MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	:	10380.007411/97-31
Recurso nº	:	132.995
Acórdão nº	:	302-37.407
Sessão de	:	23 de março de 2006
Recorrente	:	EDMILSON ABREU BERNARDO
Recorrida	:	DRJ/FORTALEZA/CE

FINSOCIAL
O prazo decadencial de cinco anos para pedir a restituição dos pagamentos de Finsocial inicia-se a partir da edição da MP 1110, de 30/08/1995, devendo ser reformada a decisão monocrática para, considerando a não decadência do direito de fazer esse pleito, para examinar a questão de mérito, além de se certificar se o contribuinte reveste a forma jurídica que o habilita a pleitear tal restituição.
RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento ao recurso para afastar a decadência retornando-se os autos à Repartição de Origem para apreciação das demais questões de mérito, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. A Conselheira Maria Regina Godinho de Carvalho (Suplente) votou pela conclusão. Vencidas as Conselheiras Judith do Amaral Marcondes Armando relatora, e Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto que negavam provimento. Designado para redigir o acórdão o Conselheiro Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior.

JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO
Presidente

PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR
Relator Designado

Formalizado em: 19 JUN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Luis Antonio Flora, Corintho Oliveira Machado, Paulo Roberto Cucco Antunes e Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado. Ausentes a Conselheira Mércia Helena Trajano D'Amorim e a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

tmc

RELATÓRIO

Trata o processo acima identificado de solicitação compensação da Contribuição para o Fundo de Investimento Social – FINSOCIAL com débitos do SIMPLES, protocolado em 27/07/1997, baseado em sentença de Mandado de Segurança que reconheceu o direito do recorrente à compensação dos créditos do FINSOCIAL com COFINS. Os referidos créditos foram recolhidos de acordo com os artigos 9º, da Lei nº 7.689, de 15/12/88, 7º, da Lei 7.787, de 30/06/89 e 1º, da Lei nº 8.147, de 28/12/90, no periodo de apuração de setembro de 1989 a março de 1992.

A solicitação da requerente baseia-se no fato de terem sido consideradas inconstitucionais as alterações na alíquota do FINSOCIAL.

A Delegacia da Receita Federal em Fortaleza - CE, se manifestou pela improcedência do pleito, indeferindo o pedido do contribuinte (fls. 29), argumentando que a sentença judicial se refere ao reconhecimento do direito de compensação dos débitos deferentes à COFINS e não ao SIMPLES, não cabendo o atendimento à solicitação por não haver amparo legal na decisão judicial.

Em sua defesa, a empresa apresentou manifestação de inconformidade (fls. 32 a 37) alegando, resumidamente, que:

- não há restrição quanto à compensação do crédito do FINSOCIAL com débitos do SIMPLES, nos termos do art. 66, da Lei nº 8.383/91 e do art. 74, da Lei nº 9.430/96;

- a compensação com o SIMPLES é amparada pelo disposto no art. 1º da Instrução Normativa nº 35, de 16/04/97, por ser administrado e arrecadado pela Secretaria da Receita Federal;

- há jurisprudência sobre a matéria inclusive no Superior Tribunal de Justiça - STJ.

Na decisão de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza – CE, por unanimidade de votos, manteve o indeferimento do pedido de compensação interposto pelo contribuinte através do Acórdão DRJ/FOR nº 4.413, de 21/05/2004.

Regularmente cientificada do teor da decisão de primeira instância em 21/06/04, a interessada apresentou tempestivamente em 28/06/04, Recurso Voluntário ao Conselho de Contribuintes ratificando suas fundamentações anteriores (fls. 78 a 83).

É o relatório.

VOTO

Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando, Relatora

O recurso é tempestivo, portanto merece ser conhecido.

Contribuições sociais são instrumentos encontrados pela sociedade para assegurar a efetivação de ações destinadas a dar cumprimento às suas – as da sociedade – determinações em matéria de direitos sociais. Tais ações fazem parte da cesta de bens públicos especificamente indicados pela sociedade e que merecem, por sua natureza e qualidade, tratamento diferenciado dos demais bens públicos ofertados pelo Estado.

A forma mista de custeio do orçamento social, pela via de contribuições específicas e do orçamento fiscal ordinário é expressão da racionalidade do legislador e de sua determinação em fazer **estável e independente** o orçamento social, nele contido o previdenciário.

O Decreto-lei nº 1940/82, ao criar o FINSOCIAL o fez determinando que os recursos fossem destinados ao custeio de "investimentos de caráter assistencial em alimentação, habitação popular, saúde, educação e amparo ao pequeno agricultor".

Entendo que, adiantando-se aos ideais de cidadania que seriam materializados na Constituição Federal de 1988, viu o legislador daquele então uma função específica para o Estado, função aquela que deveria ser apoiada por recursos igualmente específicos.

Esse se adiantar à identificação de determinados bens públicos, digamos "notabilizados", marcou de forma cristalina a passagem do Estado de Direito para o Estado democrático de Direito.

Faço esta digressão introdutória de minhas reflexões sobre a questão aqui tratada porque entendo que ademais da tempestividade ou intempestividade do pedido de restituição ou compensação, questão preliminar neste caso, outros marcos conceituais devem ser abordados tendo em vista a busca da verdade material. A motivação que deu luz à norma hoje combatida, sua efetividade incontestada até o momento da declaração de sua inconstitucionalidade e as conseqüências do desfazimento das relações nascidas devem participar das razões desse julgamento.

Em primeiro lugar, peço licença para externar de forma clara minha posição relativa à decadência do direito de pleitear a devolução de tributos: cinco anos

a partir da data do pagamento, conforme determina o art. 168, II do Código Tributário Nacional.

Quanto a essa posição, comungo inteiramente com a Procuradoria da Fazenda Nacional que, sem maiores considerações de ordem política, econômica ou social, entende que a Lei n. 5172, de 25 de outubro de 1966, alçada à condição de Lei Complementar, deve ser cumprida.

Esse dever expresso não se constitui em ato discricionário de vontade.

> *"Na vida social importa que não se eternize o estado de incerteza e de luta quanto aos direitos das pessoas e por isso se consolida a situação criada por ato nascido embora com pecado original, desde que este não tenha causado abalo sensível"*. É esse o saber de Marcelo Caetano, jurista Português contemporâneo de Hely Lopes Meireles.

O desfazimento das relações jurídicas perfeitamente acabadas traz severas implicações para as relações sociais. Não é por acaso que nas relações internacionais a Convenção de Viena sobre o Direito dos Tratados é bastante parcimoniosa quanto à nulidade de um ato convencional. - admite-se a nulidade absoluta, por exemplo, por dolo, corrupção ou coerção de uma ou ambas as partes.

Entendo que não deve ser diferente nas relações domésticas. A mesma segurança jurídica deve ser permitida aos nacionais entre si, e especialmente entre o Estado e o cidadão.

Se um ato nulo é eficaz enquanto não tenha sido declarada a sua nulidade, como ficam os vínculos jurídicos, econômicos, e de qualquer outra natureza, nascidos nesse interregno? É preciso que o julgador tenha sensibilidade para não romper o tecido social afetando direitos legitimamente estabelecidos na vigência de norma eficaz.

A Teoria das Nulidades tem evoluído no sentido de encontrar relativizações necessárias ao encaminhamento razoável das questões formais.

A realização da justiça exige concretizar a realidade proposta. Teoricamente os fatos não se revestem da gravidade que efetivamente têm quando acontecem.

Em seqüência desejo trazer à pauta o mandamento do art. 166 do CTN que determina:

> *"A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido referido encargo, ou, no caso de tê-lo*

transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la".

Por fim, mas não menos importante, julgo apropriado verificar a harmonia entre os valores relacionados aos direitos individuais do cidadão e os direitos sociais dos cidadãos. Quero me referir à relativização do direito individual frente aos direitos coletivos.

Se não creio que o marco puramente legislativo, com sua ética e forma, permite conduzir um raciocínio lúcido sobre o direito de restituir ou compensar tributos pagos e muito tempo depois considerados inconstitucionais é porque creio, como já me referi no início deste voto, que a legislação deve ser referida a seu contexto, aos valores sociais de sua época, as circunstâncias econômicas e políticas que circundaram sua edição. Não pode ser trazida a julgamento posterior sem essas preciosas referências. É claro que o julgamento significa um olhar atual, impregnado de valores atuais, ainda que referido formalmente a legislação pretérita.

E mais, creio que a formação deste colegiado em áreas diversas determina exatamente que sejam agregados aos julgamentos, na medida em que se façam necessários, pontos-de-vista não estritamente jurídicos permitindo que a solução das lides aqui trazidas esteja o mais próximo possível da verdade material.

Com essa convicção valho-me do conceito de sustentabilidade, trazido da economia e da ecologia, e permito-me avançar sobre aspectos alheios ao jurisdicismo formal e, à luz desse referencial mais amplo, fundamentar o meu convencimento.

Um sistema articulado e harmonizado como é o do orçamento de receitas e gastos públicos trabalha com dados e variáveis em equilíbrio dinâmico e com conseqüências em perspectiva.

O sistema social, sobre o qual opera o sistema tributário, e que tem uma das partes constituída pelos contribuintes, também opera com conseqüências em perspectiva.

As reações que ocorreram em ambos sistemas permitem avaliar hoje que tipo de entropias foram introduzidas pela legislação combatida. Da parte do Estado nenhum fundo de reserva para pagamento de demandas posteriores foi constituído, uma vez que, sancionada pelo chefe do executivo, presumiam-se legais as normas hoje identificadas como inconstitucionais. Por outro lado, no sistema financiador, os contribuintes, reagiram de várias maneiras às alterações introduzidas pelas leis que alteraram as alíquotas aplicáveis ao Finsocial - uns pagaram o tributo sem discutir a forma de introdução da majoração; outros pagaram e entraram com ações no Poder Judiciário, ou perante a administração tributária, argumentando a preterição da forma (inconstitucionalidade por descumprimento do rito legislativo apropriado). Naturalmente deve ter havido os que não pagaram – deles não nos ocupamos por não fazerem parte do universo de nossa indagação nesse momento e,

não temos conhecimento de reclamações quanto à destinação do tributo, salvo em matéria jornalística.

Dentre os que pagaram, o universo onde estão os que hoje pleiteiam restituição ou compensação dos tributos, e que é o que nos importa nesta lide, diversas podem ter sido as razões ou motivações para fazê-lo. Inegavelmente, deve ter havido solidariedade ao grupo social a que pertencem, a mesma que motivou a inauguração da ênfase aos direitos coletivos na Constituição Federal de 1988. Outra razão, menos altruísta, pode ter sido a possibilidade de transpor o gravame para os preços, desonerando-se de forma objetiva do tributo.

Entretanto, a nenhum foi obrigado o pagamento sem questionamentos. E é esse o foco do recurso interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional. Em nenhum momento houve cerceamento do direito de questionar a norma. Os que entendiam ter havido preterimento da forma na introdução da majoração da alíquota, detalhe a que normalmente não estão atentos os empreendedores econômicos, poderiam ter usado o direito ao recurso.

Sob esse aspecto é razoável supor que aqueles que não contestaram a majoração do gravame pelas vias normalmente utilizadas - administrativas ou judiciárias - deixaram de exercer um direito que lhes era garantido pelo prazo de 5 anos, a partir do pagamento, conforme determina o CTN.

Insisto, uma vez mais, em minha posição já apresentada que é de considerar decaído o direito de pleitear a restituição ou compensação em 5 anos contados a partir do pagamento do tributo, pelas razões já apresentadas.

Passo à outra questão. Não entendo que em sendo considerado inconstitucional o gravame, e que isso tenha sido questionado pelo contribuinte em tempo hábil, tenha restado demonstrado quem foi que suportou o pagamento da contribuição.

Assim, o disposto no art.166 do CTN não foi devidamente apreciado nesta lide. Durante todo o processo o foco restringiu-se à inconstitucionalidade do pagamento passando-se à larga da questão, muito importante posto que legal, de quem tenha efetivamente suportado a carga tributária.

Volto agora aos argumentos econômicos.

Na equação de formação dos preços das mercadorias constam os custos fixos e os custos variáveis. Entre os custos variáveis estão os insumos e a tributação.

Na economia não se fala em tributação direta ou indireta. Para a firma todos os custos são diretos, independentemente do rótulo teórico que possuam para efeito de estudos acadêmicos. É essa a racionalidade econômica que permite ao empreendedor manter-se de forma eficiente no mercado.

A estimativa do custo de oportunidade, aquele que determina, enfim, a eleição do investimento, determina que todos os custos de produção sejam orçados no momento da decisão de investir. Tendo como certo, é verdade econômica, que o investidor racional não investe para ter prejuízo, conclui-se que nenhum empresário racional abre mão da contabilidade fática para contabilizar em apartado a parte da tributação solidária.

Assim sendo, se por razões do universo não econômico, o empresário deixou de repassar para os preços o custo da tributação ou de parte dela, essa realidade contábil deveria estar registrada de forma clara. Permitam-me afirmar, essa é a única forma de bem identificar a matriz de insumo/produto, absolutamente indispensável em qualquer empreendimento econômico e cotejá-la com o preço do bem ofertado de forma a concluir que ali não estava o custo da tributação ora questionada.

Não é de se supor, por irracional do ponto de vista econômico, que todos os que pagaram o Finsocial com as alíquotas majoradas e que hoje requerem a devolução ou compensação desses valores tenham registrado em contabilidade apartada a parte do custo de produção por eles suportado, em detrimento ou da remuneração do capital ou do lucro naquele momento econômico, em nome de uma crença absoluta de que no futuro haveria de se considerar inconstitucional o tributo e lhes seria devolvido o montante, com a remuneração de capital do setor, acrescido do lucro do investimento de longo prazo feito ao registrar em conta apartada os valores dos tributos, e das devidas compensações pelos eventuais danos em que tenham incorrido por força da decisão tomada.

Neste processo em nenhum espaço está representada a contabilidade do empreendedor, aqui contribuinte, que permita afastar a racionalidade econômica e reconhecer o direito de restituição nos termos do art. 166 do CTN.

Pelo exposto até este ponto já me permitiria novamente negar provimento ao recurso do contribuinte e acolher o direito do fisco, estando convencida de que não há o que devolver a quem não provou ter de fato suportado o ônus da tributação.

É de evidencia solar, como se costuma dizer entre os juristas, que se admitindo, apenas por amor ao debate, que haja um direito individual na questão da repetição do Finsocial, há também um direito coletivo, social, que deve ser posto em evidencia e aquilatado para que se possa efetivamente fazer uma escolha razoável.

Na seqüência de meu raciocínio, construindo as hipóteses que poderiam ainda alterar minha convicção já externada, imaginei que o julgador, na busca da verdade material, poderia entender que incautamente o contribuinte deixou de apresentar sua contabilidade e também isso nunca lhe foi exigido, motivo pelo qual poderia ser que existisse o direito alegado. Nesse mesmo campo das conjecturas, poderia ser que o julgador entendesse haver outras formas diferentes de provar o direito do contribuinte.

Aqui impos-se-me um dilema substantivo: a quem preterir, ou privilegiar diante de uma possível solução incorreta – apenas Salomão teria uma fórmula justa para a questão.

Valho-me então do saber contido no RE 374981, relatado pelo Ministro Celso de Melo, que me permito descontextualizar:

> *"É certo – consoante adverte a jurisprudência constitucional do Supremo Tribunal Federal - que não se reveste de natureza absoluta a liberdade de atividade empresarial, econômica, ou profissional, eis que inexistem, em nosso sistema jurídico, direitos e garantias impregnados de caráter absoluto: "OS DIREITOS E GARANTIAS INDIVIDUAIS NÃO TÊM CARÁTER ABSOLUTO. Não há, no sistema constitucional brasileiro, direitos e garantias que se revistam de caráter absoluto, mesmo porque razões de relevante interesse público ou exigências derivadas do princípio de convivência das liberdades legitimam, ainda que excepcionalmente, a adoção, por parte dos órgãos estatais, de medidas restritivas das prerrogativas individuais ou coletivas, desde que respeitados os termos estabelecidos pela própria Constituição. O estatuto constitucional das liberdades públicas, ao delinear o regime jurídico a que estão sujeitas - e considerando o substrato ético que as informa – permite que sobre elas incidam limitações de ordem jurídica, destinadas, de um lado, a proteger a integridade do interesse social e, de outro, a assegurar a coexistência harmoniosa das liberdades, pois nenhum direito ou garantia pode ser exercido em detrimento da ordem pública ou com desrespeito aos direitos e garantias de terceiros"* (RTJ 173/807-808 Rel. Min. Celso de Melo, Pleno).

Para não me alongar com outros argumentos muito menos expressivos finalizo resumindo minhas reflexões às seguintes questões:

Foi o direito individual lesado tão severamente, em outra época, que caiba uma reparação por toda a sociedade atual, a despeito dos interesses coletivos atuais?

Está claramente caracterizada essa lesão ao direito individual considerando a contabilidade das empresas atingidas, ou outro argumento de igual poder de convencimento?

Há possibilidade de devolver a quem de direito o indébito?

Se a todas essas questões eu pudesse responder afirmativamente me confrontaria com a decisão final: privilegiar os direitos individuais ou os direitos coletivos?

É certo que a sociedade pagará pela repetição do "indébito" ou na forma de novos tributos ou na substituição de bens públicos pelo pagamento em apreço.

Quando o Senado Federal deixou de acolher, com efeito, *erga omnes* a decisão tomada no exercício de controle difuso da constitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal no RE 150.764 – PE, de 16 de dezembro de 1992, entendendo correto o parecer do relator da matéria Senador Amir Lando, o fez justificando "a profunda repercussão na vida econômica do país" que poderia causar aquela medida naquele então, bem como a fragilidade da medida adotada em decisão apertada – 6 a 5 dos votos do Supremo Tribunal Federal.

No momento atual, entendo que uma decisão favorável ao contribuinte pode transtornar além da segurança jurídica, que nos deve ser muito cara, a estabilidade e racionalidade do sistema tributário/orçamentário atual.

Acrescento ainda, pode representar grave afronta aos direitos de uma coletividade de cidadãos que paga tributos para receber em troca bens públicos, bens esses que já são fartamente preteridos por compromissos financeiros legados por outras gerações.

E por fim, não subsiste a afirmação do recorrente de que o mandato judicial autorizaria a compensação com os débitos do SIMPLES posto não ser esse o teor daquele julgado.

Tudo isso posto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO recurso voluntário interposto pelo contribuinte.

Sala das Sessões, em 23 de março de 2006

JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Relatora

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, Relator Designado

Conheço do Recurso por reunir as condições de admissibilidade.

Cinge-se o presente recurso ao pedido do contribuinte de que seja acolhido o seu pedido originário de restituição/compensação de crédito que alega deter junto a Fazenda Pública, em razão de ter efetuado recolhimentos a título de contribuição para o FINSOCIAL, em alíquotas superiores a 0,5%, com fundamento na declaração de inconstitucionalidade proferida pelo Supremo Tribunal Federal, quando do exame do Recurso Extraordinário 150.764/PE, julgado em 16/12/92 e publicado no DJ de 02/04/93.

Endosso voto da douta Conselheira Simone Cristina Bissoto, de que transcrevo partes.

O desfecho da questão colocada nestes autos passa pelo enfrentamento da controvérsia acerca do prazo para o exercício do direito à restituição de indébito. Passamos ao largo da discussão doutrinária de tratar-se o prazo de restituição de decadência ou prescrição, vez que o resultado de tal discussão não altera o referido prazo, que é sempre o mesmo, ou seja, 5 (cinco) anos, distinguindo-se apenas o início de sua contagem, que depende da forma pela qual se exterioriza o indébito.

Das regras do CTN – Código Tributário Nacional, exteriorizadas nos artigos 165 e 168, vê-se que o legislador não cuidou da tipificação de todas as hipóteses passíveis de ensejar o direito à restituição, especialmente a hipótese de tributos declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal. Veja-se:

> *"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 art.165, da data da extinção do crédito tributário;*
>
> *II - na hipótese do inciso III do art.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."*

Veja-se que o prazo é sempre de 5 (cinco) anos, sendo certo que a distinção sobre o início da sua contagem está assentada nas diferentes situações que

possam exteriorizar o indébito tributário, situações estas elencadas, em caráter exemplificativo e didático, pelos incisos do referido art. 165 do CTN, nos seguintes termos:

> *"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 art.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;*
>
> *II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;*
>
> *III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória."*

Somente a partir da Constituição de 1988, à vista das inúmeras declarações de inconstitucionalidade de tributos pela Suprema Corte, é que a doutrina pátria debruçou-se sobre a questão do prazo para repetir o indébito nessa hipótese específica.

Foi na esteira da doutrina de incontestáveis tributaristas como Alberto Xavier, J. Artur Lima Gonçalves, Hugo de Brito Machado e Ives Gandra da Silva Martins, que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça pacificou-se, no sentido de que o início do prazo para o exercício do direito à restituição do indébito deve ser contado da declaração de inconstitucionalidade pelo STF.

Não obstante a falta de unanimidade doutrinária no que se refere a aplicação, ou não, do CTN aos casos de restituição de indébito fundada em declaração de inconstitucionalidade da exação pelo Supremo Tribunal Federal, é fato inconteste que o Superior Tribunal de Justiça já pacificou o entendimento de que o prazo prescricional inicia-se a partir da data em que foi declarada inconstitucional a lei na qual se fundou a exação (Resp nº 69233/RN; Resp nº 68292-4/SC; Resp 75006/PR, entre tantos outros).

No DOU de 08 de abril de 1997, foi publicado o **Decreto nº 2.194**, de 07/04/1997, autorizando o Secretário da Receita Federal *"a determinar que não sejam constituídos créditos tributários baseados em lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em ação processada e julgada* originàriamente *ou mediante recurso extraordinário"* (art. 1º.). E, na hipótese de créditos tributários já constituídos antes da previsão acima, *"deverá a autoridade lançadora rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso"* (art. 2º.).

Em 10 de outubro de 1997, tal Decreto foi substituído pelo **Decreto nº 2.346**, pelo qual se deu a consolidação das normas de procedimento a serem observadas pela Administração Pública Federal em razão de decisões judiciais, que estabeleceu, em seu artigo primeiro, regra geral que adotou o saudável preceito de que "***as decisões do STF que fixem, de maneira inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional, deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta".***

Para tanto, referido Decreto – ainda em vigor - previu duas espécies de procedimento a serem observados. A primeira, nos casos de decisões do STF com eficácia "*erga omnes*". A segunda – que é a que nos interessa nesse momento – nos casos de decisões sem eficácia *erga omnes*, assim consideradas aquelas em que "*a decisão do Supremo Tribunal Federal não for proferida em ação direta e nem houver a suspensão de execução pelo Senado Federal em relação à norma declarada inconstitucional.*"

Nesse caso, três são as possibilidades ordinárias de observância deste pronunciamento pelos órgãos da administração federal, a saber: **(i) se o Presidente da República, mediante proposta de Ministro de Estado, dirigente de órgão integrante da Presidência da República ou do Advogado-Geral da União, poderá autorizar a extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida em caso concreto (art. 1º., §3º.)**; (ii) expedição de súmula pela Advocacia Geral da União (art. 2º.); e (iii) determinação do Secretário da Receita Federal ou do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente a créditos tributários e no âmbito de suas competências, para adoção de algumas medidas consignadas no art. 4º.

Ora, no caso em exame, não obstante a decisão do plenário do Supremo Tribunal Federal não tenha sido unânime, é fato incontroverso – ao menos neste momento em que se analisa o presente recurso, e passados mais de 10 anos daquela decisão – que aquela declaração de inconstitucionalidade, apesar de ter sido proferida em sede de controle difuso de constitucionalidade, foi proferida **de forma inequívoca e com ânimo definitivo.** Ou, para atender o disposto no Decreto no. 2.346/97, acima citado e parcialmente transcrito, não há como negar que aquela decisão do STF, nos autos do Recurso Extraordinário 150.764/PE, julgado em 16/12/92 e publicado no DJ de 02/04/93, ***fixou, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional,*** no que se refere especificamente à inconstitucionalidade dos aumentos da alíquota da contribuição ao FINSOCIAL acima de 0,5% para as empresas comerciais e mistas.

Assim, as empresas comerciais e mistas que efetuaram os recolhimentos da questionada contribuição ao FINSOCIAL, sem qualquer questionamento perante o Poder Judiciário, têm o direito de pleitear a devolução dos valores que recolheram, de boa fé, cuja exigibilidade foi posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, na solução de relação jurídica conflituosa ditada pela Suprema Corte, ainda que no controle difuso da constitucionalidade, momento a partir do qual pode o contribuinte exercitar o direito de reaver os valores que recolheu.

Isso porque determinou o Poder Executivo que *"as decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional, deverão ser **uniformemente** observadas pela Administração Pública Federal, direta e indireta"*[1] (g.n.)

Para dar efetividade a esse tratamento igualitário, determinou também o Poder Executivo que, *"na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal."* [2]

Nesse passo, a despeito da incompetência do Conselho de Contribuintes, enquanto tribunal administrativo, quanto a declarar, em caráter originário, a inconstitucionalidade de qualquer lei, não há porque afastar dele a relevante missão de antecipar a orientação já traçada pelo Supremo Tribunal Federal, em idêntica matéria.

Afinal, a partir do momento em que o Presidente da República editou a Medida Provisória nº 1.110, de 30/08/95, sucessivamente reeditada até a Medida Provisória nº 2.176-79, de 23/08/2002 e, mais recentemente, transformada na Lei nº 10.522/2002 (art. 18), pela qual determinou a dispensa da constituição de créditos tributários, o ajuizamento da execução e o cancelamento do lançamento e da inscrição da parcela correspondente à contribuição para o FINSOCIAL das empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas, na alíquota superior a 0,5%, bem como a Secretaria da Receita Federal fez publicar no DOU, por exemplo, Ato Normativo nesse mesmo sentido (v.g. Parecer COSIT 58/98, entre outros, mesmo que posteriormente revogado), parece claro que a Administração Pública reconheceu que o tributo ou contribuição foi exigido com base em lei inconstitucional, nascendo, nesse momento, para o contribuinte, o direito de, **administrativamente,** pleitear a restituição do que pagou à luz de lei tida por inconstitucional. [3]

E dizemos administrativamente porque assim permitem as Leis 8383/91, 9.430/96 e suas sucessoras, bem como as Instruções Normativas que trataram do tema "compensação/restituição de tributos" (IN SRF 21/97, 73/97, 210/02 e 310/03).

