim redigido, *in verbis*:

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. (AI nos EREsp 644736/PE, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, CORTE ESPECIAL, julgado em 06/06/2007, DJ 27/08/2007, p. 170)

De acordo com teor da referida ementa, para declarar a invalidade da 2ª parte do art. 4º, a Egrégia Corte se baseou no argumento que o citado art. 3º havia inovado no plano normativo, descaracterizando a natureza meramente interpretativa que lhe havia sido imputado a norma inválida. No referido julgamento, decidiu o citado órgão especial, atribuir eficácia prospectiva ao referido art. 3º, incidindo apenas sobre as situações ou fatos que ocorressem a partir da sua vigência, que se deu em 9 de junho de 2005.

Da decisão final proferida pelo C. STF.

Conforme consignado no Relatório precedente, por meio do Despacho nº 3802-00.011, de 04 de maio de 2011, em cumprimento ao disposto nos §§ 1º e 2º do artigo 62-A² do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com alterações introduzidas pela Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010, os presentes autos ficaram sobrestados, aguardando decisão definitiva de mérito do C. STF, a ser proferida sobre a constitucionalidade do referido preceito legal.

Em consulta ao sítio do C. STF na *internet*³, confirmei que, em 27/02/2012, transitou em julgado o Acórdão do julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 566.621/RS,

² "Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes".

³ Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp?numero=566621&classe=RE&codigoClasse=0&origem=JUR&recurso=0&tipoJulgamento=M>>

Acesso em 15 mar 2012. Documento assinado em 05/04/2012 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 05

/04/2012 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 18/04/2012 por REGIS XAVIER HOLA NDA

submetido ao regime de repercussão geral, nos termos do no art. 543-B do Código de Processo Civil, cujo enunciado da ementa segue transcrito:

DIREITO TRIBUTÁRIO – LEI INTERPRETATIVA – APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005 – DESCABIMENTO – VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA – NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA VACATIO LEGIS – APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005. Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN. A LC 118/05, embora tenha se auto-proclamado interpretativa, implicou inovação normativa, tendo reduzido o prazo de 10 anos contados do fato gerador para 5 anos contados do pagamento indevido. Lei supostamente interpretativa que, em verdade, inova no mundo jurídico deve ser considerada como lei nova. Inocorrência de violação à autonomia e independência dos Poderes, porquanto a lei expressamente interpretativa também se submete, como qualquer outra, ao controle judicial quanto à sua natureza, validade e aplicação. A aplicação retroativa de novo e reduzido prazo para a repetição ou compensação de indébito tributário estipulado por lei nova, fulminando, de imediato, pretensões deduzidas tempestivamente à luz do prazo então aplicável, bem como a aplicação imediata às pretensões pendentes de ajuizamento quando da publicação da lei, sem resguardo de nenhuma regra de transição, implicam ofensa ao princípio da segurança jurídica em seus conteúdos de proteção da confiança e de garantia do acesso à Justiça. Afastando-se as aplicações inconstitucionais e resguardando-se, no mais, a eficácia da norma, permite-se a aplicação do prazo reduzido relativamente às ações ajuizadas após a vacatio legis, conforme entendimento consolidado por esta Corte no enunciado 445 da Súmula do Tribunal. O prazo de vacatio legis de 120 dias permitiu aos contribuintes não apenas que tomassem ciência do novo prazo, mas também que ajuizassem as ações necessárias à tutela dos seus direitos. Inaplicabilidade do art. 2.028 do Código Civil, pois, não havendo lacuna na LC 118/08, que pretendeu a aplicação do novo prazo na maior extensão possível, descabida sua aplicação por analogia. Além disso, não se trata de lei geral, tampouco impede iniciativa legislativa em contrário. Reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005. Aplicação do art. 543-B, § 3º, do CPC aos recursos sobrestados. Recurso extraordinário desprovido. (RE 566.621, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 04/08/2011, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-195 DIVULG 10-10-2011 PUBLIC 11-10-2011 EMENT VOL-02605-02 PP-00273)

De acordo com o referido julgado, 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”. Em outras palavras, às ações ajuizadas antes de 9 de junho de 2005 aplica-se o prazo de dez anos, contado a partir do fato gerador, segundo a tese dos “cinco mais cinco” anteriormente mencionadas.

