



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13851.000816/2005-87
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-001.088 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 21 de janeiro de 2020
Recorrente CITROSUCO S/A AGROINDÚSTRIA (SUCESSORA DA FISCHER SUCOS INDÚSTRIA E COMÉRCIO, CNPJ: 38.777.694/000140)
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/04/2000

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. PIS. RECEITA. BASE DE CÁLCULO. INCONSTITUCIONALIDADE. JURISPRUDÊNCIA DO STF E STJ. ª 2º DO ART. 62 DO RICARF. PRESCRIÇÃO. TESE DOS “5 + 5”. POSSIBILIDADE.

É inconstitucional a ampliação da base de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS prevista no artigo 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/1998. Precedentes: RE 566.621/RS e RE 585.235, Plenário.

Assim, o direito de pleitear a restituição extingue-se somente com o decurso do prazo de 10 (dez) anos, em virtude da consagrada tese dos “cinco + cinco” reiteradamente admitida no âmbito dos Tribunais Superiores (STJ e STF), por se tratar de pagamento antecipado pelo sujeito passivo e sujeito à homologação pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos termos decidido pelo RE 566.621/RS e por força da regra insculpida no § 2º, art. 62, do RICARF. Precedentes.

Recurso Voluntário Provido.

Crédito Tributário Exonerado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)
Marcos Roberto da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)
Francisco Martins Leite Cavalcante - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Roberto da Silva, Francisco Martins Leite Cavalcante e Luis Felipe de Barros Reche.

Relatório

Adoto, por transcrição, o bem elaborado relatório que subsidiou a prolação do acórdão recorrido (fls. 99/100), *verbis*.

Trata-se de Manifestação de Inconformidade, fls. 50 a 60, contra Despacho Decisório da DRF/Araraquara, fls. 41/43, que indeferiu o pedido de restituição de PIS, no valor total de R\$ 4.271,80, referente ao período de fevereiro de 1999 a abril de 2000, fl. 05, por constatar que o pedido encontrava-se fulminado pela prescrição do prazo de 5 anos para pleitear a restituição, conforme dispõe os artigos 165, I e 186, I, do Código Tributário Nacional (CTN).

Cientificada do despacho decisório em 08/05/2013, fl. 48, a interessada apresentou manifestação de inconformidade às fls. 50 a 60, alegando, em síntese, que:

- Requereu, em 07/06/2005, a restituição de crédito decorrente de valor recolhido a maior no período de 02/1999 a 04/2000, devido a inclusão de receitas financeiras e outras receitas operacionais na base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP;
- Segundo a sistemática do lançamento por homologação, o crédito tributário somente se extingue definitivamente depois de decorridos 5 anos da ocorrência do fato gerador;
- Dessa forma, somente após o decurso desse período é que se inicia o prazo, também de 5 anos, para a restituição dos tributos indevidamente recolhidos, de que trata o art. 168, inciso I, do CTN;
- Essa sistemática somente veio a ser alterada com a edição da Lei Complementar nº 118, de 2005, que, em contraposição ao entendimento firmado pelo STJ no sentido de que o prazo para o contribuinte pleitear a restituição de tributos sujeitos a lançamento por homologação é de 10 anos, estabeleceu que:

“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.”

- Pior do que prever uma regra em tal sentido, foi ter a Lei Complementar nº 118, em seu art. 4º, segunda parte, atribuído ao seu art. 3º a natureza de norma interpretativa e, ainda, determinado, expressamente, a aplicação do art. 106, I, do CTN, que permite a retroatividade da lei “*em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa*”. Cita e transcreve trechos de decisões administrativas e judiciais sobre a inconstitucionalidade do mencionado art. 4º, segunda parte;
- Sendo o período de 15/03/1999 a 15/05/2000 o termo inicial para a contagem do prazo para restituição, ele somente se encerraria entre 2009 e 2010. Todavia, antes disso e antes da vigência da própria Lei Complementar, a requerente protocolou o pedido de restituição em 07/06/2005;
- Essa situação encontra respaldo direto no entendimento empossado pelo STF que reconheceu a inconstitucionalidade do art. 4º, segunda parte, da Lei Complementar nº 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;
- O parágrafo 1º, do art. 3º, da Lei nº 9.718/98, ampliou significativamente a base de cálculo das contribuições ao PIS e da COFINS ao prescrever que nela fosse considerada a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, e não simplesmente o seu faturamento;

