



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13708.001767/99-53
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-004.469 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 10 de outubro de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ELETRO FORMA LTDA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1988

CSLL. PRAZO PARA A RESTITUIÇÃO. TRIBUTO DECLARADO INCONSTITUCIONAL. RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL 11/1995. TEMA DECIDIDO PELO STJ NA SISTEMÁTICA DE RECURSOS REPETITIVOS. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA POR PARTE DOS CONSELHEIROS DO CARF.

A publicação de Resolução do Senado Federal não influencia a contagem do prazo para a repetição do indébito, a qual, nos termos da Súmula CARF n. 91, é de 10 (dez) anos contados do fato gerador.

Súmula CARF nº 91: Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador.

Observância do repetitivo do STJ (Tema 142), segundo o qual “A declaração de inconstitucionalidade da lei instituidora do tributo em controle concentrado, pelo STF, ou a Resolução do Senado (declaração de inconstitucionalidade em controle difuso) é despicienda para fins de contagem do prazo prescricional tanto em relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, quanto em relação aos tributos sujeitos ao lançamento de ofício”. Vinculação a esta conclusão nos termos do RICARF, art. 45, VI e art. 62, § 2º.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado), Livia De Carli Germano, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Andrea Duek Simantob, substituída pelo conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional em face do acórdão 1402-00.481 (fls. 258-262), que deu parcial provimento ao recurso voluntário do contribuinte, nos seguintes termos:

Acórdão recorrido: 1402-00.481, de 29 de março de 2011

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Data do fato gerador: 31/12/1988,31/12/1989,31/12/1991

DECADÊNCIA - RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO - NORMA SUSPensa POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL - CSL DO ANO DE 1988 - RESOLUÇÃO 11/95 - Nos casos de declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, ocorre a decadência do direito à repetição do indébito depois de 5 anos da data de trânsito em julgado da decisão proferida em ação direta ou da publicação da Resolução do Senado Federal que suspendeu a lei com base em decisão proferida no controle difuso de constitucionalidade. Somente a partir desses eventos é que o valor recolhido torna-se indevido, gerando direito ao contribuinte de pedir sua restituição. Assim, no caso da CSL do ano de 1988, cuja norma legal foi suspensa pela Resolução n.º 11/95, o prazo extintivo do direito tem início na data de sua publicação, 4 de abril de 1995.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, ultrapassando o decurso de prazo para interposição do pedido e devolver os autos à DRF de origem para enfrentar as demais questões, inclusive em relação ao ILL, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

A relação de movimentação – RM dá conta de que o processo foi encaminhado à PGFN em 2 de maio de 2011, tendo sido recebida em 5 de maio de 2011 (fl. 265). Procurador da Fazenda Nacional assinou ciência em 13 de junho de 2011 (fl. 263), tendo interposto recurso especial no dia seguinte (fl. 267).

Alega a Fazenda Nacional que a contagem do prazo limite para pleitear a restituição de tributos empreendida pelo acórdão recorrido (que considerou como termo inicial a data da publicação a Resolução do Senado Federal n. 11/95) diverge da conclusão constante dos

paradigmas CSRF/04-00.810, 9303-00.080 e CSRF/03-06.218, que consideram a data do pagamento indevido. Os acórdãos paradigma receberam a seguinte ementa:

Acórdão Paradigma CSRF 04-00.810

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO - ILL - O direito de pleitear a restituição de tributo indevido, pago espontaneamente, perece com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data de extinção do crédito tributário, sendo irrelevante que o indébito tenha por fundamento inconstitucionalidade ou simples erro (art. 165, incisos I e II, e 168, inciso I, do CTN, e entendimento do Superior Tribunal de Justiça). Recurso Especial do Procurador Provido.

(Recurso n.º 102-147786. Processo n.º 10183.003219/2002-93. Acórdão CSRF/04-00.810. Quarta Turma. Relatora Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo).

Acórdão paradigma 9303-00.080

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS ou CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/09/1989 a 31/03/1992

FINSOCIAL. REPETIÇÃO DE INDÉBITO.

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.

Recurso Especial do Procurador Provido.

O recurso especial foi admitido por meio do despacho de admissibilidade 1400-00.458 (fls. 301-305), de 24 de outubro de 2011, proferido pelo Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção. A admissibilidade foi examinada considerando unicamente o primeiro paradigma indicando pela recorrente, tendo o despacho considerado desnecessária a análise do segundo paradigma (por considerar que o primeiro já demonstrou a divergência) e rejeitado a análise do terceiro com base no artigo 67, §5º, do Anexo II do então Regimento Interno do CARF ("*Na hipótese de apresentação de mais de dois paradigmas, caso o recorrente não indique a prioridade de análise, apenas os dois primeiros citados no recurso serão analisados para fins de verificação da divergência*").

