



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA**

Processo n° 10768.016981/2002-69
Recurso n° 303-129.113 Especial do Procurador
Matéria Cota de Contribuição sobre Exportação do Café
Acórdão n° 03-06.226
Sessão de 08 de dezembro de 2008
Recorrente Fazenda Nacional
Interessado Petróleo Brasileiro S/A - PETROBRAS

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 06/01/1987 a 26/03/1990

PAF. Admissibilidade. Cabe recurso especial de decisão que remete os autos para que a autoridade *a quo* decida sobre questões de mérito ainda não enfrentadas.

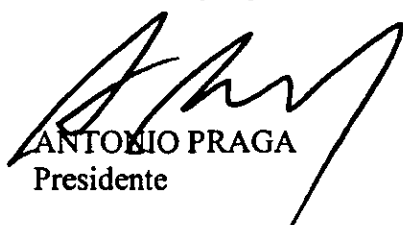
RESTITUIÇÃO/ COMPENSAÇÃO. COTA CAFÉ. PRAZO. O Superior tribunal de Justiça - STJ tem julgado no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo de cinco anos, previsto no art. 168 do CTN, tem início na data da homologação - expressa ou tácita - do lançamento. Não havendo homologação expressa, o prazo para a repetição do indébito é de dez anos contados do fato gerador.

Preliminar de inadmissibilidade rejeitada.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de inadmissibilidade do recurso, suscitada em contra-razões pela recorrente e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso aplicando-se a tese dos 10 anos contados da ocorrência do fato gerador - tese dos 5 + 5 anos. Vencidos os Conselheiros Nanci Gama, Luiz Roberto Domingo (substituto convocado) e Antonio Carlos Guidoni Filho que negaram provimento. O Conselheiro Antonio Praga, vencido em primeira votação, acompanha a Conselheira Relatora pelas suas conclusões. O Conselheiro Antonio Praga apresentará declaração de voto.


ANTONIO PRAGA
Presidente


ANELISE DAUDT PRIETO
Relatora

FORMALIZADO EM: 25 FEV 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Luiz Roberto Domingo (Substituto convocado), Judith do Amaral Marcondes, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Maria Cristina Roza da Costa e Antonio Carlos Guidoni Filho (Substituto do vice-presidente). Ausente justificadamente a Conselheira. Susy Gomes Hoffmann. Declarou-se impedida de participar do julgamento a Conselheira Nanci Gama..



Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional com base no inciso I do artigo 5º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, contra o acórdão da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes que, por maioria de votos, afastou a prejudicial de decadência do direito à restituição, em decisão cuja ementa transcrevo em parte.

“Quotas de contribuição sobre exportações de café recolhidas ao IBC.
Restituição. Decadência.

O direito à restituição de indébitos decai em cinco anos. Nas restituições de quotas de contribuição sobre exportações de café recolhidas ao IBC, o *dies a quo* para aferição da decadência é 30 de dezembro de 2004, data da publicação da Lei 11.051, sancionada em 29 de dezembro de 2004.

Processo administrativo fiscal. Julgamento em duas instâncias.

É direito do contribuinte submeter o exame da matéria litigiosa às duas instâncias administrativas. Forçosa é a devolução dos autos para apreciação das demais razões de mérito pelo órgão julgador *a quo* quando superada, no órgão julgador *ad quem*, prejudicial que fundamentava o julgamento de primeira instância.

Rejeitada prejudicial de decadência e não conhecidas as demais razões de mérito devolvidas ao órgão julgador *a quo* para correção de instância.”

Consta dos autos que em 11 de novembro de 2002 a contribuinte apresentou ao Delegado da Receita Federal de Administração Tributária no Rio de Janeiro, pedido de restituição de valores recolhidos, no período entre janeiro de 1987 e março de 1990, a título de cota de contribuição na exportação do café, prevista no Decreto-lei nº 2.295/86, posteriormente declarada inconstitucional pelo STF, acrescidos de correção monetária plena e com a inclusão dos expurgos inflacionários ocorridos no período, atualizados até o efetivo benefício.



O Delegado da Receita Federal de Vitória-ES indeferiu o pedido, que foi confirmado pela DRJ de Florianópolis.

A Câmara recorrida deu provimento ao recurso voluntário para afastar a decadência, por entender que nas cotas de contribuição sobre exportação do café o *dies a quo* para aferição da decadência é 30 de dezembro de 2004, data da publicação da Lei nº 11.051/2004 e o prazo é de cinco anos. Como o contribuinte apresentou seu pedido antes dessa data, não havia se operado a decadência.

Ciente da decisão, a Procuradoria apresentou recurso especial, alegando contrariedade à legislação tributária no tocante ao prazo para se pleitear a restituição, uma vez que a decadência opera-se com o decurso do prazo de cinco anos contados a partir da extinção do crédito tributário pelo pagamento.

Como Presidente da Câmara recorrida, entendi que o recurso preenchia os pressupostos de admissibilidade e lhe dei seguimento.

Cientificada, a empresa apresentou, em tempo hábil, suas contra-razões, requerendo o não conhecimento do recurso especial, uma vez que o acórdão de primeiro grau teria sido anulado de forma tácita, já que foi reformada a decisão e foram restituídos os autos para julgamento de mérito.

Alegou que não pode ser provido o recurso especial, uma vez que o acórdão de primeiro grau em momento algum negou validade a qualquer dispositivo legal, mas tão somente entendeu pela sua aplicação em interpretação diferente daquela pretendida pela Procuradoria.

Melhor dizendo, a Terceira Câmara entendeu que o prazo decadencial para que o contribuinte pudesse pleitear a restituição do tributo pago indevidamente somente poderia começar a correr a partir do momento em que tal tributo fosse considerado indevido. Assim, não haveria como se cogitar em início do prazo decadencial quando do recolhimento da referida cota, uma vez que os valores aos quais a empresa faria jus somente teriam passado a ter liquidez e certeza quando a cota foi declarada indevida.

É o relatório.

Voto


Conselheira ANELISE DAUDT PRIETO, Relatora

Alega a contribuinte, preliminarmente, em suas contra-razões, que a Câmara recorrida teria declarado, de forma tácita, a nulidade da decisão de primeira instância, haja vista ter devolvido os autos à origem para julgamento do mérito.

Entendo não assistir razão à interessada.



A Terceira Câmara, ao decidir pela devolução do processo à origem, não anulou a decisão, mas reformou-a, uma vez que a DRJ, ao reconhecer a decadência, não examinou se havia as condições necessárias ao atendimento do pedido.

O próprio relator do acórdão, nos últimos parágrafos do voto, colocou de maneira bastante clara o seu entendimento, *verbis*:

"(...)

Por conseguinte, concluo não operada a decadência do direito à restituição na data da protocolização do pedido objeto deste litígio.

Nada obstante, a solução da lide depende da análise de matéria de fato não enfrentada pela primeira instância administrativa, condição prejudicial ao imediato julgamento do tema por este colegiado, a contrario sensu do disposto no § 3º do artigo 515 do Código de Processo Civil.

(...)" (grifei)

Neste caso, não será proferida nova decisão de mérito quanto à mesma matéria, como ocorre em caso de declaração de nulidade da decisão de primeiro grau.

Caso prevalecesse a tese da contribuinte, não caberia recurso especial quando a Câmara reformasse decisão da DRJ, ou seja, a Procuradoria da Fazenda Nacional não poderia recorrer.

Portanto, o recurso preenche as condições de admissibilidade. Portanto, deve ser conhecido.

Quanto ao mérito, a questão posta na presente lide diz respeito à restituição de valores relativos à quota café, com fatos geradores ocorridos no período de janeiro de 1987 a março de 1990. O pedido foi protocolado em novembro de 2002.

HISTÓRICO

Para melhor compreensão dos fatos, transcrevo os artigos iniciais do Decreto-Lei nº 2.295, de 21/11/1986, que isentou do imposto de exportação as vendas de café para o exterior:

"Art. 1º. Ficam isentas do imposto de importação as vendas de café para o exterior.

Art. 2º. Nas exportações de café, volta a incidir a quota de contribuição instituída pela Instrução nº 205, de 12 de maio de 1961, da antiga Superintendência da Moeda e do Crédito, com as alterações deste decreto lei.

Art. 3º. A quota de contribuição será fixada pelo valor em dólar, ou o equivalente em outras moedas, por saca de 60 (sessenta) quilos e poderá ser distinta em função da qualidade do café exportado,

AO

inclusive o solúvel, de acordo com os respectivos preços internacionais.

Art. 4º. O valor da quota de contribuição será fixado pelo Presidente do Instituto Brasileiro do Café (IBC), ouvido o Conselho Nacional de Política Cafeeira (CNPC), criado pelo Decreto nº 93.536, de 5 de novembro de 1986.

(...)"

Posteriormente, por meio da decisão exarada em sede de Recurso Extraordinário, ou seja, pela via de exceção, portanto com efeitos que atingiram tão somente as partes em litígio, entre as quais não figurava a interessada, o Supremo Tribunal Federal não conheceu do RE nº 191.044-5-São Paulo, em Acórdão cuja ementa é a seguinte:

EMENTA: - CONSTITUCIONAL. CONTRIBUIÇÃO. I.B.C. CAFÉ: EXPORTAÇÃO: COTA DE CONTRIBUIÇÃO: D.L. 2295, de 21.11.86, artigos 3º e 4º. C.F., 1967, art. 21, § 2º, I; C.F., 1988, art. 149.

I. - Não recepção, pela CF/88, da cota de contribuição nas exportações de café, dado que a CF/88 sujeitou as contribuições de intervenção à lei complementar do art. 146, III, aos princípios da legalidade (C.F., art. 150, I), da irretroatividade (art. 150, III, a) e da anterioridade (art. 150, III, b). No caso, interessa afirmar que a delegação inscrita no art. 4º do D.L. 2295/86 não é admitida pela CF/88, art. 150, I, ex vi do disposto no art. 146. Aplicabilidade, de outro lado, do disposto nos artigos 25, I, e 34, § 5º, do ADCT/88.

II. - RE não conhecido. (Relator Ministro Carlos Mário Velloso)

A decisão foi publicada em 31/10/1997.

Ainda envolvendo a mesma matéria, o Supremo Tribunal Federal exarou decisão no RE nº 408.830-4/ES, de interesse da empresa Unicafé Companhia de Comércio Exterior, publicada em 04/06/2004, declarando, neste momento, a inconstitucionalidade da quota café em face da Carta Magna de 1967. Transcrevo o dispositivo:

“Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, na conformidade da ata de julgamentos e das notas taquigráficas, por unanimidade, conhecer do recurso extraordinário e negar-lhe provimento, declarando, entretanto, incidenter tantum, a inconstitucionalidade dos artigos 2º e 4º do Decreto-lei nº 2.295, de 21 de novembro de 1986, frente à Constituição de 1967. Votou o Presidente. Ausentes, justificadamente, os Senhores Ministros Celso de Mello e Nelson Jobim.”

A referida decisão trouxe a seguinte ementa:

“EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO. I.B.C. CAFÉ: EXPORTAÇÃO: COTA DE CONTRIBUIÇÃO. D.L. 2.295, DE 21.11.86, ARTIGOS 3º E 4º. C.F./1967, ART. 21, § 2º, I; C.F., 1988, ART. 149.

I. - Não recepção, pela C.F./88, da cota de contribuição nas exportações de café: D.L. 2.295/86, arts. 3º e 4º. Precedentes do S.T.F.

II. - Inconstitucionalidade da cota de contribuição do I.B.C. - D.L. 2.295/86, arts. 2º e 4º - frente à C.F./67, art. 21, I, ex vi do disposto no inciso I do § 2º do mesmo art. 21. III. - R.E. conhecido e improvido.”

Em seu voto, o Relator, Ministro Carlos Mário Velloso, deixa claro que a decisão anterior envolvera tão somente a questão da recepção do Decreto-lei nº 2.295/86 pela Constituição de 1988, conforme demonstra o excerto a seguir:

“Nos RREE 191.044/SP, 191.203/SP, 191.227/SP, 191.246/SP e 198.554/SP, por mim relatados, examinamos a questão sob o pálio da CF/88. Decidiu o Supremo Tribunal Federal, então, pela não-recepção, pela CF/88, da cota de contribuição nas exportações de café, dado que a CF/88 sujeitou as contribuições de intervenção à lei complementar do art. 146, III, aos princípios da legalidade (C.F., art. 150, I), da irretroatividade (C.F., art. 150, III, a) e da anterioridade (C.F., art. 150, III, b).” (grifei)

(...)

Quando do julgamento dos recursos extraordinários linhas atrás mencionados, em que o exame da matéria restringia-se à não-recepção, pela CF/88, da citada contribuição, o eminente Ministro Ilmar Galvão apreciou a questão também sob o pálio da CF/1967.” (grifei)

Em decorrência deste julgado foi encaminhado ao Presidente do Senado Federal o Ofício nº 108/P-MC, em 09/07/2004, cujo conteúdo é o seguinte:

“Encaminho a Vossa Excelência, para os efeitos do artigo 52, inciso X, da Constituição Federal, cópia do acórdão proferido no recurso extraordinário acima referido, mediante o qual o Plenário desta Corte declarou a inconstitucionalidade dos artigos 2º e 4º do Decreto-lei nº 2.295, de 21 de novembro de 1986, frente à Constituição de 1967.

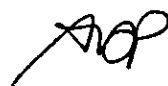
Seguem, também, cópias da referida legislação, do parecer da Procuradoria Geral da República e da certidão de trânsito em julgado do acórdão, cuja publicação ocorreu no Diário da Justiça de 4 de junho de 2004.

(...)”

Finalmente, em 22/06/2005, foi publicada a Resolução do Senado Federal nº 28, da qual transcrevo os artigos:

“Art. 1º É suspensa a execução dos arts. 2º e 4º do Decreto-Lei nº 2.295, de 21 de novembro de 1986, em virtude de declaração de inconstitucionalidade em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, nos autos do Recurso Extraordinário nº 408.830-4 - Espírito Santo.

Art. 2º Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação.”



Antes, porém, o artigo 3º da Lei nº 11.051, publicada em 30/11/2004¹, acrescentou ao artigo 18 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, o inciso “X”, de forma que o dispositivo passou a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 18. Ficam dispensados a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem assim cancelados o lançamento e a inscrição, relativamente:

(...)

III - à contribuição ao Fundo de Investimento Social – Finsocial, exigida das empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas, com fundamento no art. 9º da Lei nº 7.689, de 1988, na alíquota superior a 0,5% (cinco décimos por cento), conforme Leis nºs 7.787, de 30 de junho de 1989, 7.894, de 24 de novembro de 1989, e 8.147, de 28 de dezembro de 1990, acrescida do adicional de 0,1% (um décimo por cento) sobre os fatos geradores relativos ao exercício de 1988, nos termos do art. 22 do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987;

(...)

X – à Cota de Contribuição revigorada pelo art. 2º do Decreto-Lei nº 2.295, de 21 de novembro de 1986. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

§ 2º Os autos das execuções fiscais dos débitos de que trata este artigo serão arquivados mediante despacho do juiz, ciente o Procurador da Fazenda Nacional, salvo a existência de valor remanescente relativo a débitos legalmente exigíveis.

§ 3º O disposto neste artigo não implicará restituição ex officio de quantia paga.”

DO PRAZO PARA SOLICITAR A RESTITUIÇÃO

É de conhecimento de todos o entendimento que eu tinha quanto ao termo inicial para solicitar a restituição do indébito em caso de declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal que, conforme previsto no Código Tributário Nacional, artigo 165, inciso I, c/c artigo 168, inciso I, seria a data da extinção do crédito tributário.

Nos votos que proferi até esta data, envolvendo o prazo para a restituição de parcela da Contribuição para o Finsocial, adotei o disposto no Parecer PGFN/CAT nº 1.538/99, que trouxe as seguintes conclusões:

“46. Por todo o exposto, são estas as conclusões do presente trabalho:



¹ Embora a MPV 219, de 30/09/2004, tenha sido convertida na Lei nº 11.051, de 29/12/2004, não constava de seu artigo 3º a referência à cota café. Esta somente foi incluída por emenda parlamentar no projeto de conversão.

I -o entendimento de que termo a quo do prazo decadencial do direito de restituição de tributo pago indevidamente, com base em lei declarada inconstitucional pelo STF, seria a data de publicação do respectivo acórdão, no controle concentrado, e da resolução do Senado, no controle difuso, contraria o princípio da segurança jurídica, por aplicar o efeito ex tunc, de maneira absoluta, sem atenuar a sua eficácia, de forma a não desfazer situações jurídicas que, pela legislação regente, não sejam mais passíveis de revisão administrativa ou judicial;

II -os prazos decadenciais e prescricionais em direito tributário constituem-se em matéria de lei complementar, conforme determina o art. 150, III, "h" da Constituição da República, encontrando-se hoje regulamentada pelo Código Tributário Nacional;

III -o prazo decadencial do direito de pleitear restituição de crédito decorrente de pagamento de tributo indevido, seja por aplicação inadequada da lei, seja pela inconstitucionalidade desta, rege-se pelo art. 168 do CTN, extinguindo-se, destarte, após decorridos cinco anos da ocorrência de uma das hipóteses previstas no art. 165 do mesmo Código;

(...)" (Grifei)

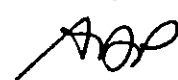
Porém, naquele caso, entendi que, em obediência a uma norma de direito administrativo, disposta no artigo 2º, inciso XIII, da Lei nº 9.784, de 29/01/1999², devia fazer uma exceção ao meu posicionamento de que o contribuinte somente faz jus à repetição/compensação dentro do prazo de cinco anos contados a partir da extinção do crédito tributário.

Com efeito, aquela lei, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal e que se aplica subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, dispõe que nos processos administrativos é vedada a aplicação retroativa de nova interpretação. Ou seja, não havia como a administração aplicar ao contribuinte que havia formalizado seu pleito de restituição antes ou sob a égide do disposto no Parecer Normativo nº 58/98, entendimento diverso, adotado posteriormente, constante do AD SRF 96/99.

Vale lembrar que o PN 58/98 exarou o entendimento de que, em caso de tributos para os quais houvesse alguma ato com eficácia *erga omnes* (ADIn, Resolução do Senado Federal e até mesmo a própria Lei nº 10.522/2002) o prazo para solicitar a sua restituição se iniciaria na data em que passasse a ter eficácia o referido ato. Tal posicionamento foi alterado com a edição do Ato Declaratório 96/1999 que, sensatamente, retornou à posição dos cinco anos contados da extinção do crédito.

Pois bem, a posição por mim adotada naqueles casos levava em conta que a Administração, embora tendo o direito de alterar sua interpretação, não poderia aplicar o novo posicionamento retroativamente. Ora, o que estava ocorrendo era uma grande injustiça, vedada pela Lei nº 9.784/99: contribuintes que haviam protocolado seus pedidos na mesma data, anterior à vigência do AD 99/99, poderiam obter resultados totalmente opostos, a depender da data em que a decisão da Administração fosse proferida.

² "Art. 2º. (...) Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de: (...) XIII - interpretação da norma administrativa da forma que melhor garanta o atendimento do fim público a que se destina, vedada a aplicação retroativa de nova interpretação."(grifei)



Assim, concluí que o prazo findava em 30/11/1999, data da publicação do referido ato declaratório.

Quanto à cota café, mesmo que a empresa tivesse protocolado sua solicitação de restituição quando ainda vigia o PN 58/98, não haveria como adotar o mesmo raciocínio. Isto porque à Administração só caberia declarar a decadência, haja vista que, à época, não existia qualquer ato que desse eficácia *erga omnes* à declaração de inconstitucionalidade efetuada de forma incidental pelo STF. Tanto assim que a cota café não figurou no citado Parecer, como ocorreu com os demais casos de inconstitucionalidade declarada no controle difuso (TRD, Finsocial, ILL etc).

Aliás, não existia nem mesmo a decisão no RE nº 408.830-4/ES, somente publicada em 04/06/2004, declarando a inconstitucionalidade da quota café em face da Carta Magna de 1967, também incidentalmente.

Por isso, defendi, em votos proferidos no Terceiro Conselho de Contribuintes, que o prazo para a restituição da cota café seria de cinco anos contados da data do recolhimento da contribuição.

Ocorre que, desde então, a jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, que já chegara a entender que, havendo decisões da Corte Maior envolvendo inconstitucionalidade, o termo inicial do prazo para o pleito de restituição seria a data de sua publicação, foi alterada. Com efeito, em 24/03/2004, em julgado da Primeira Seção, com Relatoria designada para o Ministro José Delgado, foi decidido, por maioria de votos, “não adotar o posicionamento de se contar o prazo prescricional a partir do trânsito em julgado da ADIn, no controle de constitucionalidade concentrado ou da Resolução do Senado, no controle difuso, para novamente adotar o que coloquialmente se conhece pela teoria dos “cinco mais cinco”. (Primeira Seção. EREsp 435.835-SC. Informativo STJ nº 203)

Conforme a teoria dos “cinco mais cinco”, aplicada a tributos cujo lançamento seja por homologação, o termo inicial do prazo não é o “pagamento antecipado” e sim o momento da homologação expressa ou tácita do pagamento, já que somente neste momento ocorreria a extinção do crédito. Como normalmente ela ocorre com a homologação tácita, que se dá cinco anos após o fato gerador (CTN, 150, par. 4º), contar-se-ia estes cinco anos e mais cinco a partir da data da extinção.

Assim, o prazo decadencial é de 10 anos contados a partir da ocorrência do fato gerador.

Em que pese a tese ser objeto de inúmeras contestações de parte da doutrina, uma vez que, conforme ilustra Eurico Marcos Diniz de Santi³, “*pagamento antecipado* não significa pagamento provisório à espera de seus efeitos, mas pagamento efetivo, realizado *antes* e independentemente de ato de lançamento” e que “a condição resolutiva não impede a plena eficácia do pagamento e, portanto, não descaracteriza a extinção do crédito no átimo do pagamento”, entendo que devo me render àquela corrente.

Isto porque a matéria está mais do que pacificada no âmbito do órgão do Poder Judiciário que detém a competência maior para interpretar a lei e unificar a jurisprudência.

³ Decadência e Prescrição em Direito Tributário. Max Limonad: São Paulo, 2.000. pp. 268/270.

Como bem posto pela Conselheira Rosa Maria de Castro, “o Poder Executivo deve seguir as orientações jurisprudenciais, quando pacificadas pelo Poder Judiciário.”⁴

Além disso, a tese vai ao encontro da segurança jurídica, afasta a possibilidade de imprescritibilidade. Com efeito, a atual jurisprudência do STJ considera irrelevante, para o estabelecimento do termo inicial da prescrição, a eventual declaração de inconstitucionalidade do tributo pelo E. STF.

Minha posição, então, é a mesma adotada pelo Ministro Luiz Fux, do STJ, exarada no julgamento do Recurso Especial nº 544.638-DF, no sentido de que o CTN refere-se à ação de repetição qualquer que seja o motivo do indébito. No nosso sistema jurídico, em que se admite o controle difuso, inúmeras são as ações em que o contribuinte pleiteia a repetição invocando *incidenter tantum* a inconstitucionalidade e, portanto, não é necessário aguardar uma ADIn para a restituição do tributo indevido.

Aliás, vários processos relativos à cota café com que o Terceiro Conselho de Contribuintes tem se deparado dizem respeito tão somente à execução administrativa de direito à restituição reconhecido pelo Poder Judiciário. A declaração de inconstitucionalidade posterior, em controle concentrado, não tem o condão de reabrir prazos já superados.

Da mesma forma, também não possui este condão a Resolução do Senado Federal que, embora dotada de eficácia *erga omnes*, não tem sequer a questão dos seus efeitos (*ex tunc* ou *ex nunc*) pacificada no ordenamento jurídico e na doutrina. Portanto, a ela se aplica com mais vigor ainda a conclusão de que não podem ser reabertos prazos já superados.

Quanto à Lei 10.522/02, embora se refira à restituição de tributos, não dispôs sobre a questão dos prazos para tal e, mesmo que o tivesse feito, seria neste aspecto inócua, haja vista tratar-se de matéria reservada à lei complementar.

Na verdade, o caso da cota café ilustra como nenhum outro a questão da imprescritibilidade. Senão, vejamos.

Em inúmeros casos em julgamento pelo Conselho as empresas defendem que, desde a publicação da primeira decisão do STF, em 31/10/1997, já havia sido adquirido o direito à restituição, até mesmo das parcelas pagas antes do advento da Constituição de 1988, e que a partir daí é que se deveria contar o prazo de cinco anos para a restituição.

