MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº	:	10680.000136/00-17
SESSÃO DE	:	16 de junho de 2004
ACÓRDÃO Nº	:	302-36.175
RECURSO Nº	:	126.392
RECORRENTE	:	HIDROJET MÁQUINAS E SERVIÇOS LTDA.
RECORRIDA	:	DRJ/BELO HORIZONTE/MG

FINSOCIAL. ALÍQUOTAS MAJORADAS. LEIS Nº 7.787/89, 7.894/89 E 8.147/90. INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DE VALORES PAGOS A MAIOR. PRAZO. DECADÊNCIA. *DIES A QUO E DIES AD QUEM.*

O *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial do direito de pedir restituição de valores pagos a maior é a data em que o contribuinte viu seu direito reconhecido pela Administração Tributária, no caso, a data da publicação da MP 1.110/95, que se deu em 31/08/1995. Tal prazo de cinco anos estendeu-se até 31/08/2000 (*dies ad quem).* A decadência só atingiu os pedidos formulados a partir de 01/09/2000, inclusive, o que não é o caso dos autos.

As contribuições recolhidas a maior, devidamente apuradas, podem ser administrativamente compensadas, conforme requerimento do contribuinte, nos termos da IN SRF nº 21/97, com as alterações proporcionadas pela IN SRF nº 73, de 15 de setembro de 1997 e seguintes.

RECURSO PROVIDO PELO VOTO DE QUALIDADE, AFASTANDO-SE A DECADÊNCIA.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, dar provimento ao recurso para afastar a decadência, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto, Luis Antonio Flora, Maria Helena Cotta Cardozo e Walber José da Silva que negavam provimento.

Brasília-DF, em 16 de junho de 2004

HENRIQUE PRADO MEGDA
Presidente

SIMONE CRISTINA BISSOTO
Relatora

17 SET 2004

RP/302-126.392

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES e LUIS ALBERTO PINHEIRO GOMES E ALCOFORADO (Suplente). Ausente o Conselheiro PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR. Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional PEDRO VALTER LEAL.

tmc

RECURSO Nº	:	126.392
ACÓRDÃO Nº	:	302-36.175
RECORRENTE	:	HIDROJET MÁQUINAS E SERVIÇOS LTDA.
RECORRIDA	:	DRJ/BELO HORIZONTE/MG
RELATOR(A)	:	SIMONE CRISTINA BISSOTO

RELATÓRIO

Trata o presente processo pedido de restituição protocolizado pelo contribuinte acima identificado em **07/01/2000**, de valores que o contribuinte teria recolhido a maior, referentes à Contribuição para o Fundo de Investimento Social - FINSOCIAL, com aplicação de alíquotas superiores a 0,5%, declaradas inconstitucionais pelo STF, conforme RE nº 150.764-1, correspondentes aos períodos de dezembro de 1989 a março de 1992 (DARFs fls. 12 a 19), no montante total de R$ 4.575,18 (quatro mil, quinhentos e setenta e cinco reais e dezoito centavos).

Para comprovar o montante dos indébitos do Finsocial, a interessada anexou ao seu pedido os DARF's originais (fls. 04/35) e demonstrativos de fls. 03.

O pedido de restituição foi **indeferido** pela Delegacia da Receita Federal Belo Horizonte (MG), conforme Despacho Decisório às fls. 33/35, com fundamento no Código Tributário Nacional (CTN), art. 168, I, e em cumprimento ao disposto no AD SRF nº 096, de 26/11/1999, sob o argumento de que o direito de o contribuinte pleitear a restituição extinguiu-se com o decurso de prazo de cinco anos, contados das datas de extinção dos créditos tributários pelos respectivos pagamentos a maior.

Cientificado do referido Despacho Decisório, e inconformado com o indeferimento do seu pedido, o contribuinte interpôs a manifestação de inconformidade de fls. 38/46, requerendo à DRJ a reforma daquele despacho para lhe ser deferida a restituição dos indébitos fiscais relativos ao Finsocial, uma vez que, sendo o pedido de compensação protocolado em 07/01/2000 (fl. 01), e os recolhimentos efetuados no período de 04/01/1990 a 13/04/1992 já haviam sido atingidos pelo prazo decadencial previsto no Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 26 de outubro de 1966 - CTN), art. 165, inciso I e art. 168, inciso I.