Em síntese, o recurso especial foi admitido com base no paradigma CSRF 04-00.810, que considerou que "*a aferição sobre a tempestividade do pedido de restituição tem sido conectada não à data da declaração de inconstitucionalidade pelo STF ou de Resolução do Senado Federal, mas sim à data de extinção do crédito tributário.*"

Em 21 de agosto de 2013 a contribuinte apresentou contrarrazões (fls. 316-319), alegando exclusivamente razões de mérito.

É o relatório.

Voto

Conselheira Livia De Carli Germano, Relatora.

Admissibilidade recursal

De acordo com o § 9º do artigo 23 do Decreto nº 70.235/1972, bem como o artigo 7º, §5º, da Portaria MF 527/2010, o prazo para a interposição do recurso pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional - PGFN será contado a partir da data da intimação pessoal presumida (30 dias contados da data em que os respectivos autos forem entregues à PGFN), ou em momento anterior se o Procurador da Fazenda Nacional se der por intimado antes de tal data, neste caso mediante assinatura no documento de remessa e entrega do processo administrativo.

Na hipótese, o despacho de encaminhamento dos autos do processo digital à PGFN data de 2 de maio de 2011 (fl. 265). Assim, a intimação presumida da PGFN ocorreu em 1º de junho de 2011, e o prazo de 15 dias para interposição de recurso especial teve como termo final o dia 16 de junho de 2011. Desse modo, é tempestivo o recurso especial interposto em 14 de junho de 2011 (fl. 267).

O recurso especial também atendeu aos requisitos de admissibilidade, não havendo, inclusive, questionamento pela parte recorrida no tocante ao seu seguimento, motivo pelo qual concordo e adoto as razões do i. Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF para conhecimento do Recurso Especial, nos termos do permissivo do art. 50, § 1º, da Lei 9.784/1999.

Assim, conheço do recurso especial.

Mérito

O mérito do presente recurso especial consiste em definir se a contagem do prazo para o contribuinte pleitear a restituição de tributos tem por início (i) sem qualquer exceção, a data de extinção do crédito tributário, como pretende a Recorrente, ou se, (ii) no caso de tributos declarados inconstitucionais, deve prevalecer o entendimento exposto no acórdão recorrido de que tal prazo tem como início a data de declaração de inconstitucionalidade pelo STF (se em controle concentrado), ou a data de publicação de Resolução do Senado Federal (em caso de controle difuso de constitucionalidade).

No caso dos autos, a contribuinte pleiteou, em 12 de novembro de 1999, restituição de valores e CSLL recolhidos no período de 28/04/1989 a 30/07/1989 a título de CSLL devida no ano-calendário 1988.

O pedido de restituição teve por base a publicação, em 4 de abril de 1995, da Resolução do Senado Federal nº 11/95, a qual suspendeu a execução do disposto no artigo 8º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, que previa:

Art. 8º A contribuição social será devida a partir do resultado apurado no período-base a ser encerrado em 31 de dezembro de 1988.

Sobre o tema, observo que o prazo para a o contribuinte pleitear a restituição e tributos atualmente está previsto no artigo 168 do CTN, integrado pelo artigo 3º da Lei Complementar 118/2005, nos seguintes termos:

CTN

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; (Vide art 3 da LCp nº 118, de 2005)

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.

LC 118/2005

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

De se ressaltar que a alteração trazida pelo artigo 3º da Lei Complementar 118/2005 é aplicável apenas a partir da entrada em vigor desta norma, conforme entendimento que restou consolidado no enunciado da Súmula CARF no. 91:

Súmula CARF nº 91

Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Não obstante o caso dos autos não se resolva pela aplicação da chamada “tese dos 5 + 5”, aqui está presente também a variável de que, apenas em 4 de abril de 1995, passou a ter efeitos *erga omnes* a norma que excluiu a obrigação de pagar CSLL no ano-calendário de 1998, nos termos da Resolução do Senado Federal 11/1995.