Ora, em primeiro lugar, restou claro que somente com a decisão no RE nº 408.830-4/ES, publicada em 04/06/2004, foi declarada a inconstitucionalidade pretérita. Então, em se considerando aquele termo inicial defendido pelas empresas, o que dizer da data em que foi publicada esta nova decisão? E a da publicação da Lei 11.051, em 31/12/2004? E a da Resolução do Senado Federal, em julho de 2005?

Agora, nova corrente defende que o *dies a quo* seria a da publicação da Resolução do Senado Federal, em 2005. Ou seja, em 2005 começaria o prazo para restituir tributo que foi arrecadado em 1987, há dezoito anos atrás! Conforme essa tese, em 2010 também se poderia protocolar pedido de restituição de crédito tributário extinto 23 anos antes!

⁴ Acórdão nº 302-39.445, de 19/05/2008

O Ministro Luiz Fux, no voto a que já me referi, envolvendo prazo para restituição, afirma que “A seguir este raciocínio, vinte anos depois de incorporado o tributo ao erário, e satisfeitas necessidades coletivas com esses fundos, o Estado ver-se-ia instado a devolver as quantias sem que a contraprestação também ocorresse, gerando situação de enriquecimento por parte do cidadão em detrimento do Estado. Não é demais lembrar que a segurança jurídica opera-se *pro et contra* o cidadão e a Administração Pública.”

Merece destaque, ainda, recente decisão do Superior Tribunal de Justiça, em julgado no Resp nº 747.091-ES, cuja recorrente foi a empresa Unicafé Companhia de Comércio Exterior. Antes, porém, deve ser esclarecido que a empresa havia conseguido sucesso parcial no julgado relativo ao seu pleito de restituição (aquele mesmo que foi motivo do Recurso Extraordinário 408.830, por parte da Fazenda Nacional, negado no julgado a que já me referi, onde o STF declarou a inconstitucionalidade pretérita da exação em tela), já que o Tribunal Regional Federal entendera que parte do pedido estava fulminado pela prescrição.

Pois bem, inconformada, a empresa recorreu ao STJ, que, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso especial, em decisão que considerou ser irrelevante, para fins de cômputo do prazo prescricional, a causa do indébito. O Informativo nº 267 do STJ esclareceu que:

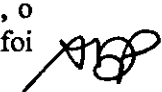
“Não há como se entender que haja renúncia tácita de prescrição já consumada em favor da Fazenda Pública, pois, conforme o princípio da indisponibilidade dos bens públicos, isso só pode dar-se mediante lei. No caso, o art. 18 da Lei n. 10.522/2002 apenas dispensou a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição na dívida ativa da União e o ajuizamento de execução fiscal em casos de quota de contribuição para a exportação de café, nada dispondo sobre renúncia à prescrição. Ao contrário, em seu § 3º, aquele artigo deixa claro que não abre mão de valores já percebidos, quanto mais de valores recebidos e insusceptíveis de exigência pela via judicial pelo fato de se haver consumado a prescrição. Com esse entendimento, destacado entre outros, a Turma negou provimento ao especial. Precedente citado do STF: RE 80.153-SP, DJ 13/10/1976.” (REsp 747.091-ES, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 8/11/2005).

Tal decisão, específica para pleito de restituição da cota café, prolatada após o advento da Lei nº 11.051/2004 e quando o Senado Federal já editara a Resolução a que antes me referi, vem a corroborar o entendimento de que não pode a Fazenda Pública ficar sujeita a alterações no prazo prescricional a cada momento em que surge um novo evento reconhecendo a inconstitucionalidade da exação.

Finalmente, para demonstrar a efetiva consolidação da posição do Superior Tribunal de Justiça, especificamente quanto à cota café, transcrevo as ementas de dois de seus mais recentes julgados, proferidos em 01/10/2008 e 07/04/2008:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOBRE OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO DE CAFÉ. REPETIÇÃO. PRESCRIÇÃO.

1. A Primeira Seção desta Corte, ao apreciar os EREsp 435.835/SC (Rel. Min. José Delgado, DJ de 4.6.2007), firmou entendimento no sentido de que, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para pleitear a compensação ou a restituição do que foi



indevidamente pago somente se opera quando decorridos cinco anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais cinco, contados a partir da homologação tácita. Aplica-se essa orientação ainda que se trate de tributo declarado inconstitucional pelo STF.

2. Quanto à aplicabilidade da Lei Complementar 118/2005, a Corte Especial adotou entendimento no sentido de que os efeitos previstos na referida lei somente devem ser aplicados às situações ocorridas após sua vigência, em 9 de junho de 2005. Todavia, na hipótese dos autos, a ação foi proposta antes da vigência da LC 118/2005, devendo, portanto, incidir a tese dos "cinco mais cinco".

3. Declarada a inconstitucionalidade parcial do art. 4º da LC 118/2005 pela Corte Especial/STJ, não compete a este órgão fracionário verificar eventuais alegações relativas à compatibilidade entre a decisão proferida e princípios positivados na Constituição Federal.

4. Agravo regimental desprovido.

(AgRg no Agravo de Instrumento nº 996.142 -MG (2007/0292646-4); Relatora Ministra Denise Arruda; Agrávante Exportadora Varginha Ltda; Julgado em 01/10/2008; Primeira Turma)

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL. ACÓRDÃO RECORRIDO. INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO. TRIBUTÁRIO. QUOTA DE CONTRIBUIÇÃO SOBRE OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO DE CAFÉ. REPETIÇÃO. PRESCRIÇÃO.

1. Não viola o art. 535 do CPC o acórdão que, mesmo sem se ter pronunciado sobre todos os temas trazidos pelas partes, manifestou-se de forma precisa sobre aqueles relevantes e aptos à formação da convicção do órgão julgador, resolvendo de modo integral o litígio.

2. A Primeira Seção desta Corte, ao apreciar os EREsp 435.835/SC (Rel. Min. José Delgado, DJ de 4.6.2007), firmou entendimento no sentido de que, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para pleitear a compensação ou a restituição do que foi indevidamente pago somente se opera quando decorridos cinco anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais cinco, contados a partir da homologação tácita. Aplica-se essa orientação ainda que se trate de tributo declarado inconstitucional pelo STF.

3. Cumpre acrescentar que, conforme assentado pela Primeira Seção/STJ, ao apreciar os EDcl nos EREsp 644.820/RS (Rel. Min. José Delgado, DJ de 7.11.2005), a orientação no sentido de que "o prazo prescricional da ação de repetição de indébito de tributo declarado inconstitucional é de cinco anos, contados a partir da Resolução do Senado que suspende a execução da norma declarada inconstitucional pelo STF" foi superada "pela tese dos cinco mais cinco".

4. Por outro lado, a formulação da denominada tese dos "cinco mais cinco" não tem como sustentáculo nenhuma declaração de inconstitucionalidade de diploma normativo, mas tão-somente a interpretação de legislação federal. Assim, mostra-se inviável restringir



a sua aplicação, por força do princípio da segurança jurídica, tendo em vista que, "salvo nas hipóteses excepcionais previstas no art. 27 da Lei 9.868/99, é incabível ao Judiciário, sob pena de usurpação da atividade legislativa, promover a 'modulação temporal' das suas decisões" (EREsp 738.689/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 22.10.2007).

5. Por fim, nos termos do art. 18 da Lei 10.522/2002, "ficam dispensados a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem assim cancelados o lançamento e a inscrição, relativamente" aos tributos listados nos incisos I a X do artigo referido. Conforme se verifica, o artigo em comento trata dos procedimentos que dizem respeito à constituição e à cobrança do crédito tributário, não influenciando em relação ao prazo prescricional relativo à repetição de indébito.

6. Agravo regimental desprovido.

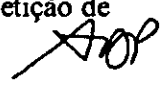
(AgRg nos EDcl no Recurso Especial nº 733.152 -ES (2005/0042436-7); Relatora Ministra Denise Arruda; Agravante A Madeira Indústria e Comércio LTDA; Julgado em 07/04/2008; Primeira Turma)

Deste último julgado, transcrevo excerto que demonstra com muita clareza a posição do STJ:

"Cumpre acrescentar que, conforme assentado pela Primeira Seção/STJ, ao apreciar os EDcl nos EREsp 644.820/RS (Rel. Min. José Delgado, DJ de 7.11.2005), a orientação no sentido de que "o prazo prescricional da ação de repetição de indébito de tributo declarado inconstitucional é de cinco anos, contados a partir da Resolução do Senado que suspende a execução da norma declarada inconstitucional pelo STF" foi superada "pela tese dos cinco mais cinco".

Por outro lado, a formulação da denominada tese dos "cinco mais cinco" não tem como sustentáculo nenhuma declaração de inconstitucionalidade de diploma normativo, mas tão-somente a interpretação de legislação federal. Assim, mostra-se inviável restringir a sua aplicação, por força do princípio da segurança jurídica, tendo em vista que, "salvo nas hipóteses excepcionais previstas no art. 27 da Lei 9.868/99, é incabível ao Judiciário, sob pena de usurpação da atividade legislativa, promover a 'modulação temporal' das suas decisões" (EREsp 738.689/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 22.10.2007).

Por fim, nos termos do art. 18 da Lei 10.522/2002, "ficam dispensados a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem assim cancelados o lançamento e a inscrição, relativamente" aos tributos listados nos incisos I a X do artigo referido. Conforme se verifica, o artigo em comento trata dos procedimentos que dizem respeito à constituição e à cobrança do crédito tributário, não influenciando em relação ao prazo prescricional relativo à repetição de indébito.



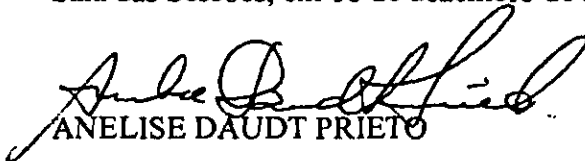
Diante do exposto, deve ser mantida a decisão agravada.”

Vale lembrar, ainda, que a posição dominante no Terceiro Conselho de Contribuintes, adotada pela Primeira e pela Segunda Câmaras, é no sentido de que deve ser seguido o STJ: o prazo em tela é de 10 anos a contar do fato gerador.

Em face de todo o exposto, e considerando que os fatos geradores ocorreram de janeiro de 1987 a março de 1990 e que o pedido foi protocolado em 11/11/2002, voto por declarar a extinção do prazo de 10 anos para a restituição pleiteada pela contribuinte.

Em face de todo o exposto, voto por declarar a extinção do prazo para pleitear a restituição em tela e dou provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, em 08 de dezembro de 2008.


ANELISE DAUDT PRIETO



Declaração de Voto

Conselheiro Antonio Praga.

As 4 (quatro) turmas da Câmara Superior de recursos fiscais - CSRF vinham reiteradamente decidindo, por expressiva maioria de votos, que a contagem do prazo de 5 (cinco) anos para interposição de pedidos de reconhecimento de direito creditório, em face da declaração de inconstitucionalidade de tributos, incidência ou ilegalidade da cobrança, inicia-se com o primeiro ato legal ou administrativo que reconhecer a impropriedade da exigência.

O entendimento que manifestei sobre a matéria sempre foi vencido, seja em câmaras do 1º Conselho, seja nas Turmas da CSRF. Por isso, acatei esse entendimento visando a estabilidade e pacificação da jurisprudência da CSRF, até porque o resultado prático seria o mesmo.

Ocorre que no julgamento desses recursos, que tratam do pedido de restituição da cota-café, 4(quatro) dos 8(oito) conselheiros desta Terceira Turma orientaram o voto pela contagem do prazo a partir do fato gerador (5anos + 5 anos), sendo minha tese mais uma vez vencida em primeira votação. Acompanhei o entendimento desses 4 (quatro) conselheiros, pois, estabelece não só prazo para interposição do pleito como também limite temporal para os valores passíveis de restituição, sendo esta limitação o ponto crucial que determinou meu voto.

Pois bem. Reiteiro meu posicionamento:

O artigo 37 da Constituição Federal determina que a *"A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência (...)"* (Grifei).

Por seu turno, o artigo 149 do CTN estabelece:

"Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos: (...)

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior; (...)

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública."

Ora, a própria administração tributária reconheceu que a exigência da cota-café era indevida. Essa mesma administração tinha condições de apurar quais empresas recolheram o tributo indevidamente, através das declarações dos contribuintes e dos documentos de arrecadação (DARF).

Da mesma forma que a administração tributária tem o poder/dever de rever a constituição dos créditos tributários recolhidos/declarados a menor quando tem conhecimento



de irregularidades, enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública, deveria ter feito o mesmo para restituir aos contribuintes os valores sabidamente recolhidos à maior.

Por certo, este prazo à época seria de 10 anos para as contribuições, conforme disposto no art. 45 da Lei 8.212/1992 (posteriormente declarado inconstitucional).

Inexiste previsão legal para restituir as cobranças indevidas de recolhimentos efetuados em prazos superiores a esse, mesmo em se tratando de exigências de tributos declarados inconstitucionais, além do que estar-se-ia ferindo a segurança jurídica. Nas palavras do professor Eurico Marques Diniz de Santi, "(...) a ADIN é imprescritível, todas as ações que tiverem por objeto direitos subjetivos decorrentes de lei cuja constitucionalidade ainda não foi apreciada, ficariam sujeitas à reabertura do prazo de prescrição, por tempo indefinido. Assim, disseminaria-se a imprescritibilidade no direito, tornando os direitos subjetivos instáveis até que a constitucionalidade da lei seja objeto de controle pelo STF." (Decadência e Prescrição no Direito Tributário, São Paulo: Max Limonad, 2000, p. 273/277)

Entendo pois, que o artigo 149, inciso VIII, do CTN dava respaldo a Fazenda Pública de efetuar de ofício o ressarcimento dos valores da Cota-café pagos a maior, em consonância com o princípio da moralidade estabelecido no art. 37 da CF/1988. Logo, se não foi feito, conta-se daquela data o prazo para o contribuinte pleitear a restituição, devendo ser aplicado o prazo previsto no caput do art.168. Outrossim, em observância ao princípio da segurança jurídica, há que ser estabelecido um prazo máximo dos valores a restituir, que no caso seria os recolhimentos efetuados até 10(dez) anos da declaração de inconstitucionalidade.

Uma vez que o entedimento acima exposto não prevaleceu no colegiado, voto pelo reconhecimento do direito creditório sobre os valores referente aos fatos geradores ocorridos até 10 anos antes da data da interposição do pleito (tese dos 5 + 5), pelo que DOU provimento ao recurso da Fazenda Nacional, haja vista que nenhum recolhimento da contribuinte foi feito nesse prazo.

Sala das Sessões, em 08 de dezembro de 2008

ANTONIO PRAGA – Conselheiro.