MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 20 / 06 / 06
VISTO

Processo nº : 13678.000086/00-60
Recurso nº : 125.417
Acórdão nº : 203-10.196

Recorrente : USINA AÇUCAREIRA PASSOS S/A
Recorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG

PIS. DECADÊNCIA. DIREITO CREDITÓRIO RELATIVO A RECOLHIMENTOS OCORRIDOS MEDIANTE AS REGRAS ESTABELECIDAS PELA LEI COMPLEMENTAR Nº 7/70. Pedido efetuado em 06/09/1999. O prazo para o pedido de restituição de indébito é de dez anos a contar do fato gerador do tributo. (Precedentes do STJ - Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 435.835-SC).

SEMESTRALIDADE. BASE DE CÁLCULO. A base de cálculo da Contribuição para o PIS, até 29/02/1996 (IN SRF nº 002/96), é o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, de acordo com o parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 7/70, conforme entendimento da CSRF e do STJ.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **USINA AÇUCAREIRA PASSOS S/A.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **em dar provimento ao recurso: I) por maioria de votos, para afastar a decadência.** Vencidos os Conselheiros Antonio Bezerra Neto (Relator), Leonardo de Andrade Couto e Emanuel Carlos Dantas de Assis que votavam pela ocorrência parcial da decadência, para os recolhimentos efetuados até 03/07/95. Os Conselheiros Sílvia de Brito Oliveira e Valdemar Ludvig votavam pelas conclusões. Designada a Conselheira Maria Teresa Martínez López para redigir o voto vencedor; **e II) por unanimidade de votos, para acolher a semestralidade.**

Sala das Sessões, em 14 de junho de 2005.

Antonio Bezerra Neto
Presidente e Relator

Maria Teresa Martínez López
Relatora-Designada

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 05 / 10 / 05
VISTO

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Cesar Piantavigna, Valdemar Ludvig e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Eaal/inp

Processo nº : 13678.000086/00-60
Recurso nº : 125.417
Acórdão nº : 203-10.196

Recorrente : USINA AÇUCAREIRA PASSOS S/A

RELATÓRIO

A empresa USINA AÇUCAREIRA PASSOS S/A, em 06/09/1999, requereu o reconhecimento de direito a créditos no valor de R$ 104.406,72, decorrentes de alegados recolhimentos a maior da contribuição ao PIS efetuados na forma dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais, nos períodos de setembro de 1989 a novembro de 1995. Pediu restituição e/ou autorização para compensar os referidos créditos.

Às fls. 194/198, a DRF/Taubaté - SP indeferiu o requerimento da contribuinte, em decisão assim ementada:

"CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS

RESTITUIÇÃO DE PAGAMENTO A MAIOR

DECADÊNCIA

O direito de pleitear a restituição da contribuição para o PIS, que teria sido paga a maior ou indevidamente, extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário, de acordo com o disposto no AD SRF nº 96/99.

PEDIDO NÃO CONHECIDO

SEMESTRALIDADE

A Lei nº 7.691/88, ao exigir a correção monetária no cálculo da Contribuição para o PIS, revogou implicitamente a semestralidade dessa contribuição (parágrafo único do artigo 6º da LC nº 7/70), de acordo com o Parecer PGFN/CAT nº 437/98.

Com fundamento no Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 156/96, os atos ilegais que modificaram a contribuição ao PIS, editados após os Decretos-lei nºs 2.445/88 e 2.449/88 (cuja execução a Resolução do Senado Federal nº 49/95 suspendeu), continuam em pleno vigor, desde que possam ser interpretados em conjunto com a Lei Complementar nº 7/70.

Não comprovado nos autos indébito fiscal, quanto aos pagamentos não abrangidos pela decadência, não há direito creditório a ser reconhecido.

PEDIDO INDEFERIDO

COMPENSAÇÕES NÃO HOMOLOGADAS."

Devidamente cientificada, a contribuinte apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 204/210, onde alegou que o seu direito à repetição do indébito não havia decaído, visto que o prazo decadencial para o exercício desse direito iniciava-se a partir da homologação do lançamento, ou seja, cinco anos após a ocorrência do fato gerador.

