



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

Processo nº 10380.028535/99-01  
Recurso nº 166.278 Voluntário  
Acórdão nº 1801-00.107 – 1ª Turma Especial  
Sessão de 01 de outubro de 2009  
Matéria FINSOCIAL  
Recorrente BENEVIDES E FILHOS LTDA  
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE

**ASSUNTO: FINSOCIAL**

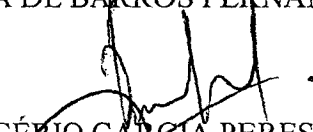
ILL. Art. 35 da Lei nº 7.713/88. INCONSTITUCIONALIDADE. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. O termo inicial para contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição e/ou compensação de tributo pago indevidamente, em caso de declaração de inconstitucionalidade, não coincide com o dos pagamentos realizados, devendo-se tomá-lo, no caso concreto, a partir da Resolução do Senado Federal nº 82, de 18 de novembro de 1996, que suspendeu a execução do citado artigo, conferindo efeitos "*erga omnes*" à decisão proferida pela Suprema Corte.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros João Bellini Júnior e Marcelo Cuba Netto que negavam o provimento. Ausente, justificadamente o Conselheiro Marcos Vinícius Barros Ottoni.

  
ANA DE BARROS FERNANDES - Presidente

  
ROGÉRIO GARCIA PERES - Relator

EDITADO EM:

28 MAI 2010

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: João Bellini Júnior, Cheryl Berno, Marcelo Cuba Netto, Rogério Garcia Peres, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Ana de Barros Fernandes.

## Relatório

Com a finalidade de privilegiar o princípio da celeridade processual adoto o relatório proferido pela 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Fortaleza - CE:

*“O contribuinte em epígrafe foi cientificado em 26/10/2000 ( AR de fls. 51) de decisão da Delegacia da Receita Federal em Fortaleza (fls.48/49) que lhe indeferiu pedido de restituição da Contribuição para o Fundo de Investimento Social (Finsocial) dos anos calendário de 1989 a 1992, recolhido a maior quanto à alíquota superior a 0,5% do faturamento e do Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido ( ILL) relativo ao ano de 1990.*

*Em 14/11/2000, o requerente protocola manifestação de inconformidade ( fls. 53/82) contra a decisão denegatória, em que alega, em síntese, a ilegalidade do Ato Declaratório SRF nº 096/99 e que o seu pedido foi protocolado em data hábil, ainda não alcançada pelo instituto da decadência em relação ao recolhimento mais remoto, em 03/10/89”.*

Ao analisar a Manifestação de Inconformidade foi indeferida sob o argumento de que “é equivocada a jurisprudência que define as datas de publicação do acórdão do STF e da resolução do Senado Federal como marcos iniciais dos prazos decadencial ou prescricional do direito de pleitear a restituição de tributo pago com base em lei declarada inconstitucional”. Desta forma, entendeu que já passara mais de cinco anos da extinção do crédito tributário (fls. 84 a 93).

Inconformada com a decisão acima, o Recorrente, interpôs recurso voluntário (fls. 97 a 126), reiterando os fundamentos de sua peça impugnatória, requerendo a reforma da decisão da DRJ, a fim de que seja garantido seu direito à restituição/compensação do FINSOCIAL.

Encaminhado ao Segundo Conselho de Contribuintes, foi dado provimento ao recurso voluntário, conforme ementa (fls. 132/150):

### *“FINSOCIAL*

*Pedido de restituição/compensação – possibilidade de exame por este Conselho – inconstitucionalidade reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal – prescrição do direito de restituição/compensação – inadmissibilidade – dies a quo – edição de ato normativo que dispensa a constituição de crédito tributário – duplo grau de jurisdição.”*

Inconformada o acórdão, a União (Fazenda Nacional) interpôs Recurso Especial de divergência (fls. 152/158).

Por sua vez a Recorrente opôs Embargos de Declaração (fls. 201), alegando, em síntese, omissão na ementa do acórdão, uma vez que não havia feito qualquer “menção ao Imposto sobre o Lucro Líquido, o qual fez parte de seu pedido de restituição/compensação, juntamente com o Finsocial.

Encaminhados os autos ao Terceiro Conselho de Contribuintes, os Embargos de Declaração foram acolhidos, determinando que o processo fosse reencaminhado à Câmara para novo julgamento, a fim de que seja sanada a omissão outrora cometida (fls. 222/223).

Encaminhado a Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, foi proferido novo julgamento, assim ementado (fls. 224/250):

“EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. RERRATIFICA-SE O ACÓRDÃO Nº 303-31.202

FINSOCIAL. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE DE EXAME POR ESTE CONSELHO. INCONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. PRESCRIÇÃO DO DIREITO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. INADMISSIBILIDADE. DIES A QUO. EDIÇÃO DE ATO NORMATIVO QUE DISPENSA A CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DUPLO GRAU DE JURISDIÇÃO.

ILL. Declinada a competência para o Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme artigo 7º do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes.”

Encaminhado a Câmara Superior de Recursos Fiscais, foi negado provimento ao Recurso Especial, nos seguintes termos:

“FINSOCIAL. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA – O termo a quo para o contribuinte requerer a restituição dos valores recolhidos é a data da publicação da Medida Provisória n.º 1.110/95, findando-se 05 (cinco) anos após. Precedentes do Segundo Conselho de Contribuintes. Afastada a decadência do prazo para pleitear a restituição requerida, e para determinar o retorno do processo à DRJ de origem para apreciar o mérito do pedido no tocante aos demais aspectos concernentes ao processo de restituição/compensação.

*Recurso especial negado.”*

Por fim, tendo em vista o contido no acórdão de fls. 227/250, os autos foram encaminhados a esta Sessão para julgamento do Recurso Voluntário apenas no que se refere ao pedido de restituição/compensação do ILL.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rogério Garcia Peres

Conheço do Recurso por ser tempestivo, por atender aos requisitos de admissibilidade e por conter matéria de competência deste Conselho.

Compulsando os autos, verifico que o cerne da questão está pautado na ocorrência (ou não) da decadência ou prescrição do direito do Recorrente de pleitear a restituição dos valores que pagou indevidamente ou a maior a título de Imposto sobre o Lucro Líquido declarado inconstitucional por Resolução do Senado.

Para o deslinde da questão é necessário tecer breve histórico sobre o controle de constitucionalidade brasileiro e os efeitos decorrentes da edição de Resolução pelo Senado Federal.

O controle de constitucionalidade de leis pode ser exercido, pelos jurisdicionados, tanto pela forma concentrada quanto difusa.

Na forma concentrada temos o manejo de Ação Declaratória de Inconstitucionalidade pelas pessoas autorizadas no artigo 103 da Constituição Federal, interposto diretamente perante o Supremo Tribunal Federal, seguindo um rito de direito objetivo, onde não há lide instaurada entre partes.

Já na forma difusa permite que qualquer pessoa possa pedir a declaração incidente de inconstitucionalidade de uma norma, sendo que esta declaração poderá ser efetuada em qualquer instância. Para fins de pronunciamento do Supremo Tribunal Federal, nesta via, necessário se faz o manejo do Recurso Extraordinário.

Na forma acima aludida, contudo, os efeitos da declaração de inconstitucionalidade são "*inter partes*", não os irradiando para toda a coletividade. Prevendo a necessidade de estender seus efeitos, visando assim expurgar a norma do sistema, o Constituinte erigiu uma forma especial: havendo a declaração de inconstitucionalidade por via de Recurso Extraordinário, deve o Supremo Tribunal Federal encaminhar a decisão ao Senado Federal para que este, mediante Resolução, suspenda a execução da norma.

Para fins do presente caso, é o controle difuso que será explorado. Para fins de verificar a possibilidade do pedido de restituição faz-se necessário analisarmos os efeitos da resolução publicada pelo Senado Federal, para sabermos se esta possui ou não retroatividade.

Analisando a legislação pertinente (Lei Federal nº 9.868/99) verifica-se em seu artigo 27 a possibilidade da declaração de inconstitucionalidade possuir efeito "*ex nunc*", somente nos casos ali excepcionados. Frisa-se ainda que este poder é tão somente do Supremo Tribunal Federal, **quando do julgamento de ADI**.

Assim, verifica-se que a Resolução do Senado Federal, quando expedida em função de ofício STF quanto ao julgamento de Recurso Extraordinário, não se inclui na possibilidade de conferir o efeito acima, portanto, carregando a resolução expedida **sempre** de efeito "*ex tunc*".

Necessário se faz distinguir o plano de atuação da Resolução do Senado, pois a norma deve ser vista sobre dois planos quais sejam: **Validade e Eficácia**. Importante salientar a diferença entre ambos, para não incorrer na confusão que se faz ao igualar Resolução do Senado aqui estudada com **Revogação de Norma**.

O plano da VALIDADE está relacionado com a introdução da norma no sistema, assim a norma é válida enquanto manter relação de pertinência com o sistema jurídico, sendo substituída tão somente quando houver a introdução de outra norma (revogação). No presente caso, vale salientar que a Resolução do Senado Federal tão somente suspende os efeitos e não revoga a norma declarada inconstitucional, não retirando sua validade.

Por seu turno o plano da EFICÁCIA diz respeito a possibilidade da norma introduzida irradiar seus efeitos no sistema. Assim, com a expedição da Resolução há a retirada da eficácia da norma, que embora ainda pertencente ao ordenamento jurídico, deixa de produzir os efeitos desde a edição da Resolução.

Neste passo verifica-se a clara distinção entre a revogação, que opera seus efeitos a partir de sua vigência e a declaração de inconstitucionalidade, mediante Resolução do Senado Federal, que não revoga a norma inconstitucional, mas tão somente suspende sua eficácia retroagindo *ex tunc*.

Como na verdade temos uma desjuridicização da norma, visto que é retirado todo sua eficácia (aqui a discussão gira-se em torno do plano da eficácia e não da validade) há a retroação dos efeitos, tornando-a ineficaz desde o início, resultando na não-produção de efeitos desde o nascedouro.

Podemos concluir assim, que os efeitos da Resolução nº 82 pelo Senado Federal, suspendendo a execução do preceptivo em questão, relativamente à expressão "o acionista". Diante da inconstitucionalidade da expressão "o acionista" fica evidenciada a ilegitimidade da retenção antecipada, tal qual determinada pelo art. 35 da Lei 7.713/88, nos casos das sociedades anônimas possui efeitos "*EX TUNC*", pois a resolução não teve condão de revogar a norma, mas tão somente suspender seus efeitos, operando assim desde o nascedouro da norma, surgindo assim o direito dos contribuintes, que pagaram o ILL com base nas leis em comento, em repetirem os valores pagos indevidamente.

Para surgir o direito de restituição necessário se faz dois requisitos: - o **primeiro** é o pagamento e o **segundo** é este ser indevido ou a maior.

Quanto à configuração do pagamento indevido, necessário se faz uma demonstração de que a declaração de inconstitucionalidade traz ao contribuinte o direito de reaver os valores pagos, pois estes eram indevidos não se aplicando o CTN que no seu artigo

165, I não traz, em seu rol, a declaração de inconstitucionalidade como uma causa autorizativa para se pleitear a restituição do indébito.

A idéia de que o tributo torna-se indevido com a Resolução do Senado Federal, autorizando assim o pedido repetitório, é bem explicitada na lição de Marcelo Fortes de Cerqueira, que assim assevera:- *"Enquanto não expulsa do sistema a norma individual e concreta, não se poderá empregar a terminologia "tributo indevido". Note-se que é a outra norma individual e concreta, judicial ou administrativa (a que reconhece o indébito tributário), que outorga a qualificação de indevido ao tributo cobrado com fulcro na norma tributária válida relativamente. Só haverá "tributo indevido" após a expulsão da norma tributária relativamente válida do Sistema. Antes, tem-se simplesmente tributo, cobrado por força de norma válida."* (Cerqueira, Marcelo Fortes, *"Curso de Especialização em Direito Tributário: Estudos Analíticos em Homenagem ao Prof. Paulo de Barros Carvalho"*, pg. 381)

Necessário ainda será a demonstração da tempestividade do pedido de restituição, podemos nos escorar na precisa lição de Ricardo Lobo Torres no qual delimita o prazo de cinco anos, iniciando-se com a publicação da Resolução pelo Senado Federal, *in verbis*:

*"Na declaração de inconstitucionalidade da lei a decadência ocorre depois de cinco anos da data do trânsito em julgado da decisão do STF proferida em ação direta ou da publicação da Resolução do Senado que suspendeu a lei com base em decisão proferida incidenter tantum pelo STF."* (apud AC 44.403 – PE, Torres, Ricardo Lobo, *"Restituição de Tributos"*, Forense, RJ, 1983, pg 169.g.n.)

A linha a ser defendida, no presente caso, é justamente a de que enquanto vigente a lei não surge o direito de repetição como bem ilustrou Hugo de Brito Machado em voto proferido enquanto Dês. Federal do TRF 5ª Região:-

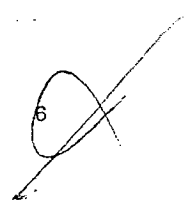
*"Ocorre que a presunção de constitucionalidade das leis não permite que se afirme a existência do direito à restituição do indébito, antes de declarada a inconstitucionalidade da lei em que se fundou a cobrança do tributo."* (AC 44.403 – PE – Rel. Hugo de Brito Machado)

Ora, o contribuinte necessita de um termo seguro para fins de pugnar a repetição do indébito, sendo somente a Resolução do Senado Federal oferece tal segurança ante a sua irrevogabilidade.

Desta forma, verifica-se que a pedido de restituição foi protocolado em dentro do prazo quinquenal contados da publicação da Resolução do Senado Federal nº 82.

Este é o entendimento encontra eco na jurisprudência administrativa:

*"ILL - COMPENSAÇÃO - PRAZO DECADENCIAL – A contagem do prazo decadencial para que o contribuinte pleiteie a restituição ou compensação de "tributos" recolhidos aos cofres da Fazenda Nacional e, posteriormente, declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, contar-se-á a partir da solução jurídica conflituosa com eficácia erga omnes, ou a partir da Resolução do Senado Federal que concede efeito erga omnes à decisão proferida inter partes em processo que reconhece a inconstitucionalidade de tributo. Recurso provido."*

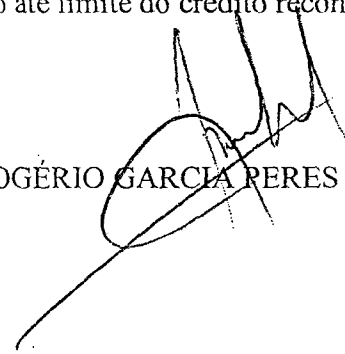


(Recurso nº 133465 – Processo nº 10166.013219/98-90 – 1ª  
Câmara – Data da Sessão: 29/01/2004 – Relator: Valmir  
Sandri)”

“ILL - ART. 35, DA LEI Nº 7.713/88 –  
INCONSTITUCIONALIDADE – RESTITUIÇÃO –  
DECADÊNCIA – O termo inicial para contagem do prazo  
decadencial do direito de pleitear a restituição e/ou  
compensação de tributo pago indevidamente, em caso de  
declaração de inconstitucionalidade, não coincide com o dos  
pagamentos realizados, devendo-se tomá-lo, no caso concreto, a  
partir da Resolução nº 82, de 18 de novembro de 1996, do  
Senado Federal, que suspendeu a execução do citado artigo,  
conferindo efeitos “erga omnes” à decisão proferida pela  
Suprema Corte. Recurso provido.”

(Recurso nº 146036 – Processo nº 10380.030253/99-84 – 1ª  
Câmara – Data da Sessão: 17/08/2006 – Relator: Alexandre  
Andrade Lima da Fonte Filho)”

Pelas razões explanadas, dou provimento ao Recurso Voluntário para  
reconhecer o direito creditório da Recorrente para que se proceda a análise do crédito e se  
efetue a compensação até limite do crédito reconhecido.



ROGÉRIO GARCIA PERES - Relator