- Ao proceder dessa forma, o legislador ordinário ofendeu frontalmente o mandamento constitucional do inciso I, do art. 195, da Constituição Federal, bem como contrariou a norma consubstanciada no art. 110, do CTN;
- Essa discussão se encontra totalmente superada na jurisprudência do STF que, em sessão plenária, declarou a inconstitucionalidade do parágrafo 1º, do art. 3º, da Lei nº 9.718/98, conforme ementa proferida no julgamento do RE nº 390840/MG, em 09/11/2005. Cita ainda os RE nº 342.051, de 25.05.06; 479.612, de 11.05.06; e 346.084, de 09.11.05, que decidiram nesse sentido;
- Não se diga que o entendimento manifestado pelo STF nos julgamentos dos mencionados recursos extraordinários não deve ser aplicado pelas autoridades fazendárias em suas decisões em razão de ter sido proferido em sede de controle difuso de constitucionalidade;
- A jurisprudência administrativa já se manifestou favoravelmente à aplicação pelo fisco das decisões que declararam a inconstitucionalidade do parágrafo 1º do art. 3º, da Lei nº 9.718/98. Cita acórdãos do CARF sobre tal entendimento;
- Portanto, não há dúvida de que o entendimento esposado pelo STF nos julgamentos dos recursos extraordinários acima citados deve ser aplicado pelas autoridades fazendárias em suas decisões;
- Assim é que na base de cálculo do PIS somente deveriam ter sido incluídos pela requerente os valores correspondentes ao seu faturamento, ou seja, os ingressos que correspondem às suas receitas das vendas de mercadorias e da prestação de serviços;
- O despacho decisório deve ser reformado a fim de que seja integralmente deferido o pedido de restituição objeto do presente processo;
- Requer o reconhecimento do seu direito à restituição dos valores recolhidos a título de contribuição para o PIS sobre as receitas financeiras e outras receitas operacionais dos meses de fevereiro de 1999 a abril de 2000;
- Por fim, protesta provar o alegado por todos os meios de prova admitidos, especialmente a produção de perícia, a realização de diligências e a juntada de

O acórdão recorrido julgou improcedente a manifestação de inconformidade da empresa ao fundamento de que o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data de extinção do crédito tributário, assim entendido o pagamento antecipado, nos casos de lançamento por homologação.

A empresa teve ciência eletrônica do teor da decisão de 1ª instância em 13 de junho de 2014 (fls. 110 e 115) e ingressou com Recurso Voluntário em 14 de julho de 2014 (fls. 119/131), reiterando os termos de sua manifestação de inconformidade (fls. 57/68), no sentido de que, no caso dos autos, os Tribunais Superiores já firmaram jurisprudência no sentido de que, em se tratando de lançamento por homologação, o prazo prescrição é de dez anos, em consonância com a já consagrada tese dos “cinco mais cinco”, e tendo em vista a regra imposta pelo § 2º, art. 62, do RICARF. Citou diversos julgados do STJ e principalmente do STF, sempre na mesma linha do Acórdão proferido no RE 390.840/MG, de 09 de novembro de 2005, *verbis*.

"CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE - ARTIGO 3º, PARAGRAFO 1º, DA LEI N. 9718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 - EMENDA CONSTITUCIONAL N. 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente.

TRIBUTÁRIO - INSTITUTOS - EXPRESSÕES E VOCÁBULOS - SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou

implicitamente. Sobrepor-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. PIS. RECEITA BRUTA. INCONSTITUCIONALIDADE DO PARÁGRAFO 1º DO ARTIGO 3º DA LEI N. 9718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, juntando-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o parágrafo 1º do artigo 3º da Lei nº 9718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada. (grifos nossos)

Prosseguindo com seu apelo a este Conselho, o sujeito passivo fez transcrição da demanda do Acórdão nº 02-03640, proferido em 25.11.2008 pela 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, *vebis*.