A autoridade julgadora de primeira instância indeferiu o pleito da interessada resumindo sua decisão (doc. fls. 212/216) nos termos da seguinte ementa:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/1989 a 30/11/1995

Ementa: PIS. Restituição de indébito. Extinção do Direito. AD SRF 96/99. Vinculação.

Consoante Ato Declaratório SRF 96/99, que vincula este órgão, o direito de o contribuinte pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da data do pagamento, inclusive nos casos de tributos sujeito à homologação ou de declaração de inconstitucionalidade.

Solicitação Indeferida."

Inconformada com a decisão de primeira instância, a interessada, às fls. 233/239, interpôs recurso voluntário tempestivo a este Segundo Conselho de Contribuintes, onde repetiu sua razão de inconformidade.

É o relatório.

Processo nº : 13678.000086/00-60
Recurso nº : 125.417
Acórdão nº : 203-10.196

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ANTONIO BEZERRA NETO
VENCIDO QUANTO À DECADÊNCIA

O recurso voluntário é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Trata o presente processo de pedido de repetição de indébito tributário de alegados recolhimentos a maior da contribuição para o PIS, nos períodos de apuração de setembro de 1990 a novembro de 1995, efetuados na forma dos Decretos Leis nº 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo STF e retirados do mundo jurídico pela Resolução do Senado Federal nº 49/95.

No apelo apresentado a este Conselho a recorrente reeditou na íntegra todos os argumentos expendidos na sua manifestação de inconformidade. Alegou que o seu direito à repetição do indébito não havia decaído, visto que o prazo decadencial para o exercício desse direito iniciava-se a partir da data da Resolução do Senado Federal nº 49/95; e que possuía os créditos requeridos, pois calculou a contribuição devida no período em que a recolheu a maior, aplicando a semestralidade da base de cálculo da contribuição, na forma do § único, do art. 6º, da Lei Complementar nº 7/70.

No confronto entre esses argumentos e os trazidos pela decisão recorrida, vejo que a lide cinge-se na fixação do termo inicial para a contagem do prazo para repetição de indébito tributário e na discussão sobre a semestralidade do PIS.

Desnecessário se faz a distinção entre prescrição e decadência, no caso do direito de repetir o indébito, quando este direito está claramente descrito em categorias jurídicos-positivas (arts. 165 e 168 do CTN). Não podemos nos afastar do fato de que, decadência e prescrição são, no dizer de Pontes de Miranda (Tratado do Direito Privado, vol.6, p.100) conceitos jurídicos positivos.

Sobre prescrição e decadência, a doutrina de Eurico Marcos Diniz de Santi nos ensina com muita propriedade, calcada na importância de um princípio basilar do Direito – A Segurança Jurídica (Decadência e Prescrição no Direito Tributário, 2ª edição, Ed. Max Limonad, págs. 276/277):

> *"A impossibilidade da ADIN reabrir o prazo da prescrição.*
>
> *A máquina do tempo instalada no interior do direito não permite que seu operador navegue no passado que quiser, o passado do direito é repleto de cavidades obstruídas pelo fluir do tempo que se tornam inacessíveis pelo próprio direito. Quando tomado como fato jurídico, o tempo cristaliza a trajetória de positivação no presente consolida juridicamente o passado. No direito tributário, a segurança jurídica garante a consolidação do passado impondo ao Legislativo, que produz leis, o limite da irretroatividade da lei; ao Executivo, que produz atos administrativos, o limite da decadência e ao Judiciário, que produz sentenças e acórdãos, o limite da prescrição. A segurança Jurídica, portanto, promove a legalidade, garantindo o passado da lei, sem deixar assumir a trajetória da lei no presente e os seus efeitos, ainda que no futuro essa lei deixe de ser lei.*

(...) acórdão em ADIN que declarar a inconstitucionalidade da lei tributária serve de fundamento para configurar juridicamente o conceito de pagamento indevido, proporcionando a repetição do débito do Fisco somente se pleiteada tempestivamente em face dos prazos de decadência e prescrição: a decisão em controle direto não tem o efeito de reabrir os prazos de decadência e prescrição.

Descabe, portanto, justificar que, com o trânsito em julgado do acórdão do STF, a reabertura do prazo de prescrição se dá em razão do princípio do actio nata. Trata-se de petição de princípio: significa sobrepor como premissa a conclusão que se pretende. O acórdão em ADIN não faz surgir novo direito de ação, serve tão-só como novo fundamento jurídico para exercitar o direito de ação ainda não desconstituído pela ação do tempo no direito.