A questão foi objeto do Parecer Normativo Cosit n. 58/1998, que dispunha (grifamos):

22. (...) *O art. 168 do CTN estabelece prazo de 5 (cinco) anos para o contribuinte pleitear a restituição de pagamento indevido ou maior que o devido, contados da data da extinção do crédito tributário.*

23. *Como bem coloca Paulo de Barros Carvalho, ‘a decadência ou caducidade é tida como o fato jurídico que faz perecer um direito pelo seu não exercício durante certo lapso de tempo’ (Curso de Direito Tributário, 7ª ed., 1995, p. 311).*

24. Há de se concordar, portanto, com o mestre Aliomar Baleeiro (*Direito Tributário Brasileiro, 10ª ed., Forense, Rio, 1993, p. 570*), que entende que o prazo de que trata o art. 168 do CTN é de decadência.

25. **Para que se possa cogitar de decadência, é mister que o direito seja exercitável; que, no caso, o crédito (restituição) seja exigível. Assim, antes de a lei ser declarada inconstitucional não há que se falar em pagamento indevido, pois, até então, por presunção, eram a lei constitucional e os pagamentos efetuados efetivamente devidos.**

26. Logo, para o contribuinte que foi parte na relação processual que resultou na declaração incidental de inconstitucionalidade, o início da decadência é contado a partir do trânsito em julgado da decisão judicial. Quanto aos demais, só se pode falar em prazo decadencial quando os efeitos da decisão forem válidos erga omnes, que, conforme já dito no item 12, ocorre apenas após a publicação da Resolução do Senado ou após a edição de ato específico do Secretário da Receita Federal (hipótese do Decreto n.º 2.346/1997, art. 4º).

26.1 Quanto à declaração de inconstitucionalidade de lei por meio de ADIn, o termo inicial para a contagem do prazo de decadência é a data do trânsito em julgado da decisão do STF.

A premissa exposta em tal ato da Receita Federal é a de que não haveria que se falar em perecimento de um direito pelo seu não exercício enquanto ele não puder ser exercido, o que somente ocorreria após a declaração de inconstitucionalidade em controle concentrado, ou resolução o Senado Federal em caso de controle difuso.

Analisando o tema, o Supremo Tribunal Federal – STF decidiu que a matéria não estaria sob sua competência, por ser infraconstitucional (citem-se como exemplos: E-AgR 750.754, Rel. Min. Dias Toffoli, Segunda Turma, DJe 10.8.2017; RE-AgR 844.608, Rel. Min. Dias Toffoli, Segunda Turma, DJe 14.12.2015; RE-AgR 417.379, Rel. Min. Ellen Gracie, Segunda Turma, DJe 22.10.2004).

A seu turno, a posição do Superior Tribunal de Justiça – STJ até o ano de 2004 coincidia com a esposada pelo Parecer Normativo Cosit 58/1998. Porém, naquele ano, a Corte alterou sua jurisprudência, passando a considerar irrelevante o pronunciamento sobre a inconstitucionalidade para fins da contagem do prazo prescricional da ação de repetição de indébito.

A mudança de entendimento do STJ ocorreu com o julgamento do EREsp 435.835, redator p/ac. Min. José Delgado, j. 24.3.2004 e DJe 4.6.2007, em que a Corte decidiu que o transcurso do prazo prescricional ocorre a partir do dia em que nasce para o contribuinte a pretensão, que seria a partir do fato gerador no caso de tributo sujeito ao chamado “lançamento por homologação”, independentemente de decisão do STF declarando a inconstitucionalidade ou, quando o controle for difuso, de resolução do Senado Federal. Referido julgado recebeu a seguinte ementa (grifamos):

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. LEI Nº 7.787/89. COMPENSAÇÃO. PRESCRIÇÃO. DECADÊNCIA TERMO INICIAL DO PRAZO. PRECEDENTES.

1. Está uniforme na 1ª Seção do STJ que, no caso de lançamento tributário por homologação e havendo silêncio do Fisco, o prazo decadencial só se inicia após decorridos 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais um quinquênio, a partir da homologação tácita do lançamento. Estando o tributo em tela sujeito a lançamento por homologação, aplicam-se a decadência e a prescrição nos moldes acima delineados.
2. Não há que se falar em prazo prescricional a contar da declaração de inconstitucionalidade pelo STF ou da Resolução do Senado. A pretensão foi formulada no prazo concebido pela jurisprudência desta Casa Julgadora como admissível, visto que a ação não está alcançada pela prescrição, nem o direito pela decadência. Aplica-se, assim, o prazo prescricional nos moldes em que pacificado pelo STJ, *id est*, a corrente dos cinco mais cinco.
3. A ação foi ajuizada em 16/12/1999. Valores recolhidos, a título da exação discutida, em 09/1989. Transcorreu, entre o prazo do recolhimento (contado a partir de 12/1989) e o do ingresso da ação em juízo, o prazo de 10 (dez) anos. Inexiste prescrição sem que tenha havido homologação expressa da Fazenda, atinente ao prazo de 10 (dez) anos (5 + 5), a partir de cada fato gerador da exação tributária, contados para trás, a partir do ajuizamento da ação.
4. Precedentes desta Corte Superior.
5. Embargos de divergência rejeitados, nos termos do voto.