"PIS. BASE DE CÁLCULO. ALARGAMENTO. PARÁGRAFO 1º, ARTIGO 3º, LEI N.º 9.718/1998. INCONSTITUCIONALIDADE. RECEITAS FINANCEIRAS.

Com a declaração da inconstitucionalidade do § 1º, artigo 3º, da Lei nº 9.718/1998 - a qual alargou a base de cálculo da COFINS e do PIS - nos autos do Recurso Extraordinário nº 346.084/PR, dentre outros, o Supremo Tribunal Federal afastou de uma vez por todas a tributação sobre as receitas financeiras e outras, estranhas à atividade da empresa, restabelecendo, por conseguinte, a base de cálculo do PIS e da COFINS como o faturamento, assim entendido a receita bruta da venda de mercadorias, de serviços e mercadorias e serviços. De conformidade com o artigo 49, parágrafo único, inciso I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, os julgadores desse Colegiado poderão afastar a aplicação de leis ou atos normativos, quando declarados inconstitucionais em sessão Plenária do STF de forma definitiva."

Finalizando seu Recurso Voluntário o contribuinte pugnou pela reforma do acórdão recorrido, "com o reconhecimento do direito à plena restituição da contribuição ao PIS calculado sobre receitas estranhas ao conceito de faturamento, diante da inconstitucionalidade do art. 3º, parágrafo 1º, da Lei nº 9.718/98, declarada pelo Supremo Tribunal Federal e já reconhecida pela jurisprudência administrativa".

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco Martins Leite Cavalcante - Relator.

O recurso é tempestivo, uma vez que a empresa foi notificada do teor da decisão recorrida em 13 de junho de 2014 (fls. 110 e 115), e o Recurso Voluntário foi protocolado em 14 de julho de 2014 (fls. 119/131), dentro do prazo legal de que trata o art. 33 do Decreto 70.235/1972. Presentes os demais pressupostos de admissibilidade, tomo conhecimento do apelo do recorrente.

Cuida a presente demanda de pedido de restituição formalizado em 07 de junho de 2005, relativo a fatos geradores ocorridos entre fevereiro de 1999 e abril de 2000, com recolhimento a maior de PIS/PASEP no importe de R\$ 4.271,80, uma vez que foram considerados em sua base de cálculo as receitas financeiras e outras receitas operacionais

relativas aos referidos meses, as quais posteriormente foram consideradas inconstitucionais por reiteradas decisões do Supremo Tribunal Federal.

Desde a Manifestação de Inconformidade que a empresa vem sustentando o seu direito, tendo em vista a necessidade de aplicação da regra insculpada no § 2º, art. 62, do RICAR, tendo em vista a reiterada e iterativa jurisprudência da Suprema Corte da Justiça Brasileira que declarou a inconstitucionalidade do § 1º, art. 3º, da Lei nº 9.718/1998.

Desconsiderando os argumentos de mérito sustentados pelo contribuinte, o acórdão recorrido julgou improcedente a sua manifestação de inconformidade por entender que o direito perseguido já havia sido fulminado pela prescrição, uma vez que decorrido mais de 5 anos entre a ocorrência do fato gerador e a pretensão deduzida pelo sujeito passivo, como se extrai dos seguintes trechos da decisão de piso (fls. 102/105), *verbis*.

Trata-se de manifestação de inconformidade contra despacho decisório da DRF/Araraquara, fls. 41/43, que indeferiu o pedido de restituição protocolizado em 07/06/2005, fl. 03, referente a suposto pagamento indevido ou a maior de contribuição para o PIS, ocorridos no período de 15/03/1999 e 15/05/2000, por prescrição do prazo de 5 anos para pleitear a restituição.

Neste caso, por se tratar de tributo sujeito ao lançamento por homologação, a extinção do crédito tributário ocorre nos termos do art. 156, inciso VII, do tributo Código Tributário Nacional (CTN).

.....(omissis).....

No presente caso, o pedido da interessada foi protocolizado em 07/06/2005, assim somente seriam tempestivos os pagamentos efetuados após 07/06/2000.

Como o pagamento mais recente data de 15/05/2000, fl. 05, todos os indébitos foram atingidos pela prescrição.

Assim, extinto o direito de pleitear a restituição por decurso do prazo de 5 anos do pagamento indevido ou a maior, resta prejudicada a análise das demais questões aduzidas pela interessada.

Por sua vez, em suas defesas o contribuinte vem sustentando que a pretensão resistida encontra agasalho em reiteradas decisões emanadas do Supremo Tribunal Federal – STF que, há anos, declarou a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/1998, retirando do mundo jurídico a ampliação da base de cálculo da contribuição social ao PIS e à COFINS.

Insiste o contribuinte, também que, já é pacífico perante os Tribunais Superiores o entendimento de que, em se tratando de lançamento por homologação, a prescrição para requerer restituição é de 10 anos, tendo em vista o entendimento que consagrou a chamada tese dos “cinco mais cinco”.

Consoante relatado, a própria decisão recorrida declara que o pedido de restituição do recorrente foi protocolado em 07 de junho de 2005, pretendendo a restituição de valores pagos indevidamente no período de 15 de março de 1999 até 15 de maio de 2000. Logo, à toda evidência, tem-se que – em respeito à tese dos “cinco + cinco” reiteradamente confirmada pelo STF – o contribuinte teria até 14 de março de 2009 para formalizar seu pedido de restituição. Ou seja, seu pedido foi protocolado quase 4 anos antes do prazo que lhe era permitido fazê-lo.

Assim, não há falar em prescrição ou decadência para o exercício do seu perseguido direito objeto destes autos, pois já é pacífico no CARF o entendimento de que, a partir do julgamento do RE nº 566.621/RS pelo Supremo Tribunal Federal – obrigatoriamente aplicável nos julgamentos deste colegiado por força do disposto no § 2º, art. 62, do RICARF –

vigora a aplicação da chamada tese dos “cinco + cinco” relativamente à prescrição/decadência, desde que o pedido seja formalizado antes de 09 de junho de 2005, como expressamente constante da Súmula Carf nº 91 (Vinculante), *verbis*.

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).

Como alhures afirmado, a jurisprudência no Supremo Tribunal Federal-STF e no Superior Tribunal de Justiça é mansa, pacífica, iterativa e reiterada no sentido da tese esposada pelo sujeito passivo, ora recorrente, merecendo algumas rápidas citações, quanto segue.

CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE - ARTIGO 3º, PARAGRAFO 1º, DA LEI N. 9718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 - EMENDA CONSTITUCIONAL N. 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente.

TRIBUTÁRIO - INSTITUTOS - EXPRESSÕES E VOCÁBULOS - SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepe-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. PIS. RECEITA BRUTA. INCONSTITUCIONALIDADE DO PARÁGRAFO 1º DO ARTIGO 3º DA LEI N. 9718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o parágrafo 1º do artigo 3º da Lei nº 9718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada. (Acórdão proferido no RE 390840/MG, de 09 de novembro de 2005).

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO AT. 535 DO CPC. VALORES PAGOS À SUPERINTENDÊNCIA DA ZONA FRANCA DE MANAUS-SUFRAMA. REPETIÇÃO DO INDÉBITO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7 DO STJ. AÇÃO PROPOSTA ANTERIORMENTE À VIGÊNCIA DA LC 118/2005. PRESCRIÇÃO. TESE DOS CINCO MAIS CINCO ANOS. TERMO A QUO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. ENTENDIMENTO CONSAGRADO EM RECURSO ESPECIAL. REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (RESP 1.002.932/SP, REL. MIN. LUIZ FUX, Dje 18.12.1009) E PELO STF (RE 566.621/42, REL. MIN. ELLEN GRACE. TRIBUNAL PLENO, J. 04.08.2011, INFORMATIVO STF 634 DE 10.08.2011). AGRAVO REGIMENTAL DA SUFRAMA DESPROVIDO.

(1) – Cumpe ressaltar que a anunciada violação ao art. 535 do CPC não ocorreu, tendo em vista o fato de que a lide foi resolvida nos limites necessários e com a devida fundamentação, não estando o juiz obrigado a responder a todos os questionamentos feitos pelas partes.

(2) – O Tribunal de origem consignou que o pagamento da exação é sujeito a lançamento por homologação. Assim, a análise de ser o tributo sujeito a lançamento de ofício, como pretende a parte recorrente, é inviável em sede de Recurso Especial, por

demanda o reexame do conjunto fático probatório dos autos, o que encontra óbice no enunciado da Súmula 7/STF.

(3) – Nos casos de tributo sujeito a lançamento por homologação, ajuizada a Ação de Repetição de Indébito antes da LC 118/2005, deve-se aplicar a tese dos cinco mais cinco anos na verificação da prescrição, conforme REsp 1.002.932/SP, Rel. Min. Luiz Fux, Dje 18.12.2009 (representativo de controvérsia) e 566.621/S, Rel. Min. Ellen Grace, Dje 11.10.2011 (julgado sob o regime de repercussão geral). (4) – Agravo Regimental desprovido. (STJ, Agravo Regimental no REsp – AgRg no REsp 1.296.740/AM 2011/0283295-6. **PRECEDENTES no mesmo sentido** : AgRg no REsp 1.073.937/PR-2008/0160488-0, Dje 09.06.2011; AgRg nos EDcl no REsp 869.086-SP 2006/0157653-1, Dje 18.03.2008; REsp 861.214/SP 2006/0123133-0, Dje 24.11.2006; REsp 862.576/SP 2006/0140241-7, Dje 24.11.2006; REsp 852.410/RJ 2006/0115066-9, Dje 18.12.06; e, REsp 861.713/SP 2006/0137038-7, Dje 18.12.2006).

Outro não é o pensamento e entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, a saber.

"PIS. BASE DE CALCULO. ALARGAMENTO. PARAGRAFO 1º, ARTIGO 3º, LEI N" 9.718/1998. INCONSTITUCIONALIDADE. RECEITAS FINANCEIRAS.

Com a declaração da inconstitucionalidade do § 1º, artigo 3º, da Lei nº 9.718/1998 - o qual alargou a base de cálculo da COFINS e do PIS - nos autos do Recurso Extraordinário nº 346.084/PR, dentre outros, o Supremo Tribunal Federal afastou de uma vez por todas a tributação sobre as receitas financeiras e outras, estranhas à atividade da empresa, restabelecendo, por conseguinte, a base de cálculo do PIS e da COFINS como o faturamento, assim entendido a receita bruta da venda de mercadorias, de serviços e mercadorias e serviços. De conformidade com o artigo 49, parágrafo único, inciso I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, os julgadores desse Colegiado poderão afastar a aplicação de leis ou atos normativos, quando declarados inconstitucionais em sessão Plenária do STF de forma definitiva." (Acórdão CSRF nº 02-03640, proferido em 25.11.2008 pela 2ª Turma).

Esta mesma 1ª Turma Extraordinária, em processo do mesmo contribuinte, e do qual também fui o relator, matéria semelhante foi objeto de julgamento durante a sessão de 11 de junho de 2019 (Processo nº 12893.000238/2007-91, de interesse da CITROSUCO S/A), em que se deu provimento ao apelo por unanimidade de votos, resultando no Acórdão 3001-000.845, assim ementado, *verbis*.

ASSUNTO: Normas Gerais de Administração Tributária

Data do fato gerador: 01/08/1999

I - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO

Constatada a existência de erro material no julgamento do recurso voluntário, impõe-se o acolhimento dos embargos de declaração, para corrigir o acórdão, a fim de examinar o tema sobre o qual paira a omissão.

II - RECEITAS FINANCEIRAS. INCONSTITUCIONALIDADE BASE DE CÁLCULO. JURISPRUDÊNCIA DO STF E STJ. ART. 62A DO RICARF.

É inconstitucional a ampliação da base de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS prevista no artigo 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/1998. Precedente: RE 585.235, Plenário, Rel. Min. Cezar Peluso, DJe de 28/11/2008, Tema nº 110 da Repercussão Geral. (Destaquei).

Por se tratar de mesma matéria, mesma empresa e mesmo relator, e em homenagem ao princípio da celeridade processual, transcrevo parcialmente o voto então proferido e que resultou no supracitado Acórdão 3001-000.845, de 11 de junho de 2019, *verbis*.

Como alhures já relatado, trata-se de processo administrativo decorrente de pedido de restituição de valores indevidamente recolhidos a título de contribuição ao PIS, referente ao mês de agosto de 2002.

Fundamentou-se o acórdão recorrido no entendimento de que a tese da empresa não pode prosperar pelo fato de que a declarada inconstitucionalidade do § 1º, art. 3º, da Lei 9.718/1998, não gerou efeitos **erga omnis**, tanto que tal norma só veio a ser revogada em 27 de maio de 2009, através da Lei 11.941.

Extraí-se do Acórdão guerreado (fls. 93) que "à época dos fatos, as bases de cálculo do PIS/Pasep e Cofins eram reguladas pelos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998, e, segundo a interessada, os débitos haviam sido calculados com base em tais dispositivos."

.....(omissis).....

De outra parte, sustenta a empresa em seu Recurso Voluntário que é inegável o direito da recorrente à restituição do indébito decorrente da inclusão, na base de cálculo da contribuição em foco, de valores que escapavam ao conceito de faturamento, dada a inconstitucionalidade do § 1º, art. 3º, da Lei n. 9.718/1998, vigente na época dos fatos que deram origem ao perseguido crédito.

Relevante ressaltar que a norma constante do § 1º, art. 3º, da citada Lei 9.718/98, ampliou significativamente a base de cálculo das contribuições ao PIS e da COFINS ao prescrever que nela fosse considerada a **totalidade das receitas** auferidas pela pessoa jurídica, e não simplesmente o seu faturamento.

Consequentemente, com a retirada dessa norma do mundo jurídico tem-se como extreme de dúvida que tudo aquilo que foi pago a maior ao Fisco foi considerado indevido a partir da declaração de inconstitucionalidade e com efeito para toda a sociedade e não apenas para as partes envolvidas.

A propósito, convém transcrever parte dos argumentos desenvolvidos no Recurso Voluntário do contribuinte (fls. 115/116), verbis.

Com o intuito de evitar repetições desnecessárias, a requerente destaca que essa discussão se encontra totalmente superada na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal que, em sessão plenária, declarou a inconstitucionalidade do parágrafo 1º, do art. 3º, da Lei n. 9718/98, conforme se verifica pela análise da seguinte ementa, proferida quando do julgamento do RE n. 390840/MG, em 9.11.2005:

"CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE ARTIGO 3º, PARÁGRAFO 1º, DA LEI N. 9718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998- EMENDA CONSTITUCIONAL N. 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998

O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente.

TRIBUTÁRIO - INSTITUTOS - EXPRESSÕES E VOCÁBULOS - SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobreposição ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - P/S - RECEITA BRUTA - NOÇÃO - INCONSTITUCIONALIDADE DO PARÁGRAFO 1º DO ARTIGO 3º DA LEI N. 9718/1998. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional n. 20/1998, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-se à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o parágrafo 1º do artigo 3º da Lei n. 9718/1998, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada." (grifos da requerente)

Registre-se, ademais, que inúmeros outros recursos extraordinários já foram decididos nesse mesmo sentido, sendo que, atualmente, não há mais qualquer controvérsia sobre essa matéria perante a Suprema Corte. cite-se, por exemplo, os REs nºs 585.235, de 10.9.2008, 479.612, de 11.5.2006, 346.084, de 09.11.2005, entre tantos outros.

Saliente-se, inclusive, que a matéria já foi até considerada pelo STF como de REPERCUSSÃO GERAL e será objeto de Súmula Vinculante oportunamente, como pode ser observado pela leitura de parte do voto do eminente Ministro Cezar Peluso, no RE n. 585.235, de 10.09.2008, *verbis*.