Respeitados os limites do controle da constitucionalidade e da imprescritibilidade da ADIN, os prazos de prescrição do direito do contribuinte ao débito do Fisco permanecem regulados pelas três regras que construímos a partir dos dispositivos do CTN."

O § 1º do Decreto nº 2.346/97, que consolida normas de procedimentos a serem observadas pela Administração Pública Federal em razão de decisões judiciais, vincula a autoridade administrativa a decidir da seguinte forma, *verbis*:

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

A declaração de inconstitucionalidade, no meu entendimento, mesmo com efeito *ex tunc* não pressupõe que o ato/norma não tenha existido, pois o que não é não necessita ser desfeito (desconstituído), precisamente porque nunca existiu, nunca foi. Inexistência é conceito próprio do mundo dos fatos, nunca do mundo jurídico. Vê-se então que a nulidade se dá no plano da validade e não no plano da existência, produzindo os seus efeitos naquele plano (validade) desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, "salvo se o ato não mais foi suscetível de revisão administrativa ou judicial", isso porque, o ato/norma inexistente seria sempre ineficaz, jamais convalescendo pela prescrição/decadência, o que não aconteceria com o ato/norma inválido(a), que seria eficaz enquanto não decretada a invalidade e poderia convalescer.

Diante desse quadro, fica fácil entender a Doutrina de Eurico de Santi, calcada acertadamente em princípio basilar ao direito - Segurança Jurídica -, quando diz que a tese da possibilidade da ADIN reabrir prazo de prescrição/decadência recai na falácia da petição de princípio, pois aquilo que se tem que provar primeiro (a não-convalescência do ato), toma-se logo por conclusão. Na verdade, o que o Acórdão em ADIN faz, no dizer de Eurico de Santi, é fazer surgir "*novo fundamento jurídico para exercitar o direito de ação ainda não desconstituído pela ação do tempo no direito*".

De fato as normas gerais e abstratas que regem a decadência e a prescrição produzem regras individuais e concretas que veiculam, em seu antecedente, o fato concreto do decurso do tempo qualificado pela omissão do contribuinte e, por conseqüência, a extinção do direito de pleitear o débito. O tempo, nesse caso é destacado como fato jurídico, fazendo com que o ato ainda eficaz e produzindo os seus efeitos, seja desconstituído pela ação do tempo no direito antes que a declaração de inconstitucionalidade produza também os seus efeitos invalidando o ato. Isso porque, no magistério de Ricardo Lobo Torres (A Declaração de Inconstitucionalidade e a restituição de tributos, p. 99): "*O controle de legalidade não é absoluto, exige respeito do presente em que a lei é vigente (...) No campo tributário, especificamente, isso significa que a declaração de inconstitucionalidade não atingirá a coisa julgada, o lançamento definitivo, os créditos prescritos (...)*".

Se admitirmos a imprescritibilidade da ADIN, sem o rompimento do processo de positivação do direito pela decadência/prescrição, teríamos que também admitir como corolário disso o absurdo de que todos os direitos subjetivos são imprescritíveis até que a constitucionalidade da lei seja objeto de controle pelo STF, disseminando-se, assim, sob o pretexto de se buscar a justiça, a total insegurança no direito, que é por sinal a maior das injustiças que o direito poderia permitir.

Dessa forma, não há como o administrador público afastar a prescrição/decadência na repetição de indébito tributário, mesmo quando a inconstitucionalidade for declarada depois da ocorrência desse fato jurídico, em face de tudo que foi dito alhures e das normas gerais e abstratas correspondentes a estes institutos estarem perfeitamente descritas em categorias jurídicos-positivas na figura dos arts. 165 e 168 do CTN, *verbis*:

> Sobre a repetição de indébito dispõem os artigos 165, I e 168, I, do CTN, *verbis*:
>
> *"Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:*
>
> *I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;"*
>
> *"Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:*
>
> *I - nas hipóteses dos incisos I e II do artigo 165,* ***da data da extinção do crédito tributário****;"(grifei)*

Releva ressaltar para os adeptos da "tese dos cinco mais cinco anos" que o § 1º do artigo 150 afirma que no lançamento por homologação o pagamento extingue o crédito tributário, por condição resolutória de ulterior homologação. Essa condição não descaracteriza a extinção do crédito no momento do pagamento do tributo, pois não impede a eficácia imediata do ato produzido. Aliás, tal aspecto foi ratificado pela Lei Complementar nº 118, de 9 de fevereiro de 2005, que definiu, em seu art. 3º, o momento da ocorrência da extinção do crédito tributário:

"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.

Portanto, não há como se aceitar a tese de que no lançamento por homologação a extinção do crédito tributário se dá com a sua homologação, seja pelo decurso de prazo de cinco anos ou por ato da autoridade administrativa.

Outrossim, o art. 173, I não poderia ser utilizado para os defensores daquela tese, pois o que se homologa não é o pagamento, mas sim a atividade, logo a falta do pagamento não enseja que se saia do escopo do art. 150, § 4° (lançamento por homologação) para adentrar a seara do lançamento de ofício (art. 173, I), numa interpretação sistemática totalmente incoerente.

CTN

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento ***poderia*** *ter sido efetuado;*

(...)" (grifei)

Como se não bastassem essas falhas, a sobredita tese ainda recai em outro equívoco maior: ao interpretar o art. 173, I, tomou a expressão "poderia" como "poder-que-não-pode-mais", como função demarcadora do prazo decadencial. Esqueceu-se o intérprete que "poder" não é conduta, é modalizador de conduta, imprestável, portanto, para ser demarcador do prazo decadencial. O intérprete deveria no caso ter tomado como conduta o primeiro momento que se "poderia lançar", e não a perda do poder de lançar (último poderia), acarretando ainda um outro equívoco, qual seja, o desencadeamento do fenômeno da recursividade infinita. Pois, nada impede de a perda de poder sempre se instale novamente no antecedente da norma como hipótese para o surgimento de novo poder (173, I), em prazo subseqüente, de forma que, ao cabo dessa "nova" competência, se dá novamente outro poderia, que outra vez, faz iniciar prazo para lançar e assim *ad eternum*. O absurdo e a insegurança no direito se instala, justamente o que a decadência e a prescrição desejam evitar.

Assim, concluo que o termo inicial para contagem do prazo prescricional/decadencial de cinco anos para repetição do indébito tributário é a data da extinção do crédito tributário (pagamento indevido).

Pelo exposto, considerando que a contribuinte protocolizou seu pedido de repetição em 03/07/2000 (doc. fls. 01), verifico os pagamentos efetuados antes de 03/07/1995 não podem ser restituídos e/ou compensados, por estarem prescritos/decaídos.

Semestralidade

Sobre a semestralidade, a recorrente defende que o sexto mês, previsto no art. 6°, da Lei Complementar n° 7, de 7 de setembro de 1970, representa base de cálculo da contribuição.

A semestralidade aplicável até o período de fevereiro de 1996, nos termos da LC n° 7/70, é matéria já pacífica nesta Terceira Câmara, na esteira de decisões do Superior Tribunal de Justiça e da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Embora pessoalmente discorde do objeto

desse consenso, curvo-me a ele e voto pela apuração da base de cálculo do PIS com base no faturamento do sexto mês anterior.

Data maxima venia, meu entendimento pessoal é de que a base de cálculo só existe, enquanto tal, porque reflete uma das facetas do fato jurídico tributário (econômica). Nesse ponto a doutrina e a jurisprudência também é mansa e pacífica. Consentir, então, que esse critério de quantificação do débito tome por medida algo diverso do fato que faz nascer a relação jurídica é literalmente querer destruir todo o arcabouço jurídico-tributário. Porém, numa interpretação do STJ, o legislador ordinário parece ter desprezado tal necessidade, preferindo dissociar a base de cálculo do PIS do seu fato gerador, fixando este num mês e aquela seis meses antes.

Pelas razões acima expostas, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para considerar como possível a restituição/compensação dos eventuais valores recolhidos a maior a título de PIS após 03/07/1995; e para que seja adotada como base de cálculo do PIS devido até 29/02/96 (IN SRF nº 06/2000), o faturamento do sexto mês anterior ao do fato gerador do tributo, sem correção monetária.

Sala das Sessões, em 14 de junho de 2005.

ANTONIO BEZERRA NETO

Processo nº : 13678.000086/00-60
Recurso nº : 125.417
Acórdão nº : 203-10.196

VOTO DA CONSELHEIRA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ
DESIGNADA QUANTO À DECADÊNCIA

Ouso divergir do respeitável Conselheiro quanto ao prazo de contagem para a solicitação de recuperação de indébitos provenientes de supostos débitos pagos a maior .

Consta dos autos que o pedido foi formulado em 06/09/1999, envolvendo o período de apuração de setembro de 1990 a novembro de 1995.

Primeiramente, reconheço existir divergências nesta Câmara proveniente de inexistência de uma jurisprudência consolidada pelo STJ. Atualmente, penso restar resolvido a questão, razão pela qual, filio-me **a atual** corrente doutrinária e jurisprudencial dos 10 anos, retroativos ao pedido formulado pela interessada.

Adotei, anteriormente, o entendimento diverso, com fundamento em uma das correntes do STJ conforme julgamento ocorrido no EREsp. nº 42.720.[1] Nesse julgado, o Ministro Relator, citando Hugo de Brito Machado, argumentou:

> *"A presunção de constitucionalidade das leis não permite que se afirme a existência do direito à restituição do indébito, antes de declarada a inconstitucionalidade da lei em que se funda a cobrança do tributo. (...) Não é razoável considerar-se que ocorreu inércia do contribuinte que não quis enfrentar a questão da constitucionalidade. Ele aceitou a lei, fundado na presunção de constitucionalidade desta. (...) Uma vez declarada a inconstitucionalidade, surge, então para o contribuinte, o direito à repetição, afastada que fica aquela presunção*

Destarte, no passado, defendi não ser razoável considerar-se que ocorreu inércia do contribuinte que não quis enfrentar a questão da constitucionalidade. O contribuinte aceitou a lei, fundado na presunção de constitucionalidade desta. Uma vez que a jurisprudência é mansa e pacífica, surge, então, para o contribuinte, o direito à repetição, afastada que fica aquela presunção. Declarada, assim, pelo Superior Tribunal de Justiça, a inconstitucionalidade material da norma legal em que fundada a exigência da natureza tributária, segue-se o direito do contribuinte à repetição do que pagou (Código Tributário Nacional, art. 165), independente do exercício financeiro em que tenha ocorrido o pagamento indevido."

Atualmente, revejo a posição adotada no passado, fruto do novo e consolidado entendimento do STJ. No entanto, para melhor reflexão do meu posicionamento atual, peço vênia para trazer aos meus pares, resumo das alterações ocorridas no tempo. Assim, ao longo dos últimos anos, algumas correntes se firmaram no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, a quem cabe a uniformização da interpretação das leis.

A primeira corrente, sustentada por alguns renomados doutrinadores[2], afirma que o prazo para se pleitear a repetição do indébito seria de 05 anos contados da extinção do crédito tributário (art. 168 do CTN), no entanto, para esta corrente, a extinção do crédito tributário se daria com o efetivo pagamento.

---

[1] Relator Ministro Humberto Gomes de Barros, DJU de 17/04/1995

[2] Alberto Xavier e Marco Aurélio Greco.

A segunda corrente,[3] sustenta que realmente o termo inicial para contagem do prazo decadencial seria da extinção do crédito tributário. Todavia, nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a extinção do crédito tributário sempre se dá com a homologação tácita, ou seja, após o decurso de 05 anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN). Essa segunda corrente ficou conhecida como a "tese dos dez anos", haja vista que a Fazenda Pública nunca homologa expressamente o pagamento efetuado pelo contribuinte. Considerando-se, assim, extinto o crédito tributário cinco anos após ocorrido o seu fato gerador (homologação tácita). Sendo assim, o prazo de cinco anos para exercer o direito de pedir a restituição tem como *dies a quo* justamente o *dies ad quem* da Fazenda Pública para homologar o crédito restituendo.

A fiscalização, por seu turno, com fundamento em parte, na minoritária doutrina, procurou fazer prevalecer a chamada "tese dos cinco anos", inclusive para os casos de lançamento por homologação. E, nessa persiste atualmente.

Inicialmente, o Superior Tribunal de Justiça, adotou a tese fazendária, conforme podemos extrair do seguinte julgado:

> *TRIBUTÁRIO - REPETIÇÃO DE INDÉBITO - IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - PARCELAS INDENIZATÓRIAS - PRESCRIÇÃO - TERMO "A QUO" - PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS DE DIREITO PÚBLICO.*
>
> *O prazo prescricional para restituição de parcelas indevidamente cobradas a título de imposto de renda é de cinco anos, contados da extinção do crédito tributário, isto é, de cada retenção na fonte. Embargos de divergência acolhidos.* (Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS. EREsp nº 258.161/DF. 1ª Seção. DJ de 03/09/2001)

Contudo, a jurisprudência do Colendo Tribunal, não se manteve no sentido do acórdão acima, passando a adotar a "tese dos dez anos", conforme exemplo a seguir:

> *PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. DECADÊNCIA. RECURSO ESPECIAL. NEGATIVA COM BASE NA JURISPRUDÊNCIA PACÍFICA DESTE STJ. AGRAVO REGIMENTAL. SUBSISTÊNCIA DOS FUNDAMENTOS. IMPROVIMENTO.*
>
> *Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se inicia após o decurso de cinco anos da ocorrência do fato gerador, somados mais cinco anos na hipótese de homologação tácita.*
>
> *Negado seguimento ao recurso especial, porque a tese recursal é contrária à jurisprudência consagrada pelo STJ, se subsiste íntegro tal fundamento, não cabe prover agravo regimental para reformar o decisum impugnado.*
>
> *Agravo improvido.* (AgREsp nº 413943Rel. Min. GARCIA VIEIRA, DJU de 24/06/2002, pág. 00217)

Posteriormente, *uma terceira corrente* surgiu dentro do STJ, fixando novo termo inicial para a ação de repetição do indébito tributário, em casos de controle de constitucionalidade. Por esta corrente, passou-se a adotar o seguinte: i) no caso de tributo

[3] sustentada pelo professor Sacha Calmon Navarro Coelho e Paulo de Barros Carvalho.

declarado inconstitucional via controle difuso (RE), o termo inicial é a data da publicação da resolução do senado retirando a norma do mundo jurídico; ii) no caso de controle concentrado (ADIN), o marco inicial é a data do trânsito em julgado da ação direta. A Seção de Direito Público do Superior Tribunal de Justiça (No julgamento do EREsp. nº 42.720-5 - Relator Ministro Humberto Gomes de Barros, DJU de 17/04/1995), posteriormente, passou ao entendimento acima exposto. Nesse julgado, o Ministro Relator, citando Hugo de Brito Machado, argumentou:

> *"A presunção de constitucionalidade das leis não permite que se afirme a existência do direito à restituição do indébito, antes de declarada a inconstitucionalidade da lei em que se funda a cobrança do tributo. (...) Não é razoável considerar-se que ocorreu inércia do contribuinte que não quis enfrentar a questão da constitucionalidade. Ele aceitou a lei, fundado na presunção de constitucionalidade desta. (...) Uma vez declarada a inconstitucionalidade, surge, então para o contribuinte, o direito à repetição, afastada que fica aquela presunção."*

Nesse entendimento, a inconstitucionalidade declarada pela Excelsa Corte mediante o controle direto ou concentrado tem eficácia *erga omnes*. O controle difuso, no entanto, opera efeitos apenas *inter partes*, mas, uma vez suspensa a eficácia da norma pelo Senado Federal, ocorre a retirada da norma do sistema, produzindo os efeitos da declaração de inconstitucionalidade em controle concentrado. Para as hipóteses restritas de devolução do tributo indevido, por fulminado de inconstitucionalidade, o *dies a quo* para a contagem do prazo para repetição do indébito pelo contribuinte 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, caso a declaração de inconstitucionalidade tenha se dado em controle difuso de constitucionalidade.

Pela corrente acima, adotada anteriormente pelo STJ, nos casos de declaração de inconstitucionalidade, seria possível a repetição de todos os valores pagos indevidamente, com efeitos *ex tunc*.[4] E nesse sentido, a exemplo de várias decisões dos Conselhos de Contribuintes é que reconheço ter me filiado por um longo período.

Todavia, quando o STJ parecia ter encontrado uma solução, adotando conjuntamente a "tese dos dez anos" com a "tese das declarações de inconstitucionalidade", a Primeira Seção do Tribunal, no julgamento do **ERESP 435835**, decidiu aplicar a **regra geral** dos **"cinco mais cinco"** nos casos de tributos sujeitos ao chamado lançamento por homologação. Veja-se:

> *RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL INCIDENTE SOBRE A REMUNERAÇÃO DE ADMINISTRADORES AUTÔNOMOS E AVULSOS. RESTITUIÇÃO. NÃO-OCORRÊNCIA. DISSÍDIO PRETORIANO. SÚMULA N. 83/STJ. PRESCRIÇÃO. VIOLAÇÃO DO ART. 475 DO CPC. SÚMULA N. 284/STF.*
>
> *1. A Primeira Seção desta Corte, no julgamento dos Embargos de Divergência no Recurso Especial n. 435.835-SC (relator para o acórdão Ministro José Delgado), firmou o entendimento de que, na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, o*

[4] Veja-se RESP 543502/MG, Órgão Julgador: PRIMEIRA TURMA, Data da decisão: 20/11/03, DJ DATA: 16/02/2004- Relator- LUIZ FUX.

prazo para a propositura da ação de repetição de indébito é de 10 (dez) anos a contar do fato gerador, se a homologação for tácita (tese dos "cinco mais cinco"), e, de 5 (cinco) anos a contar da homologação, se esta for expressa.

2. "Não se conhece do recurso especial pela divergência, quando a orientação do Tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida" (Súmula n. 83/STJ).

3. Aplica-se o óbice previsto na Súmula n. 284/STF na hipótese em que o recorrente não demonstra as razões pela qual o dispositivo legal mencionado foi contrariado.

4. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido. (RESP 659418 / RS, Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, Data do Julgamento 16/09/2004, DJ 25.10.2004).

E, nesse entendimento de se adotar uma única regra, vem se posicionando atualmente o Superior Tribunal de Justiça.

Portanto, a jurisprudência anterior, firmada no final de 2003, admitia a contagem do prazo a partir do trânsito em julgado da declaração de inconstitucionalidade de lei pelo Supremo Tribunal Federal (controle concentrado) ou a partir de resolução editada pelo Senado Federal. Esse posicionamento, no entanto, segundo palavras do Ministro João Otávio de Noronha, gerava embaraço e desconforto nos julgamentos, razão pela qual a maioria dos ministros resolveu revisar o posicionamento a favor da tese dos "cinco mais cinco". A adoção da regra geral dos "cinco mais cinco", segundo o eminente ministro, visa conferir mais segurança à prática tributária.

Essa tese, sem dúvida, é menos suscetível às inseguranças do mundo jurídico e é o que melhor se harmoniza com o perfil dúplice do controle judicial de constitucionalidade das normas, adotado pelo ordenamento jurídico pátrio. De fato, os contribuintes não podem ficar à espera de que uma eventual resolução do Senado seja publicada, resolução esta que sequer poderá acontecer. Ademais, permitir que uma decisão *inter partes* passe a repercutir de maneira geral é o mesmo que estender o limite da coisa julgada para além dos quadrantes do processo, para atingir a esfera de interesses de quem não foi parte na relação processual. Ao se admitir tal possibilidade, estar-se-ia desnaturando a clássica distinção entre o controle de constitucionalidade por via da ação e o controle por via de exceção, aproximando-se os seus efeitos.

Finalmente, em tempo, oportuno registrar o disposto no art. 3º da Lei Complementar nº 118/2005 [5]. Sobre a matéria, segundo noticiam os Embargos de Declaração 327.043/DF, a nova regra - de cinco anos contados a partir do pagamento indevido, introduzida pela Lei Complementar, aplica-se somente aos pedidos administrativos ou ações judiciais protocoladas ou ajuizadas a partir de 09 de junho de 2005. Antes do pedido, vale a interpretação do Superior Tribunal de Justiça, geral de 10 anos.

[5] "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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 05 / 10 / 05
VISTO

Processo nº : 13678.000086/00-60
Recurso nº : 125.417
Acórdão nº : 203-10.196

Assim, com respaldo firmado pela corrente atualmente dominante no STJ e considerando que o pedido foi efetuado antes de 09/06/2005, manifesto o meu voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 14 de junho de 2005.

MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