De se notar que, recentemente, analisando a guinada jurisprudencial empreendida pelo STJ em 2004, o STF decidiu que o princípio da segurança jurídica impediria a aplicação da nova orientação no caso de contribuinte que já havia pleiteado a restituição quando do julgamento do EREsp nº 435.835/SC (ARE 951533 AgR-segundo/ES, Relator p/ acórdão: Min. Dias Toffoli, j. 12/06/2018). Ou seja, para a Corte Constitucional, a mudança brusca da jurisprudência acerca do prazo prescricional não poderia alcançar contribuintes que já tinham exercido o seu direito e, muitas vezes, contavam inclusive com decisões de tribunais deferindo o seu pleito, fazendo-se referência expressa ao racional da decisão também empreendida pelo STF no julgamento do RE nº 566.621/RS – o qual concluiu pela aplicação da “tese dos 5 + 5” para as ações ajuizadas anteriormente à publicação da LC 118/2005.

Não obstante, a nova posição do STJ acabou por constar de tema sujeito a julgamento sob a sistemática de recursos repetitivos (artigo 543-C do CPC/73), nos seguintes termos (grifamos):

Tema/Repetitivo 142

Órgão Julgador: PRIMEIRA SEÇÃO

Questão submetida a julgamento: Questão referente ao termo inicial do prazo prescricional para ajuizamento de ação de repetição de tributo instituído por norma legal declarada inconstitucional pelo STF.

Tese Firmada: O prazo de prescrição quinquenal para pleitear a repetição tributária, nos tributos sujeitos ao lançamento de ofício, é contado da data em que se considera extinto o crédito tributário, qual seja, a data do efetivo pagamento do

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

Reproduzo também a ementa da decisão nos autos do processo afetado a tal repetitivo:

[...] REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TAXA DE ILUMINAÇÃO PÚBLICA. TRIBUTO DECLARADO INCONSTITUCIONAL. PRESCRIÇÃO QUINQUENAL. TERMO INICIAL. PAGAMENTO INDEVIDO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

1. O prazo de prescrição quinquenal para pleitear a repetição tributária, nos tributos sujeitos ao lançamento de ofício, é contado da data em que se considera extinto o crédito tributário, qual seja, a data do efetivo pagamento do tributo, a teor do disposto no artigo 168, inciso I, c.c artigo 156, inciso I, do CTN. [...]

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

4. [...] Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 1110578 SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/05/2010, DJe 21/05/2010)

O Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF 343/2015, vincula os Conselheiros às decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF e pelo STJ na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869 (art. 62, § 2º), mencionando, inclusive, que a inobservância de tal regra é causa para a perda de mandato (art. 45, VI).

Neste sentido, vejo-me vinculada a decidir, no caso dos autos, que a publicação de Resolução do Senado Federal não influencia a contagem do prazo para a repetição do indébito, a qual, nos termos da Súmula CARF n. 91, já transcrita, é de 10 (dez) anos, contados do fato gerador.

Considerando que o presente recurso trata de CSLL ano-calendário 1988, compreendo que o prazo para a repetição do indébito teve por termo final a data de 31 de dezembro de 1998, de forma que é extemporâneo o pedido formulado pelo contribuinte em 12 de novembro de 1999.

Ressalto, por fim, que conforme ressalta o relatório de fl. 216 (vol. 1), os presentes autos tratam de dois pedidos de restituição, um de CSLL, objeto do presente recurso especial, e outro de ILL, o qual foi objeto de decisão anterior deste Conselho (acórdão 102-47.169, de 21 de outubro de 2005, a fls. 167-178), o qual por sua vez afastou o decurso de prazo e determinou o retorno dos autos à DRJ para a análise do mérito do pedido. Não houve recurso

quanto ao conteúdo do acórdão 102-47.169, de maneira que, **quando ao pedido de restituição e ILL, prevalece a determinação constante daquele acórdão.**

Conclusão

Ante o exposto, quanto à matéria objeto dos presente recurso (restituição de CSLL), oriento meu voto para conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento.

Observo, nos termos do acórdão CARF 102-47.169 (fls. 167-178), também proferido neste processo, que os autos devem os autos retornar à DRJ para a análise do mérito do pedido de restituição de ILL.

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano