



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 23 / 01 / 03
Rubrica *mf*

212

Processo : 10820.000002/00-36

Recurso : 116.583

Acórdão : 202-13.889

Recorrente : MOREAGRO COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA.

Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

FINSOCIAL - PEDIDO DE RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO SOBRE RECOLHIMENTOS DA CONTRIBUIÇÃO -

O direito de pleitear o reconhecimento de crédito com o conseqüente pedido de restituição/compensação, perante a autoridade administrativa, de tributo pago em virtude de lei que se tenha por inconstitucional, somente nasce com a declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, em ação direta, ou com a suspensão, pelo Senado Federal, da lei declarada inconstitucional, na via indireta. Inexistindo resolução do Senado Federal, há de se contar da data da Medida Provisória nº 1.110/95 (31/08/95). Não havendo análise do pedido anula-se a decisão de primeira instância, devendo outra ser proferida em homenagem ao duplo grau de jurisdição.

Processo que se anula a partir da decisão de primeira instância, inclusive.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
MOREAGRO COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em anular o processo a partir da decisão de primeira instância, inclusive.

Sala das Sessões, em 19 de junho de 2002


Henrique Pinheiro Torres
Presidente


Dalton Cesar Cordeiro de Miranda
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Adolfo Montelo, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar e Ana Neyle Olímpio Holanda.

Imp/mdc



Processo : 10820.000002/00-36

Recurso : 116.583

Acórdão : 202-13.889

Recorrente : MOREAGRO COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA.

RELATÓRIO

A empresa acima identificada, nos autos qualificada, apresentou à Delegacia da Receita Federal em Araçatuba/SP pedido de restituição/compensação, referente às parcelas da Contribuição para o Fundo de Investimento Social - FINSOCIAL, recolhidas a alíquotas superiores a 0,5%, no período de apuração de 01/09/1989 a 31/03/1992. Requer a compensação com os valores devidos da COFINS, em virtude de essa alíquota ter sido declarada inconstitucional pelo STF.

Pelo Despacho Decisório nº 10820/240/2000, o Delegado da Receita Federal em Araçatuba – SP indeferiu a restituição/compensação pleiteada (fls. 135/137).

Impugnando o feito, tempestivamente (fls. 141/153), a interessada alega que:

a) o prazo para a contribuinte reaver o imposto pago a mais é de prescrição, e não de decadência;

b) a contribuinte não pleiteou a restituição, mas sim, a compensação de tributos pagos indevidamente;

c) o STF, ao declarar inconstitucional as majorações de alíquotas da contribuição ao FINSOCIAL (elevadas de 0,55 para 2%), a partir da CF/88, viabilizou às empresas perspectivas de compensar os valores pagos indevidamente, naquilo que excederam à alíquota de 0,5%;

d) o STJ declara que, não estando previsto em lei, independe de pedido do contribuinte à Receita Federal a compensação de tributos lançados por homologação;

e) firmou-se, no STJ, a jurisprudência de que nas ações em que versem tributos lançados por homologação (art. 150, do CTN) o prazo prescricional é de 10 (dez) anos, ou seja, 05 (cinco) anos para a Fazenda efetuar a homologação do lançamento (§ 4º), mais 5 (cinco) anos da prescrição do direito do contribuinte para haver tributo pago a maior e/ou indevidamente (art. 168, I, do CTN);



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10820.000002/00-36
 Recurso : 116.583
 Acórdão : 202-13.889

f) de acordo com o art. 9º do DL nº 2.049/83, a prescrição para a ação da cobrança da contribuição social FINSOCIAL é de 10 (dez) anos, no mesmo sentido reza o art. 122 do Decreto nº 92.698/86, dispondo que o prazo para pleitear a restituição extingue-se também no prazo de 10 (dez) anos;

g) o prazo prescricional para o pleito de repetição ou de compensação tem como marco inicial imediatamente após a homologação (expressa) pelo Fisco ou passado o quinquênio reservado ao Fisco para essa providência (homologação ficta), a partir da ocorrência do fato gerador;

h) a contribuinte cita textos de ilustres estudiosos do assunto como Aliomar Baleeiro, Alberto Xavier e Agnelo Amorim Filho, que estabelecem a distinção entre os institutos jurídicos da decadência e da prescrição, balizando seus argumentos de defesa; e

i) a interessada aduziu também razões sobre a origem do indébito e sobre o seu direito à compensação, com base nos fundamentos constitucionais da cidadania, justiça, isonomia e propriedade, concluindo que o direito material não se extinguiu com o tempo, razão pela qual cabe a compensação pleiteada.

A autoridade monocrática manteve o indeferimento do pleito, ementando, assim, sua decisão (fls. 156/159):

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/09/1989 a 31/03/1992

Ementa: ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a inconstitucionalidade das leis.

PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. PRAZO EXTINTIVO DO DIREITO DE RESTITUIÇÃO.

O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data de extinção do crédito tributário, assim entendido como o pagamento antecipado, nos casos de lançamento por homologação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10820.000002/00-36
Recurso : 116.583
Acórdão : 202-13.889

SOLICITAÇÃO INDEFERIDA".

Em tempo hábil, a interessada interpôs Recurso Voluntário ao Segundo Conselho de Contribuintes (fls.163/177), alegando, em síntese, que:

a) a majoração da alíquota do FINSOCIAL acima de 0,5% foi considerada inconstitucional pelo STF, devido ao disposto no art. 195,CF;

b) os recolhimentos realizados com alíquotas acima de 0,5% são passíveis de restituição por parte da Secretaria da Receita Federal;

c) os contribuintes que recolheram o FINSOCIAL com percentual majorado, até o faturamento de março de 1992, têm direito à restituição, segundo o disposto na Instrução Normativa SRF nº 073, de 15/09/1997;

d) a autora pagou indevidamente o tributo e, por isso, tem direito à compensação com os valores a serem pagos. Portanto, não se aplicam as regras contidas no art. 168 do CTN, no que tange ao lapso decadencial para pleitear a compensação;

e) para fundamentar suas alegações, reporta-se à jurisprudência do STJ;

f) nos casos de lançamento por homologação a perda do direito de pleitear a restituição dos valores pagos indevidamente é de cinco anos, contados do recolhimento do tributo, porque assim prevê o art. 156, I, do CTN;

g) a correção monetária relativa à compensação de valores indevidamente pagos, a título de contribuição para o FINSOCIAL, deve ser feita com base na variação do IPC, INPC e a UFIR, segundo determina o Parecer GQ nº 96, de 11/01/1996, em obediência aos Princípios da legalidade e da Moralidade;

h) a compensação dos valores pagos pela contribuinte devem ser realizados independente de qualquer ação judicial;

i) os valores a compensar estão atualizados até a data do protocolo do presente pedido, sendo: 1) correção monetária por meio do IPC, no período de março de 1990 a janeiro de 1991, 2) correção pelo INPC, da data da promulgação da Lei nº 8.177/91 a dezembro de 1991; 3) correção pela UFIR, a partir de 01/01/1996. Solicita, ainda, correção dos juros equivalentes da



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10820.000002/00-36
Recurso : 116.583
Acórdão : 202-13.889

Taxa SELIC (art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250, de 26/12/1995) no período anteriormente mencionado; e

j) requer que seja considerado o prazo de 10 (dez) anos para extinção do direito à restituição do crédito tributário, conforme dispõe o art. 173, I, c/c art. 150, § 4º, ambos do CTN.

É o relatório. 



Processo : 10820.000002/00-36
Recurso : 116.583
Acórdão : 202-13.889

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

Por atender aos requisitos regulamentares de admissão e conter matéria de competência deste Egrégio Conselho conheço do Recurso Voluntário.

Trata o presente processo de pedido de restituição de valores excedentes à alíquota de 0,5% de FINSOCIAL.

A lide diz respeito a qual é o prazo que a recorrente possui para a solicitação do pedido de restituição de valores pagos indevidamente.

Para o deslinde da controvérsia adoto, para direcionar minha decisão, o voto da ilustre Conselheira Maria Teresa Martínez López, proferido em sessão de 19/09/2001, que resultou no Acórdão nº 203-07.704, cujas assertivas a seguir transcrevo:

"Em primeiro lugar, muito embora admita existirem divergências doutrinárias, reconhecida até mesmo nos Tribunais¹, ora denominando o direito de pleitear a restituição/compensação como o de 'decadência', ora como o de 'prescrição', adoto, como princípio, na corrente de Paulo de Barros Carvalho, a figura da 'prescrição'.

A priori, o art. 168 do CTN diz respeito ao pedido de restituição formulado perante a autoridade administrativa, enquanto que o art. 169 diz respeito à ação para anular a decisão administrativa denegatória do pedido de restituição. Inexiste dispositivo legal estabelecendo a prescrição para a ação do contribuinte para haver tributo cobrado com base em lei que considere inconstitucional. Nesse impasse, necessário recorrer à doutrina e jurisprudência.

¹ Consta do Agravo de Instrumento nº 238.714 – SC (1999/0033537-6) – publicado no DJ –1, de 13/09/2000, que: defendem como sendo prescrição – Manuel Álvares, Código Tributário Nacional Comentado – SP – RT, 1999, pág. 631; P.R.Tavares Paes, em “Comentários ao Código Tributário Nacional” SP- 5ª ed., 1996, pag. 377; Ruy Barbosa Nogueira, em “Curso de Direito Tributário” – SP – Saraiva, 9ª ed. 1989, pag. 336. Em socorro à tese de tratar-se de decadência, os seguintes doutrinadores: Paulo de Barros Carvalho, em curso de direito Tributário – 2ª ed. – SP – Saraiva, 1986-pág. 279; Aliomar Baleeiro – 11ª ed. RJ, 1999, pág. 894; Celso Ribeiro Bastos, em Curso de Direito Financeiro e de Direito Tributário – SP – Saraiva, 1991, pág. 219.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10820.000002/00-36
 Recurso : 116.583
 Acórdão : 202-13.889

O assunto, doutrinariamente, tem suscitado discussões, conforme bem tratado no voto do Conselheiro Jorge Freire (Acórdão n.º 201-74.735, Sessão de maio/01), no qual também me espelhei, em parte, para as conclusões aqui externadas. A matéria, quanto ao termo inicial para contagem do prazo para o pedido de restituição do FINSOCIAL pago a maior em relação ao aumento de alíquotas, veiculada pela Lei nº 7.689/88, declarada inconstitucional pelo STF (Acórdão RE n.º 150.764-1/PE, DJU de 02/04/93), tem merecido, pelo menos, três correntes.

A primeira, a de que o prazo deve-se contar da publicação da primeira decisão do Plenário do STF, que considerou os aumentos inconstitucionais, vez que, na espécie, não houve a edição da Resolução do Senado Federal, nos moldes do que determina a norma constitucional inserta no artigo 52, X.

A segunda, consubstanciada no Parecer COSIT nº 58, de 27 de outubro de 1998, entende que o prazo do item anterior aplica-se aos contribuintes que foram partes na ação que declarou a inconstitucionalidade. No entanto, em relação aos demais, o termo inicial é o da data do ato que conceda ao contribuinte o efetivo direito de pleitear a restituição. No caso, a data da publicação da Medida Provisória nº 1.110/95, ou seja, 31.08.95.

A terceira, é o entendimento do Ato Declaratório nº 96/99, defendida pela autoridade singular, o qual baseou-se no Parecer PGFN nº 1.538/99, qual seja, o de que o prazo conta-se da data da extinção do crédito tributário, assim entendida a data do pagamento.²

No que pertine ao FINSOCIAL, filio-me à segunda corrente. E isto por vários fundamentos: a um, porque, na hipótese de declaração de inconstitucionalidade do artigo 9º da Lei nº 7.689/88 (e, em consequência, a dos artigos 7º da Lei nº 7.787/89 e 1º da Lei nº 8.147/90), não houve declaração do Senado Federal, quando, então, teríamos, a partir daí, os efeitos erga omnes da declaração de inconstitucionalidade daquela lei, que

²O referido Ato Declaratório dispôs que: "I – o prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário – arts. 165, I, e 168, I, da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional). II -"



Processo : 10820.000002/00-36
Recurso : 116.583
Acórdão : 202-13.889

veiculou os aumentos de alíquota do FINSOCIAL³; a dois, porque o próprio Poder Executivo, ao qual subordina-se a administração tributária, editou medida provisória, que tem força de lei, determinado que ficavam dispensados a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição em Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, assim como estariam cancelados os lançamentos e a inscrição do FINSOCIAL exigidos das empresas comerciais e mistas, com fulcro no art. 9º da Lei nº 7.689/88, na alíquota superior a 0,5%, conforme Leis nºs 7.787/89, 7.894/89 e 8.147/90; e, a três, porque houve manifestação normativa exarada pela Receita Federal esposando, no Parecer Normativo COSIT nº 58/98, entendimento a ser aplicado no caso específico dos pedidos de restituição de FINSOCIAL pago a maior, em face da mencionada declaração de inconstitucionalidade.

O citado Parecer COSIT nº 58, de 26.11.98, assim tratou a matéria;

'Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário.

Ementa: RESOLUÇÃO DO SENADO. EFEITOS.

A Resolução do Senado que suspende a eficácia de lei declarada inconstitucional pelo STF tem efeitos ex tunc.

TRIBUTO PAGO COM BASE EM LEI DECLARADA INCONSTITUCIONAL. RESTITUIÇÃO. HIPÓTESES.

Os delegados e inspetores da Receita Federal estão autorizados a restituir tributo que foi pago com base em lei declarada inconstitucional pelo STF, em ações

incidentais, para terceiros não-participantes da ação - como regra geral - apenas após a publicação da Resolução do Senado que suspenda a execução da lei.

Excepcionalmente, a autorização pode ocorrer em momento anterior, desde que seja editada lei ou ato específico do Secretário da Receita Federal que estenda os efeitos da declaração de inconstitucionalidade a todos.

RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA

³A matéria já está pacificada pelo Superior Tribunal de Justiça, que vem decidindo que, em matéria de tributos declarados inconstitucionais, o prazo de 5 anos, para repetição do indébito ou compensação, se inicia a partir da declaração de inconstitucionalidade (Embargos de Divergência em RE nº 43.995 – 5/RS, relator o Ministro César Asfor Rocha).



Processo : 10820.000002/00-36
Recurso : 116.583
Acórdão : 202-13.889

Somente são passíveis de restituição os valores recolhidos indevidamente que não tiverem sido alcançados pelo prazo decadencial de 5 (cinco anos), contado a partir da data do ato que conceda ao contribuinte o efetivo direito de pleitear a restituição.

Dispositivos Legais: Decreto nº 2.346/1997, art. 1º. Medida Provisória nº 1.699-40/1998, art. § 2º. Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional) art. 168.

RELATÓRIO

As projeções do Sistema de Tributação formulam consulta sobre restituição/compensação de tributo pago em virtude de lei declarada inconstitucional, com os seguintes questionamentos:

a) com a edição do Decreto nº 2.346/1997, a Secretaria da Receita Federal e a Procuradoria da Fazenda Nacional passam a admitir eficácia ex tunc às decisões do Supremo Tribunal Federal que declaram a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, seja na via direta, seja na via de exceção?

b) nesta hipótese, estaríamos delegados e inspetores da Receita Federal autorizados a restituir tributo cobrado com base em lei declarada inconstitucional pelo STF?

c) se possível restituir as importâncias pagas, qual o termo inicial para a contagem do prazo de decadência a que se refere o art. 168 do CTN: a data do pagamento efetuado ou a data da interpretação judicial?

d) os valores pagos à título de Finsocial, pelas empresas vendedoras de mercadorias e mistas no que excederam à 0,5% (meio por cento), com fundamento na Lei nº 7.689/1988, art. 9º, e conforme Leis nºs 7.787/1989 e 8.147/1990, acrescidos do adicional de 0,1% (zero virgula um por cento) sobre os fatos geradores relativos ao exercício de 1988, nos termos do Decreto-lei 2.397/1987, art. 22, podem ser restituídos a pedido dos interessados, de acordo com o disposto na Medida Provisória nº 1.621-36/1998, art. 18, § 2º? Em caso afirmativo, qual o prazo decadencial para o pedido de restituição?

e) a ação judicial o contribuinte não cumula pedido de restituição, sendo a mesma restrita ao pedido de declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/1988 e 2.449/1988 e do direito ao pagamento do PIS pela Lei Complementar nº 7/1970. Para que seja afastada a decadência, deve o autor cumular com a ação o pedido de restituição do indébito?

f) considerando a IN SRF nº 21/1997, art. 17, § 1º, com as alterações da IN SRF nº 73/1997, que admite a desistência da execução de título judicial, perante o Poder Judiciário, para pleitear a restituição/compensação na esfera administrativa, qual deve ser o prazo decadencial (cinco ou dez anos) e o



Processo : 10820.000002/00-36

Recurso : 116.583

Acórdão : 202-13.889

termo inicial para a contagem desse prazo (o ajuizamento da ação ou da data do pedido na via administrativa)? Há que se falar em prazo prescricional ("prazo para pedir")? O ato de desistência, por parte do contribuinte, não implicaria, expressamente, renúncia de direito já conquistado pelo autor, vez que o CTN não prevê a data do ajuizamento da ação para contagem o prazo decadencial, o que justificaria o autor a prosseguir na execução, por ser mais vantajoso?

FUNDAMENTOS LEGAIS

2. A Constituição de 1988 firmou no Brasil o sistema jurisdicional de constitucionalidade pelos métodos do controle concentrado e do controle difuso.

3. O controle concentrado, que ocorre quando um único órgão judicial, no caso o STF, é competente para decidir sobre a inconstitucionalidade, é exercitado pela ação direta de inconstitucionalidade - ADIn e pela ação declaratória de constitucionalidade onde o autor propõe demanda judicial tendo como núcleo a própria inconstitucionalidade ou constitucionalidade da lei, e não um caso concreto.

4. O controle difuso - também conhecido por via de exceção, controle indireto, controle em concreto ou controle incidental (incidenter tantum) - ocorre quando vários ou todos os órgãos judiciais são competentes para declarar a inconstitucionalidade de lei ou norma.

4.1 Esse controle se exerce por via de exceção, quando o autor ou réu em uma ação provoca incidentalmente, ou seja, paralelamente à discussão principal, o debate sobre a inconstitucionalidade da norma, querendo, com isso, fazer prevalecer a sua tese.

5. Com relação aos efeitos das declarações de inconstitucionalidade ou de constitucionalidade, no caso de controle concentrado, segundo a doutrina e a jurisprudência do STF, no plano pessoal, gera efeitos contra todos (erga omnes); no plano temporal, efeitos ex tunc (efeitos retroativos, ou seja, desde a entrada em vigor da norma); e, administrativamente, têm efeito vinculante.

5.1 Os efeitos da ADIn se estendem além das partes em litígio, pois o que se está analisando é a lei em si mesma, desvinculada de um caso concreto. Tal declaração atinge, portanto, a todos os que estejam implicados na sua objetividade.

5.2 Nesse sentido, quando o STF conhecer da Ação de Inconstitucionalidade pela via da ação direta, prescinde-se da comunicação ao Senado Federal para que este suspenda a execução da lei ou do ato normativo inquinado de inconstitucionalidade (Regimento Interno do STF, arts. 169 a 178).

6. Passando a analisar os efeitos da declaração de inconstitucionalidade no controle difuso, devem ser consideradas duas possibilidades, posto que, no tocante ao caso concreto, à lide em si, os efeitos da declaração estendem-se,



Processo : 10820.000002/00-36

Recurso : 116.583

Acórdão : 202-13.889

no plano pessoal, apenas aos interessados no processo, vale dizer, têm efeitos interpartes; em sua dimensão temporal, para essas mesmas partes, teria efeito ex tunc.

6.1 No que diz respeito a terceiros não-participantes da lide, tais efeitos somente seriam os mesmos depois da intervenção do Senado Federal, porquanto a lei ou o ato continuariam a vigor, ainda que já pronunciada a sentença de inconformidade com a Constituição. É o que se depreende do art. 52 da Carta Magna, verbis:

'Art. 52. Compete privativamente ao Senado Federal:

X - suspender a execução, no todo ou em parte, de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal;'

7. Vale dizer, os efeitos da declaração de inconstitucionalidade obtida pelo controle difuso somente alcançam terceiros, não-participantes da lide, se for suspensa a execução da lei por Resolução baixada pelo Senado Federal.

7.1 Nesse sentido, manifesta-se o eminente constitucionalista José Afonso da Silva:

'... A declaração de inconstitucionalidade, na via indireta, não anula a lei nem a revoga: teoricamente, a lei continua em vigor, eficaz e aplicável, até que o Senado Federal suspenda sua executoriedade nos termos do artigo 52, X; ...'

8. Quanto aos efeitos, no plano temporal, ainda com relação ao controle difuso, a doutrina não é pacífica, entendendo alguns que seriam ex tunc (como Celso Bastos, Gilmar Ferreira Mendes) enquanto outros (como José Afonso da Silva) defendem a teoria de que os efeitos seriam ex nunc (impediriam a continuidade dos atos para o futuro, mas não desconstituiria, por si só, os atos jurídicos perfeitos e acabados e as situações definitivamente constituídas).

9. A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, apoiada na mais autorizada doutrina, conforme o Parecer PGFN nº 1.185/1995, tinha, na hipótese de controle difuso, posição definida no sentido de que a Resolução do Senado Federal que declarasse a inconstitucionalidade de lei seria dotada de efeitos ex nunc.

9.1 Contudo, por força do Decreto nº 2.346/1997, aquele órgão passou a adotar entendimento diverso, manifestado no Parecer PGFN/CAT/nº437/1998.

10. Dispõe o art. 1º do Decreto nº 2.346/1997:

'Art. 1º 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 ou indireta, obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto.

§ 1º Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão dotada de eficácia "ex tunc", produzirá efeitos desde a entrada em



Processo : 10820.000002/00-36
 Recurso : 116.583
 Acórdão : 202-13.889

vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial.

§ 2º O dispositivo do parágrafo anterior aplica-se, igualmente, à lei ou ato normativo que tenha sua inconstitucionalidade proferida, incidentalmente, pelo Supremo Tribunal Federal, após a suspensão de sua execução pelo Senado Federal.'

11. O citado Parecer PGFN/CAT/nº437/1998 tornou sem efeito o Parecer PGFN nº 1.185/1995, concluindo que "o Decreto nº 2.346/1997 impôs, com força vinculante para a Administração Pública Federal, o efeito ex tunc ao ato do Senado Federal que suspenda a execução de lei ou ato normativo declarado inconstitucional pelo STF".

11.1 Em outras palavras, no controle de constitucionalidade difuso, com a Publicação do Decreto nº 2.346/1997, os efeitos da Resolução do Senado foram equiparados aos da ADIn.

12. Conseqüentemente, a resposta à primeira questão é afirmativa: os efeitos da declaração de inconstitucionalidade, seja por via de controle concentrado, seja por via de controle difuso, são retroativos, ressaltando-se que, pelo controle difuso, somente produzirá esses efeitos, em relação a terceiros, após a suspensão pelo Senado da lei ou do ato normativo declarado inconstitucional.

12.1 Excepcionalmente, o Decreto prevê, em seu art. 4º, que o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional possam adotar, no âmbito de suas competências, decisões definitivas do STF que declarem a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo que teriam, assim, os mesmos efeitos da Resolução do Senado.

13. Com relação à segunda questão, a resposta é que nem sempre os delegados/inspetores da Receita Federal podem autorizar a restituição de tributo cobrado com base em lei declarada inconstitucional pelo STF. Isto porque, no caso de contribuintes que não foram partes nos processos que ensejaram a declaração de inconstitucionalidade - no caso de controle difuso, evidentemente - para se configurar o indébito, é mister que o tributo ou contribuição tenha sido pago com base em lei ou ato normativo declarado inconstitucional com efeitos erga omnes, o que, já demonstrado, só ocorre após a publicação da Resolução do Senado ou na hipótese prevista no art. 4º do Decreto nº 2.346/1997.

14. Esta é a regra geral a ser observada, havendo, contudo, uma exceção a ela, determinada pela Medida Provisória nº 1.699-40/1998, art. 18 § 2º, que dispõe:

'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,



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10820.000002/00-36
 Recurso : 116.583
 Acórdão : 202-13.889

relativamente:

§ 2º - O disposto neste artigo não implicará restituição 'ex officio' de quantias pagas.'

15. O citado artigo consta da MP que dispõe sobre o CADIN desde a sua primeira edição, em 30/08/95 (MP nº 1.110/1995, art. 17), tendo havido, desde então, três alterações em sua redação.

15.1 Duas das alterações incluíram os incisos VIII (MP nº 1.244, de 14/12/95) e IX (MP nº 1.490-15, de 31/10/96) entre as hipóteses de que trata o caput.

16. A terceira alteração, ocorrida em 10/06/1998 (MP nº 1.621-36), acrescentou ao § 2º a expressão 'ex officio'. Essa mudança, numa primeira leitura, poderia levar ao entendimento de que, só a partir de então, poderia ser procedida a restituição, quando requerida pelo contribuinte; antes disso, o interessado que se sentisse prejudicado teria que ingressar com uma ação de repetição de indébito junto ao Poder Judiciário.