Assim, em conformidade com o disposto no *caput* do art. 62-A⁴ do RI-CARF, adoto os mesmos fundamentos consignados no Acórdão do C. STF anteriormente transcrito para, com as devidas adaptações às especificidades do processo administrativo fiscal e em analogia com o processo judicial, aplicar aos pedidos de restituição protocolados antes de 9 de junho de 2005 o prazo decadencial de dez anos, contado a partir do fato gerador, de acordo com a tese dos “cinco mais cinco” consolidada na jurisprudência do E. STJ.

Da análise do presente Pedido de Restituição.

O Pedido de Restituição (fl. 01) em apreço foi protocolado em 14/01/2002, enquanto o fato gerador mais antigo das Contribuições objeto do presente pleito ocorreu em 31/10/1995. Por conseguinte, todos os fatos geradores da Contribuição para o PIS/Pasep dos meses de outubro e novembro de 1995 e janeiro e fevereiro de 1996 ocorreram dentro do prazo decenal, contado retroativamente a partir da data do protocolo do citado Pedido. Logo, em consonância com a referida decisão do C. STF, fica demonstrado que no presente caso não se consumou a caducidade do direito de a Recorrente repetir os mencionados indébitos.

Dessa forma, superada a prejudicial de decadência do direito de repetir, passo a análise do mérito do direito creditório pleiteado pela Recorrente.

Da análise do mérito do direito creditório pleiteado.

Inicialmente, ressalto que embora o Titular da Unidade da Receita Federal de origem não tenha se pronunciado sobre o mérito do pleito em tela, entendo que os elementos acostados autos, propiciam tal análise, portanto, com fulcro no § 3º do art. 59⁵ do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993, passo analisá-lo.

No presente caso, alegou a Recorrente que fazia jus a restituição dos valores pagos indevidamente da Contribuição para o PIS/Pasep dos meses de outubro de 1995 até fevereiro de 1996, vez que a legislação que disciplinava a cobrança desta Contribuição em tal período fora objeto de declaração de inconstitucionalidade pelo C. STF.

⁴ "Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

[...]"

⁵ "Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

[...]"

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

[...]"

De fato, no julgamento do RE nº 232.896-3/PA, o plenário do C. STF declarou a inconstitucionalidade do art. 15, *in fine*, da Medida Provisória nº 1.212, de 28 de novembro de 1995, e suas reedições, e do art. 18, *in fine*, da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, com base nos fundamentos resumidos no enunciado da ementa a seguir reproduzido:

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.: ADIn 1.617-MS, Ministro Octavio Gallotti, "DJ" de 15.8.97; ADIn 1.610-DF, Ministro Sydney Sanches; RE nº 221.856-PE, Ministro Carlos Velloso, 2ª T., 25.5.98. V. - R.E. conhecido e provido, em parte.(RE 232896, Relator(a): Min. CARLOS VELLOSO, Tribunal Pleno, julgado em 02/08/1999, DJ 01-10-1999 PP-00052 EMENT VOL-01965-06 PP-01091)

Por força da referida decisão, o Senado Federal, por meio da Resolução nº 10, de 2005, determinou a suspensão do referido preceito legal, nos termos do art. 1º a seguir transcrito:

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.

Deixou claro o referido julgado que o prazo de noventa dias, previsto no art. 195, § 6º, da CF/1988, deve ser contado a partir da veiculação da primeira Medida Provisória. Assim, como a MP nº 1.212, de 28 de novembro de 1995, foi publicada em 29/11/1995, o prazo nonagesimal terminou em 29/02/1996.

Dessa forma, fica demonstrado que são indevidos os recolhimentos das Contribuições para o PIS/Pasep dos meses de outubro de 1995 a fevereiro de 1996, realizados de acordo com o estabelecido na referida MP.

Assim, definida a certeza do crédito pleiteado Recorrente, resta ainda analisar a sua liquidez, ou seja, qual o *quantum* ou a forma de cálculo do valor a ser restituído.

Do valor do crédito a ser restituído.

Uma questão prévia precisa ser esclarecida: a declaração de invalidade ou ineficácia da MP nº 1.212, de 1995, durante o período de 01/10/1995 a 29/02/1996, implica inexistência de cobrança, nos referidos meses, da Contribuição, por falta de norma legal, ou a cobrança da Contribuição na forma determinada na legislação anteriormente vigente?