Nessa linha de raciocínio, entende-se que o indébito, no caso do FINSOCIAL, restou exteriorizado por situação jurídica conflituosa, contando-se o prazo de prescrição/decadência a partir da data do ato legal que reconheceu a impertinência da exação tributária anteriormente exigida – a MP 1110/95, no caso - entendimento esse que contraria o recomendado pela Administração Tributária, no Ato Declaratório SRF nº 96/99, baixado em consonância com o Parecer PGFN/CAT nº 1.538, de 18/10/99, cujos atos administrativos, contrariamente ao que ocorre em

---

[1] Art. 1o., caput, do Decreto n. 2.346/97

[2] Parágrafo único do art. 4º. do Decreto n. 2.346/97

[3] Nota MF/COSIT n. 312, de 16/7/99

relação às repartições que lhe são afetas, não vinculam as decisões dos Conselhos de Contribuintes.

Para a formação do seu livre convencimento, o julgador deve se pautar na mais fiel observância dos princípios da legalidade e da verdade material, podendo, ainda, recorrer à jurisprudência administrativa e judicial existente sobre a matéria, bem como à doutrina de procedência reconhecida no meio jurídico-tributário.

No que diz respeito a Contribuição para o FINSOCIAL, em que a declaração de inconstitucionalidade do Supremo Tribunal Federal acerca da majoração de alíquotas, deu-se em julgamento de Recurso Extraordinário - o que, em princípio, limitaria os seus efeitos apenas às partes do processo - deve-se tomar como marco inicial para a contagem do prazo decadencial a data da edição da Medida Provisória nº 1.110, de 30/08/95, sucessivamente reeditada até a Medida Provisória nº 2.176-79, de 23/08/2002 e, mais recentemente, transformada na Lei nº 10.522/2002 (art. 18).

Através daquela norma legal (MP 1.110/95), a Administração Pública determinou a dispensa da constituição de créditos tributários, o ajuizamento da execução e o cancelamento do lançamento e da inscrição da parcela correspondente à contribuição para o FINSOCIAL das empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas, na alíquota superior a 0,5%.

Soaria no mínimo estranho que a lei ou ato normativo que autoriza a Administração Tributária a deixar de constituir crédito tributário, dispensar a inscrição em Dívida Ativa, dispensar a Execução Fiscal e cancelar os débitos cuja cobrança tenha sido declarada inconstitucional pelo STF, acabe por privilegiar os maus pagadores – aqueles que nem recolheram o tributo e nem o questionaram perante o Poder Judiciário - em detrimento daqueles que, no estrito cumprimento de seu dever legal, recolheram, de boa fé, tributo posteriormente declarado inconstitucional pelo STF e, portanto, recolheram valores de fato e de direito não devidos ao Erário.

Ora, se há determinação legal para "afastar a aplicação de lei declarada inconstitucional" aos casos em que o contribuinte, por alguma razão, não efetuou o recolhimento do tributo posteriormente declarado inconstitucional, deixando, desta forma, de constituir o crédito tributário, dispensar a inscrição em Dívida Ativa, dispensar a Execução Fiscal, bem como cancelar os débitos cuja cobrança tenha sido declarada inconstitucional pelo STF, muito maior razão há, por uma questão de isonomia, justiça e equidade, no reconhecimento do direito do contribuinte de reaver, **na esfera administrativa**, os valores que de boa fé recolheu à título da exação posteriormente declarada inconstitucional, poupando o Poder Judiciário de provocações repetidas sobre matéria já definida pela Corte Suprema.

Assim, tendo sido reconhecido ser indevido – por inconstitucional - o pagamento da Contribuição para o FINSOCIAL em alíquotas majoradas, respectivamente, para 1%, 1,20% e 2%, com base nas Leis nºs 7.787/89, 7.894/89 e 8.147/90, é cabível e procedente o pedido de restituição/compensação apresentado

pela Recorrente antes de transcorridos os cinco anos da data da edição da Medida Provisória nº 1.110/95, publicada em 31/08/1995.

Pelo exposto e tudo o mais que dos autos consta, **dou provimento ao recurso**, para que a decisão de 1ª Instância seja reformada, afastando a decadência e no sentido de decidir sobre o mérito, uma vez que entendo não haver ocorrido a decadência do prazo para requerer a restituição dos pagamentos feitos.

Sala das Sessões, em 23 de março de 2006

PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR
Relator Designado