Requereu a reforma da decisão proferida pelo Sr. Delegado da Receita Federal em Belo Horizonte/MG, reconhecendo-se o direito pleiteado, a compensação de seu crédito por pagamento indevido da contribuição ao FINSOCIAL, atualizado plenamente, sem nenhum expurgo inflacionário.

Às fls. 49/54, a DRJ de Belo Horizonte (MG) manifestou-se no sentido de **manter o indeferimento da solicitação**, através da Decisão DRJ/BHE nº 4.264, de 24 de julho de 2001, corroborando os termos do despacho decisório

proferido pela DRF e ratificando o entendimento de que o direito de pleitear a restituição questionada, mesmo quando se tratar de pagamento com base em lei declarada inconstitucional pelo STF, teria sido extinto com o decurso de 05 (cinco) anos da data da extinção do crédito tributário, assim entendido como o pagamento antecipado, nos casos de lançamento por homologação, assim ementado:

> Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário
> Período de apuração: 01/12/1989 a 31/03/1992
> Ementa: DECADÊNCIA.
> Contribuição ao Fundo de Investimento Social - FINSOCIAL.
> O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contadas da extinção do crédito tributário.
> Solicitação Indeferida

Aduz a r. decisão recorrida que somente pode ser objeto de restituição o pagamento de valor que tenha sido efetuado a título de tributo indevido sem que houvesse obrigação legal de fazê-lo, e que objetivando dirimir quaisquer dúvidas sobre o assunto, o Secretário da Receita Federal editou o Ato Declaratório SRF nº 096, de 26 de novembro de 1999, pelo qual se estabeleceu que não são passíveis de restituição, tampouco de compensação, os valores recolhidos que tiverem sido alcançados pelo prazo decadencial de cinco anos, contados a partir do pagamento indevido. No caso, transcorreu o prazo decadencial de cinco anos entre a formulação do pedido de compensação, em 07/01/2000 (fl. 01), e os pagamentos efetuados entre 04/01/1990 a 13/04/1992, conforme previsto no CTN, art. 165, inc. I, c/c o art. 168, inciso I.

Ressaltou que a compensação indevida de valores gera falta de recolhimento de tributo, fato que autoriza a cobrança por meio de lançamento de ofício. Vários são os pedidos de compensação no presente processo, documentos de fls. 01 e 28/32.

A decadência, instituto em que o sujeito passivo perde o direito material que lhe é atribuído em razão de não exercitá-lo em determinado prazo, deve ser reconhecida de ofício, porque o decurso do tempo faz desaparecer o suporte da própria pretensão.

Esclareceu, por fim, que por falta de lei que lhes atribua eficácia normativa, não se constituem em normas gerais de direito tributário as decisões judiciais, que produzem efeitos apenas em relação às partes que integram os processos e com estrita observância do conteúdo dos julgados (art. 100 da Lei nº 5.172, de 1966), não tendo amparo a pretensão do reclamante neste particular.

Inconformado com a decisão singular, o contribuinte interpôs, tempestivamente, recurso voluntário a este Conselho (fls. 56/60), em que reiterou os

argumentos de defesa aduzidos na impugnação, reclamando que, à vista da declaração de inconstitucionalidade da contribuição ao FINSOCIAL pelo STF, bem como do disposto no art. 66 da Lei 8.383/91 e nas inúmeras Instruções Normativas da SRF sobre o tema, aa resistência do Fisco às compensações é expediente utilizado pela Administração para dificultar a restituição dos indébitos tributários, o que tem sido criticado até mesmo pelo Poder Judiciário e não pode prevalecer.

Quanto à alegada prescrição, colacionou jurisprudência do STJ, pela qual o prazo prescricional só começa a fluir após decurso de cinco anos da ocorrência do fato gerador, somados mais cinco anos, tendo como termo inicial a data em que o Supremo Tribunal Federal declarou inconstitucional a lei em que se fundamentou o gravame.

Por fim, solicitou o reconhecimento do direito pleiteado e a compensação de seu crédito por pagamento indevido da contribuição ao FINSOCIAL, atualizado plenamente e sem expurgo inflacionário.

Em 25 de fevereiro de 2003, estes autos foram distribuídos a esta Conselheira, conforme atesta o documento de fls. 64, último deste processo.

É o relatório.

RECURSO Nº : 126.392
ACÓRDÃO Nº : 302-36.175

VOTO

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 à 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.

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.

Nesse passo, vale destacar alguns excertos da doutrina dos Mestres acima citados:

"Devemos, no entanto, deixar consignada nossa opinião favorável à contagem de prazo para pleitear a restituição do indébito com fundamento em declaração de inconstitucionalidade, a partir da data dessa declaração. A declaração de inconstitucionalidade é, na verdade, um fato inovador na ordem jurídica, suprimindo desta, por invalidade, uma norma que até então nela vigorava com força de lei. Precisamente porque gozava de presunção de validade constitucional e tinha, portanto, força de lei, os pagamentos efetuados à sombra de sua vigência foram pagamentos "devidos". O caráter "indevido" dos pagamentos efetuados só foi revelado a posteriori, *com efeitos retroativos, de tal modo que só a partir de então puderam os cidadãos ter reconhecimento do fato novo que revelou seu direito à restituição.* ***A contagem do prazo a partir da data da declaração de inconstitucionalidade é não só corolário do***

princípio da proteção da confiança na lei fiscal, fundamento do Estado-de-Direito, como conseqüência implícita, mas necessária, da figura da ação direta de inconstitucionalidade prevista na Constituição de 1988. Não poderia este prazo ter sido considerado à época da publicação do Código Tributário Nacional, quando tal ação, com eficácia erga omnes, não existia. *A legitimidade do novo prazo não pode ser posta em causa, pois a sua fonte não é a interpretação extensiva ou analógica de norma infra constitucional, mas a própria Constituição, posto tratar de conseqüência lógica e da própria figura da ação direta de inconstitucionalidade."*[1] (g.n.)

"Verifica-se que o prazo de cinco anos, previsto pelo transcrito artigo 168 do CTN, disciplina apenas as hipóteses de pagamento indevido referidas pelo artigo 165 do próprio Código.

Aos casos de restituição de indébito resultante de exação inconstitucional, portanto, não se aplicam as disposições do CTN, razão porque a doutrina mais modera e a jurisprudência mais recente têm-se inclinado no sentido de reconhecer o prazo de decadência – para essas hipóteses – como sendo de cinco anos, contados da declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, da lei que ensejou o pagamento indevido objeto da restituição."[2]

"E, não sendo aplicáveis, nestes casos, as disposições do artigo 165 do CTN, aplicar-se-ia o disposto no artigo 1º do Decreto nº 20.910/32... As disposições do artigo 1º. do Decreto nº 20.910/32 seriam, assim, aplicáveis aos casos de pedido de restituição ou compensação com base em tributo inconstitucional (repita-se, hipótese não alcançada pelo art. 165 do CTN), caso em que o ato ou fato do qual se originaram as dívidas passivas da Fazenda Pública (objeto da norma de decadência) estaria relacionado ao julgamento do Supremo Tribunal Federal que declara a inconstitucionalidade da exação."[3]

Num esforço conciliatório, porém, o Professor e ex-Conselheiro da 8ª Câmara do Primeiro de Contribuintes, José Antonio Minatel, manifestou-se no sentido da aplicabilidade, *in casu,* do artigo 168, II do CTN, dele abstraindo o único critério lógico que permitiria harmonizar as diferentes regras de contagem de prazo previstas no Estatuto Complementar – o CTN:

---

[1] Alberto Xavier, in "Do Lançamento – Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário", Ed. Forense, 2ª. Edição, 1997, p. 96/97.
[2] José Artur Lima Gonçalves e Marcio Severo Marques
[3] Hugo de Brito Macho, in Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário, obra coletiva, p. 220/222.

> *"O mesmo não se pode dizer quando o indébito é exteriorizado no contexto de solução jurídica conflituosa, uma vez que o direito de repetir o valor indevidamente pago só nasce para o sujeito passivo com a decisão definitiva daquele conflito, sendo certo que ninguém poderá estar perdendo direito que não possa exercitá-lo. Aqui, está coerente a regra que fixa o prazo de decadência para pleitear a restituição ou compensação só a partir "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 (art. 168, II, do CTN). Pela estreita similitude, o mesmo tratamento deve ser dispensado aos casos de soluções jurídicas ordenadas com eficácia erga omnes, como acontece na hipótese de edição de resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional,* ***ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência exação tributária anteriormente exigida."***[4]

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; nº Resp 75006/PR, entre tantos outros).

A jurisprudência do STJ, apesar de sedimentada, não deixa claro, entretanto, se esta declaração diz respeito ao controle difuso ou concentrado de constitucionalidade, o que induz à necessidade de uma meditação mais detida a respeito desta questão.

Vale a pena analisar, nesse mister, um pequeno excerto do voto do Ministro César Asfor Rocha, Relator dos Embargos de Divergência em Recurso Especial nº 43.995-5/RS, por pertinente e por tratar de julgado que pacificava a jurisprudência da 1ª Seção do STJ, que justamente decide sobre matéria tributária:

> *"A tese de que, declarada a inconstitucionalidade da exação, segue-se o direito do contribuinte à repetição do indébito, independentemente do exercício em que se deu o pagamento, podendo, pois, ser exercitado no prazo de cinco anos, a contar da* ***decisão plenária declaratória da inconstitucionalidade,*** *ao que saiba, não foi ainda expressamente apreciada pela Corte Maior.*

[4] José Antonio Minatel, Conselheiro da 8a. Câmara do 1º. C.C., em voto proferido no acórdão 108-05.791, em 13/07/99.

Todavia, creio que se ajusta ao julgado no RE 136.883/RJ, Relator o eminente Ministro Sepúlveda Pertence, assim emensado (RTJ 137/936):

'Empréstimo Compulsório (Decreto-lei nº 2.288/86, art. 10): incidência ..'

(...)

A propósito, aduziu conclusivamente no seu douto voto (RTJ 137/938):

'Declarada, assim, pelo plenário, a inconstitucionalidade material das normas legais em que se fundava a exigência de natureza tributária, porque feita a título de cobrança de empréstimo compulsório, segue-se o direito do contribuinte à repetição do que pagou (Código Tributário Nacional, art. 165), independente do exercício financeiro em que tenha ocorrido o pagamento indevido." (g.n.)

Ora, 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 originariamente ou mediante recurso extraordinário"*** (art. 1°.). 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. 2°).

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 - nos dizeres do Prof. José Antonio Minatel, acima transcrita – 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"*[5] (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,*

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

afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal." [6]

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-lhe 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. [7]

E dizemos administrativamente porque assim permitem as Leis 8.383/91, 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).

Também é nesse sentido a manifestação do jurista e tributarista Ives Gandra Martins:

> *"Acredito que, quando o contribuinte é levado, por uma lei inconstitucional, a recolher aos cofres públicos determinados valores a título de tributo, a questão refoge do âmbito da mera repetição de indébito, prevista no CTN, para assumir os contornos de direito à plena recomposição dos danos que lhe foram causados pelo ato legislativo inválido, nos moldes do que estabelece o art. 37, § 6º da CF."* [8]

[6] Parágrafo único do art. 4º. do Decreto n. 2.346/97
[7] Nota MF/COSIT n. 312, de 16/7/99
[8] Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário, p. 178

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 1.110/95, 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 n.º 1.538, de 18/10/99, cujos atos administrativos, contrariamente ao que ocorre em 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, que foi **protocolizado antes de 31/08/2000** e, conseqüentemente, 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 e voto no sentido de que seja reformada a decisão de primeira instância, afastando a decadência e reconhecendo o direito do Recorrente à restituição/compensação** dos valores que recolheu a título de contribuição para o FINSOCIAL com alíquotas superiores a 0,5% no período em referência, determinando o retorno destes autos à DRJ, para que esta se pronuncie sobre as demais questões de mérito.

Sala das Sessões, em 16 de junho de 2004

SIMONE CRISTINA BISSOTO - Relatora