A resposta a esta questão depende do que foi determinado pela novel diploma legal acerca da vigência da legislação então vigente que dispunha sobre a instituição e cobrança da referida Contribuição. Assim, analisando o teor da referida MP e da Lei nº 9.715, de 1998, resultante da conversão da citada MP e das demais que lhe seguiram, chega-se a conclusão que, ao invés de revogação, a legislação que disciplinava a matéria em questão, no caso, a Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, teve a sua vigência reafirmada, conforme se constata na redação do art. 1º, a seguir transcrito:

*Art. 1º Esta Medida Provisória dispõe sobre as contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP, de que tratam o art. 239 da Constituição e as **Leis Complementares nº 7, de 7 de setembro de 1970, e nº 8, de 3 de dezembro de 1970.** (grifos não originais).*

Dessarte, na ausência de revogação expressa e tendo em vista que o novel diploma normativo perdeu a sua validade, em conformidade com o disposto no art. 2º, § 1º, do Decreto-lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942 (Lei de Introdução ao Código Civil), deixou de existir o motivo da revogação tácita da norma anteriormente vigente, haja vista que, com invalidade do novo diploma legal que dispunha em sentido contrário, a nova norma incompatível desapareceu do mundo jurídico, restabelecendo, desta forma, a eficácia da norma anteriormente vigente.

Em conformidade com esse entendimento, a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) determinou que aos fatos geradores ocorridos no período compreendido entre 1º de outubro de 1995 e 29 de fevereiro de 1996 fosse aplicado o disposto na Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, conforme exposto no art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 006, de 19 de janeiro de 2000, a seguir transcrito:

*Art. 1º Fica vedada a constituição de crédito tributário referente à contribuição para o PIS/PASEP, baseado nas alterações introduzidas pela Medida Provisória nº 1.212, de 1995, **no período compreendido entre 1º de outubro de 1995 e 29 de fevereiro de 1996, inclusive.***

*Parágrafo único. **Aos fatos geradores ocorridos no período compreendido entre 1º de outubro de 1995 e 29 de fevereiro de 1996 aplica-se o disposto na Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, e nº 8, de 3 de dezembro de 1970.** (grifos não originais)*

Em suma, uma vez declarada a invalidade do referido diploma legal por decisão definitiva do C. STF e suspensa a execução por resolução senatorial, consequentemente, fica restabelecida a legislação anteriormente vigente.

Dessa forma, em relação aos fatos geradores ocorridos no período compreendido entre 1º de outubro de 1995 e 29 de fevereiro de 1996 aplica-se o disposto na **Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970**, sendo indevidos apenas as quantias

recolhidas acima dos valores calculados com base nas disposições da referida Lei Complementar.

Com base nessas considerações, tenho por indevidos apenas parcela dos recolhimentos das Contribuições para o PIS/Pasep dos meses de outubro e novembro de 1995 e janeiro e fevereiro de 1996, realizados acima dos valores apurados com base nas disposições da Lei Complementar nº 7, de 1970.

Por conseguinte, no caso em tela, será considerado indevido apenas os valores das Contribuições para o PIS/Pasep dos meses de outubro e novembro de 1995 e janeiro e fevereiro de 1996, recolhidos por meio dos Darf de fls. 03/04, que excederem aos valores devidos, na forma estabelecida na citada Lei Complementar.

É oportuno ainda consignar que os valores dos indébitos calculados de acordo a dita LC deverão ser atualizados pelos os índices consolidados na Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08, de 27 de junho 1997, e acrescidos da variação da taxa Selic, a partir de 01/01/1996, nos termos do § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995.

Da conclusão.

Diante do exposto, voto no sentido de:

a) NÃO CONHECER da matéria que trata dos recolhimentos indevidos da Contribuição para o PIS/Pasep do período de março de 1996 a fevereiro de 1999, por ser estranha aos presentes autos; e

b) na parte conhecida, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao presente Recurso, para reconhecer o direito da Recorrente a restituição dos valores recolhidos acima dos que forem calculados com base na Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, devendo os indébitos apurados serem atualizados pelos os índices consolidados na Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08, de 27 de junho 1997, e acrescidos da variação da taxa Selic, a partir de 01/01/1996.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento