



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

Processo n° 13889.000239/2007-68
Recurso n° 000.000 Voluntário
Acórdão n° 2403-001.530 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de julho de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente CONSTRUTORA E COMÉRCIO CONSTAC LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2001 a 30/11/2001

PREVIDENCIÁRIO. PRESCRIÇÃO. LANÇAMENTO POR
HOMOLOGAÇÃO. CINCO MAIS CINCO.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, para os pagamentos efetuados antes da vigência da LC n. 118/05, o direito de pleitear a restituição de tributo pago a maior extingue-se em 5 (cinco) anos, contados a partir da homologação tácita ou expressa, nos termos do art. 168, I, do CTN.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Marcelo Magalhães Peixoto, Ivacir Júlio de Souza, Maria Anselma Coscrato dos Santos, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro e Ewan Teles Aguiar.

Relatório

Trata-se de Requerimento de Restituição da Retenção – RRR, formalizado em 02/10/2007, no qual a Recorrente pleiteia a restituição de contribuição referente à competência 11/2001, no valor de R\$ 199,63 (cento e noventa e nove reais e sessenta e três centavos), retidas nos termos do artigo 31 da Lei n. 8.212/91 e não compensadas na própria competência.

DO DESPACHO DECISÓRIO

Após analisado requerimento da Recorrente, a DRF em Ribeirão Preto, por meio do Despacho Decisório de 30 de junho de 2010, indeferiu o pedido de restituição, conforme ementa que se transcreve, *verbis*:

“Requerimento de Restituição. Restituição Indeferida. Inexistência de crédito decorrente de contribuições previdenciárias retidas em notas fiscais de serviço na competência objeto do requerimento.”

A DRF indeferiu o pleito em virtude de sua formulação por entender que havia exaurido o prazo para tanto (fl. 45), o qual nos termos do artigo 168, I do CTN é de 05 (cinco) anos contados da data da extinção do crédito, mencionando ainda que o artigo 253, I do Regulamento da Previdência Social — RPS estabelece que o direito de pleitear restituição extingue-se em (05) cinco anos contados da data do pagamento ou recolhimento indevido.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Irresignada, a Recorrente apresentou, tempestivamente, Manifestação de Inconformidade de fls. 48/49, alegando que o requerimento foi formulado quando o prazo prescricional disposto na legislação previdenciária era de 10 (dez) anos, não se aplicando a Súmula Vinculante 08 do STF – que declarou inconstitucional tal prazo – a qual deve ser observada apenas após sua publicação, ou seja, a partir de 20/06/2008.

DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos da Recorrente, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto-SP, por meio da 9ª Turma da DRJ/RPO, prolatou o Acórdão n. 14-35.668 (fls. 54/55), no qual julgou Improcedente a Manifestação de Inconformidade, conforme ementa que se transcreve, *verbis*:

**“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
PREVIDENCIARIAS**

Período de apuração: 01/11/2001 a 30/11/2001

RESTITUIÇÃO. PRAZO.

O direito de pleitear a restituição extingue-se em 05 (cinco) anos a partir da extinção do crédito tributário, que ocorre no momento do pagamento ou recolhimento indevido.

Processo nº 13889.000239/2007-68
Acórdão n.º **2403-001.530**

S2-C4T3
Fl. 2

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

DO RECURSO

Inconformada, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário de fls., onde ratifica os termos da Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

Conforme Despacho de Encaminhamento, o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

PRELIMINARMENTE

DA PRESCRIÇÃO

A Recorrente pleiteia o ressarcimento da Contribuição Previdenciária no valor de R\$ 199,63 (cento e noventa e nove reais e sessenta e três centavos), referente a parte do valor que fora retido na nota fiscal n. 412, emitida em 19/11/2001.

Conforme registro de fl. 01, a Recorrente protocolizou o referido pedido em 02/10/2007.

Em relação ao pedido de ressarcimento, assim dispõem os arts. 168, I, e 165, I, do CTN, *verbis*:

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;

(...)