Isto posto, baseado em que os fundamentos são os mesmos e, a meu ver, a fortiori não há motivo por que o regime aprovado não se estenda aos recursos que já estão distribuídos nos gabinetes:

a) reconheço a existência de repercussão geral no tema objeto do presente recurso;

b) reafirmo a jurisprudência firmada nesta Corte acerca da inconstitucionalidade do parágrafo 1º do art. 3º da Lei n. 9718/98, para negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional; e

c) proponho a edição de súmula vinculante a respeito de assunto. (Destacamos).

Pacificando essa discussão, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 566.621/RS, em 11.10.2011 (com trânsito em julgado em 11.11.2011), decidiu pela inconstitucionalidade da segunda parte do art. 4º da mencionada LC 118/2005, definindo, porém, que a nova lei poderia ser aplicada somente para as ações ajuizadas a partir da data de sua vigência, ou seja, a contar de 09 de junho de 2005, como se constata da leitura da ementa que resume citado Recurso Extraordinário, *vebis*.

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, bem ora tenha se autoproclamado 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. 543B, § 3º, do CPC aos recursos sobrestados.

Recurso extraordinário desprovido

Com relação à prescrição e decadência, relativamente às inovações normativas introduzidas pela Lei Complementar nº 118/2005, a matéria suscitou muita discussão e debate no âmbito do CARF, inclusive com o surgimento de três soluções diferentes para um mesmo problema, como resumido em brilhante voto do Conselheiro José Evande Carvalho Araújo, Relator do processo que resultou no Acórdão nº 1102-000.915, proferido em 07 de agosto de 2013, pela 1ª Câmara da 2ª Turma Ordinária, da 1ª Seção do CARF, a saber.

A primeira concede o prazo de cinco anos contado a partir do pagamento indevido e é o entendimento esposado pela Administração tributária. A interpretação decorre da determinação do art. 168, inciso I, do CTN, que ordena o início do prazo na data de extinção do crédito tributário, em conjunto com o art. 150, §1º, do CTN, que determina que o pagamento antecipado extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento. Como a extinção ocorre sob condição resolutória, ela opera efeitos imediatos, devendo-se considerar o crédito tributário extinto a partir do recolhimento.

A segunda, também conhecida como “teoria dos 5+5”, reconhece o prazo de dez anos a partir da ocorrência do fato gerador, e foi o entendimento que terminou por prevalecer após longa discussão no Superior Tribunal de Justiça – STJ. Para se chegar a essa conclusão, considerou-se que a extinção do crédito tributário só ocorre após a homologação do lançamento, que, se não acontecer de forma expressa, dar-se-ia tacitamente após 5 anos do pagamento, quando se iniciaria novo período de 5 anos para o pedido de restituição.

A terceira diz respeito apenas aos tributos declarados inconstitucionais com efeitos *erga omnes*, quando a contagem do prazo para a repetição do indébito se iniciaria após essa declaração, ou então após o reconhecimento pela Administração Tributária da exação como indevida.

No âmbito deste Colegiado, e antes da edição da Súmula Vinculante nº 91, tivemos a emissão do mencionado Acórdão nº 1102-000.915, direcionando o posicionamento do Conselho, relativamente à chamada tese dos “cinco + cinco”, como se verifica do teor da sua ementa, *verbis*.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário:

1995, 1996, 1997, 1998, 1999

PRAZO PARA PEDIDO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO. MATÉRIA DECIDIDA NO STF NA SISTEMÁTICA DO ART. 543B

DO CPC. TEORIA DOS 5+5 PARA PEDIDOS PROTOCOLADOS ANTES DE 9 DE JUNHO DE 2005.

O art. 62A do RICARF obriga a utilização da regra do RE nº 566.621/RS, decidido na sistemática do art. 543B do Código de Processo Civil, o que faz com que se deva adotar a teoria dos 5+5 para os pedidos administrativos protocolados antes de 9 de junho de 2005.

Essa interpretação entende que o prazo de 5 anos para se pleitear a restituição de tributos, previsto no art. 168, inciso I, do CTN, só se inicia após o lapso temporal de 5 anos para a homologação do pagamento previsto no art. 150, §4º, do CTN, o que resulta, para os tributos lançados por homologação, em um prazo para a repetição do indébito de 10 anos após a ocorrência do fato gerador. ...(omissis)...

Importa ressaltar que o inciso I, parágrafo 6º, art. 26-A, incluindo no Decreto 70.235/72 através da Lei 11.941/2009 – e que era vigente quando do julgamento do processo que resultou na prolação do citado Acórdão 1102-000.915 – determinava que, nos casos de lei que já tenha sido declarada inconstitucional por decisão definitiva plenária do STF, os órgãos de julgamento da Administração Fiscal Federal deveriam afastar sua aplicação consoante o entendimento exarado na decisão. Dizia a citada norma:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal. ".

Ressalte-se também que mencionada norma foi absorvida pelo Regimento Interno do CARF, encontrando-se ainda em vigor nos termos do § 2º, art. 62 do RICARF atual, *verbis*.

Art. 62(omissis).....

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016) (Destacamos).

O tema também já foi objeto de pronunciamentos da Câmara Superior de Recursos Fiscais e de algumas Turmas e Câmaras do CARF, como se constata da leitura das ementas dos Acórdãos seguintes.

PIS. BASE DE CÁLCULO. ALARGAMENTO. PARÁGRAFO 1º, ARTIGO 3º, LEI Nº 9.718/198. INCONSTITUCIONALIDADE. RECEITAS FINANCEIRAS. Com a declaração da inconstitucionalidade do § 1º, artigo 3º, da Lei nº 9.718/198 - o qual alargou a base de cálculo da COFINS e do P/S - nos autos do Recurso Extraordinário nº 346.084/PR, dentre outros, o Supremo Tribunal Federal afastou de uma vez por todas a tributação sobre as receitas financeiras e outras, estranhas à atividade da empresa, restabelecendo, por conseguinte, a base de cálculo do P/S e da COFINS como o faturamento, assim entendido a receita bruta da venda de mercadorias, de serviços e mercadorias e serviços. De conformidade com o artigo 49, parágrafo único, inciso I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, os julgados desse Colegiado poderão afastar a aplicação de leis ou atos normativos, quando declarados inconstitucionais em sessão Plenária do STF de forma definitiva. (Acórdão n. 02-03.640, proferido pela 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais).

COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO. A compensação de ofício somente pode ser realizada nos casos previstos na legislação. Base de Cálculo - Alargamento - Aplicação de Decisão Inequívoca do STF Possibilidade. Nos termos regimentais, pode-se afastar aplicação de dispositivo de lei que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária do Supremo Tribunal Federal. Afastado o disposto no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 por sentença proferida pelo plenário do Supremo Tribunal Federal, com trânsito em julgado, a base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep, até a vigência da Lei 10.637/2002, voltou a ser o faturamento, assim compreendido a receita bruta da venda de mercadorias, de serviços e de mercadorias e de serviços. A partir da vigência dessa lei, a base de cálculo do PIS/Pasep, é o faturamento, mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. Recurso especial da Fazenda Nacional provido e Recurso especial do Sujeito Passivo provido em parte. (Acórdão nº 9303-001.717, de 07.11.2011)

Consequentemente, e como o pedido da recorrente foi formalizado em 07 de junho de 2005, tenho como extrema de dúvida que o melhor direito encontra-se com o contribuinte, devendo ser reconhecido seus créditos decorrentes dos valores de tributos pagos a maior durante a vigência da norma contida no § 1º, art. 3º, da Lei Federal nº 9.718/1998, que deverão ser restituídos à recorrente porque foram pagos indevidamente a título de contribuições para o PIS, referentes ao período compreendido entre 15 de março de 1999 até 15 de maio de 2000, por se tratar de valores estranhos ao conceito de faturamento, consoante vem se pronunciando o Supremo Tribunal Federal a respeito e também o CARF e a CSRF.

Desta forma, VOTO no sentido de DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário do contribuinte para reconhecer o direito de ser a recorrente restituída dos valores pagos indevidamente a título de contribuições para o PIS, no período compreendido entre 15 de março de 1999 até 15 de maio de 2000.

(documento assinado digitalmente)
Francisco Martins Leite Cavalcante