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;

A DRJ negou a restituição por entender que o prazo de 5 (cinco) anos para o pedido de restituição começa a contar com o pagamento, conforme transcrito abaixo, *verbis*:

“Estes são os dispositivos legais que normatizam a matéria e sua interpretação leva à conclusão de que o prazo para pleitear a restituição é de 05 (cinco) anos contados da extinção do crédito tributário, que ocorre no momento do pagamento ou recolhimento indevido.” (grifo nosso)

Analisando a citada legislação, verifica-se que o prazo prescricional para requerer a restituição deve ser contado a partir da extinção do crédito tributário que se

dá com a homologação pelo Sujeito Ativo, seja ela expressa ou tácita, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, *verbis*:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifo nosso)

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como a Contribuição Previdenciária, o Sujeito Ativo tinha o prazo de 5 (cinco) anos da data do fato gerador para homologar o lançamento, ou seja, extinguir o crédito tributário. Após esse prazo, o Sujeito Passivo tinha 5 (cinco) anos para pedir o ressarcimento de eventual pagamento feito a maior. Esse entendimento ficou conhecido como a tese dos “cinco mais cinco”.

Visando evitar o prazo de “cinco mais cinco” para o pedido de restituição, foi publicada a Lei Complementar n. 118, de 09 de fevereiro de 2005, que **modificou** o entendimento do art. 168, I do CTN, para considerar extinto o crédito tributário na data do pagamento, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, *verbis*:

“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.”

No caso em tela, a Recorrente em 02/10/2007 (fl. 01), requereu a restituição de créditos do período de 11/2001, ou seja, o pagamento ocorreu antes da entrada em vigor da LC n. 118/05, aplicando-se, portanto, a prescrição nos termos dos “cinco mais cinco”. Sendo esse, inclusive, o entendimento do STJ em sede de julgamento em Recurso Especial Representativo de Controvérsia, nos termos do art. 543-C do CPC, que tem o condão de uniformizar a jurisprudência, *verbis*:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. AUXÍLIO CONDUÇÃO. IMPOSTO DE RENDA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. PAGAMENTO INDEVIDO. ARTIGO 4º, DA LC 118/2005. DETERMINAÇÃO DE APLICAÇÃO RETROATIVA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONTROLE DIFUSO. CORTE ESPECIAL. RESERVA DE PLENÁRIO.

1. O princípio da irretroatividade impõe a aplicação da LC 118, de 9 de fevereiro de 2005, aos pagamentos indevidos realizados após a sua vigência e não às ações propostas posteriormente ao referido diploma legal, posto norma referente à extinção da obrigação e não ao aspecto processual da ação correspectiva.

2. O advento da LC 118/05 e suas conseqüências sobre a prescrição, do ponto de vista prático, implica dever a mesma ser contada da seguinte forma: relativamente aos pagamentos efetuados a partir da sua vigência (que ocorreu em 09.06.05), o prazo para a repetição do indébito é de cinco a contar da data do pagamento; e relativamente aos pagamentos anteriores, a prescrição obedece ao regime previsto no sistema anterior, limitada, porém, ao prazo máximo de cinco anos a contar da vigência da lei nova.

3. Isto porque a Corte Especial declarou a inconstitucionalidade da expressão "observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional", constante do artigo 4º, segunda parte, da Lei Complementar 118/2005 (AI nos ERESP 644736/PE, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 06.06.2007).

4. Deveras, a norma inserta no artigo 3º, da lei complementar em tela, indubitavelmente, cria direito novo, não configurando lei meramente interpretativa, cuja retroação é permitida, consoante apregoa doutrina abalizada: "Denominam-se leis interpretativas as que têm por objeto determinar, em caso de dúvida, o sentido das leis existentes, sem introduzir disposições novas. {nota: A questão da caracterização da lei interpretativa tem sido objeto de não pequenas divergências, na doutrina. Há a corrente que exige uma declaração expressa do próprio legislador (ou do órgão de que emana a norma interpretativa), afirmando ter a lei (ou a norma jurídica, que não se apresente como lei) caráter interpretativo. Tal é o entendimento da AFFOLTER (Das intertemporale Recht, vol. 22, System des deutschen bürgerlichen Uebergangsrechts, 1903, pág. 185), julgando necessária uma Auslegungsklausel, ao qual GABBA, que cita, nesse sentido, decisão de tribunal de Parma, (...) Compreensão também de VESCOVI (Intorno alla misura dello stipendio dovuto alle maestre insegnanti nelle scuole elementari maschili, in Giurisprudenza italiana, 1904, I, I, cols. 1191, 1204) e a que adere DUGUIT, para quem nunca se deve presumir ter a lei caráter interpretativo - "os tribunais não podem reconhecer esse caráter a uma disposição legal, senão nos casos em que o legislador lho atribua expressamente" (Traité de droit constitutionnel, 3a ed., vol. 2o, 1928, pág. 280). Com o mesmo ponto de vista, o jurista pátrio PAULO DE LACERDA concede, entretanto, que seria exagero exigir que a declaração seja inserida no corpo da própria lei não vendo motivo para desprezá-la se lançada no preâmbulo, ou feita noutra lei.

Encarada a questão, do ponto de vista da lei interpretativa por determinação legal, outra indagação, que se apresenta, é saber se, manifestada a explícita declaração do legislador, dando caráter interpretativo, à lei, esta se deve reputar, por isso, interpretativa, sem possibilidade de análise, por ver se reúne requisitos intrínsecos, autorizando uma tal consideração.

(...) ... SAVIGNY coloca a questão nos seus precisos termos, ensinando: "trata-se unicamente de saber se o legislador fez, ou quis fazer uma lei interpretativa, e, não, se na opinião do juiz essa interpretação está conforme com a verdade" (*System des heutigen romischen Rechts*, vol. 8o, 1849, pág. 513). Mas, não é possível dar coerência a coisas, que são de si incoerentes, não se consegue conciliar o que é inconciliável. E, desde que a chamada interpretação autêntica é realmente incompatível com o conceito, com os requisitos da verdadeira interpretação (v., supra, a nota 55 ao nº 67), não admira que se procurem torcer as conseqüências inevitáveis, fatais de tese forçada, evitando-se-lhes os perigos. Compreende-se, pois, que muitos autores não aceitem o rigor dos efeitos da imprópria interpretação. Há quem, como GABBA (*Teoria della retroattività delle leggi*, 3a ed., vol. 1o, 1891, pág. 29), que invoca MAILHER DE CHASSAT (*Traité de la rétroactivité des lois*, vol. 1o, 1845, págs.

131 e 154), sendo seguido por LANDUCCI (*Trattato storico-teorico-pratico di diritto civile francese ed italiano, versione ampliata del Corso di diritto civile francese, secondo il metodo dello Zachariae, di Aubry e Rau*, vol. 1o e único, 1900, pág.

675) e DEGNI (*L'interpretazione della legge*, 2a ed., 1909, pág.

101), entenda que é de distinguir quando uma lei é declarada interpretativa, mas encerra, ao lado de artigos que apenas esclarecem, outros introduzido novidade, ou modificando dispositivos da lei interpretada. PAULO DE LACERDA (loc. cit.) reconhece ao juiz competência para verificar se a lei é, na verdade, interpretativa, mas somente quando ela própria afirma que o é. LANDUCCI (nota 7 à pág. 674 do vol. cit.) é de prudência manifesta: "Se o legislador declarou interpretativa uma lei, deve-se, certo, negar tal caráter somente em casos extremos, quando seja absurdo ligá-la com a lei interpretada, quando nem mesmo se possa considerar a mais errada interpretação imaginável. A lei interpretativa, pois, permanece tal, ainda que errônea, mas, se de modo insuperável, que suplante a mais aguda conciliação, contrastar com a lei interpretada, desmente a própria declaração legislativa." Ademais, a doutrina do tema é pacífica no sentido de que: "Pouco importa que o legislador, para cobrir o atentado ao direito, que comete, dê à sua lei o caráter interpretativo. É um ato de hipocrisia, que não pode cobrir uma violação flagrante do direito" (*Traité de droit constitutionnel*, 3ª ed., vol. 2º, 1928, págs. 274-275)." (Eduardo Espínola e Eduardo Espínola Filho, in *A Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro*, Vol. 1, 3a ed., págs. 294 a 296).

5. Consectariamente, em se tratando de pagamentos indevidos efetuados antes da entrada em vigor da LC 118/05 (09.06.2005), o prazo prescricional para o contribuinte pleitear a restituição do indébito, nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, continua observando a cognominada tese dos cinco mais cinco, desde que, na data da vigência da novel lei complementar, sobejem, no máximo, cinco anos da contagem do

lapso temporal (regra que se coaduna com o disposto no artigo 2.028, do Código Civil de 2002, segundo o qual: "Serão os da lei anterior os prazos, quando reduzidos por este Código, e se, na data de sua entrada em vigor, já houver transcorrido mais da metade do tempo estabelecido na lei revogada.").

6. Desta sorte, ocorrido o pagamento antecipado do tributo após a vigência da aludida norma jurídica, o dies a quo do prazo prescricional para a repetição/compensação é a data do recolhimento indevido.

7. In casu, insurge-se o recorrente contra a prescrição quinquenal determinada pelo Tribunal a quo, pleiteando a reforma da decisão para que seja determinada a prescrição decenal, sendo certo que não houve menção, nas instâncias ordinárias, acerca da data em que se efetivaram os recolhimentos indevidos, mercê de a propositura da ação ter ocorrido em 27.11.2002, razão pela qual forçoso concluir que os recolhimentos indevidos ocorreram antes do advento da LC 118/2005, por isso que a tese aplicável é a que considera os 5 anos de decadência da homologação para a constituição do crédito tributário acrescidos de mais 5 anos referentes à prescrição da ação.

8. Impende salientar que, conquanto as instâncias ordinárias não tenham mencionado expressamente as datas em que ocorreram os pagamentos indevidos, é certo que os mesmos foram efetuados sob a égide da LC 70/91, uma vez que a Lei 9.430/96, vigente a partir de 31/03/1997, revogou a isenção concedida pelo art. 6º, II, da referida lei complementar às sociedades civis de prestação de serviços, tornando legítimo o pagamento da COFINS.

9. Recurso especial provido, nos termos da fundamentação expendida.

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

(REsp 1002932/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/11/2009, DJe 18/12/2009)

Não obstante o STJ ter pacificado o tema em 2009, nos termos do art. 543-C do CPC, conforme destacado alhures. Recentemente, o STF, em sede de Recurso Repetitivo, nos termos do art. 543-B, §, 3º do CPC, que também tem o condão de uniformizar a jurisprudência, pacifiou a tese dos “cinco mais cinco”, antes da vigência da LC n. 118/05, *verbis*:

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 566621, 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)

Conforme comprovado na fl. 03, a Recorrente teve retido o valor de R\$ 880,00, a título de contribuição previdenciária, quando forneceu mão de obra para a Grete Beran. Compensou o valor de R\$ 680,37 e pleiteia a Restituição da diferença, qual seja: R\$ 199,63 (fl. 01).

Por entender que estava dacaído o direito de pedir a restituição, a DRJ indeferiu o pleito da Recorrente.

Logo, demonstrado que o pedido de restituição ocorreu dentro do prazo decadencial, assim como de fato resta o crédito remanescente no valor de R\$ 199,63, a Recorrente tem direito à restituição pleiteada.

CONCLUSÃO

Do exposto, **dou provimento** ao recurso.

Marcelo Magalhães Peixoto