16.1 Salienta-se que, nos termos da Lei nº 4.657/1942 (Lei de Introdução ao Código Civil), art. 1º, § 4º, as correções a texto de lei já em vigor consideram-se lei nova.

17. Entretanto, conforme consta da Exposição de Motivos que acompanhou a proposta de alteração, o disposto no § 2º 'consiste em norma a ser observada pela Administração Tributária, pois esta não pode proceder ex officio, até por impossibilidade material e insuficiência de informações, eventual restituição devida'. O acréscimo da expressão ex officio visou, portanto, tão-somente, dar mais clareza e precisão à norma, pois os contribuintes já faziam jus à restituição antes disso; não criou fato novo, situação nova, razão pela qual não há que se falar em lei nova.

18. Logo, os delegados/inspetores da Receita Federal também estão autorizados a proceder à restituição/compensação nos casos expressamente previstos na MP nº 1.699/1998, art. 18, antes mesmo que fosse incluída a expressão 'ex officio' ao § 2º.

19. Com relação ao questionamento da compensação/restituição do Finsocial recolhido com alíquotas majoradas acima de 0,5% (meio por cento) - e que foram declaradas inconstitucionais pelo STF em diversos recursos - como as decisões do STF são decorrentes de incidentes de inconstitucionalidade via recurso ordinário, cujos dispositivos, por não terem a sua aplicação suspensa pelo Senado Federal, produzem efeitos apenas entre as partes envolvidas no processo (a União e o contribuinte que ajuizou a ação), não haveria, a princípio, que se cogitar de indébito tributário neste caso.

19.1 Contudo, conforme já esposado, esta é uma das hipóteses em que a MP nº 1.699-40/1998 permite, expressamente, a restituição (art. 18, inciso III), razão pela qual os delegados/inspetores estão autorizados a procedê-la.



Processo : 10820.000002/00-36
Recurso : 116.583
Acórdão : 202-13.889

19.2 O mesmo raciocínio vale para a compensação com outros tributos ou contribuições administrados pela SRF, devendo ser salientado que o interessado deve, necessariamente, pleiteá-la administrativamente, mediante requerimento (IN SRF nº 21/1997, art.12), inclusive quando se tratar de compensação Finsocial x Cofins (o ADN COSIT nº 15/1994 definiu que essas contribuições não são da mesma espécie).

20. Ainda com relação à compensação Finsocial x Cofins, o Secretário da Receita Federal, com a edição da IN SRF nº 32/1997, art. 2º, havia decidido, verbis:

'Art. 2º - Convalidar a compensação efetiva pelo contribuinte, com a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, devida e não recolhida, dos valores da contribuição ao Fundo de Investimento social - FINSOCIAL, recolhidos pelas empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas, com fundamento no art. 9º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, na alíquota superior a 0,5% (meio por cento), conforme as 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'.

20.1 O disposto acima encontra amparo legal na Lei nº 9.430/1996, art. 77, e no Decreto nº 2.194/1997, § 1º (o Decreto nº 2.346/1997, que revogou o Decreto nº 2.194/1997, manteve, em seu art. 4º, a competência do Secretário da Receita Federal para autorizar a citada compensação).

21. Ocorre que a IN SRF nº 32/1997 convalidou as compensações efetivas pelo contribuinte do Finsocial com a Cofins, que tivessem sido realizadas até aquela data. Tratou-se de ato isolado, com fim específico. Assim, a partir da edição da IN, como já dito, a compensação só pode ser procedida a requerimento do interessado, com base na MP nº 1.699-40/1998.

22. Passa-se a analisar a terceira questão proposta. O art. 168 do CTN estabelece prazo de 5 (cinco) anos para o contribuinte pleitear a restituição de pagamento indevido ou maior que o devido, contados da data da extinção do crédito tributário.

23. Como bem coloca Paulo de Barros Carvalho, 'a decadência ou caducidade é tida como o fato jurídico que faz perecer um direito pelo seu não exercício durante certo lapso de tempo' (Curso de Direito Tributário, 7ª ed., 1995, p.311).

24. Há de se concordar, portanto, com o mestre Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, 10ª ed., Forense, Rio, p. 570), que entende que o prazo de que trata o art.168 do CTN é de decadência.

25. Para que se possa cogitar de decadência, é mister que o direito seja exercitável; que, no caso, o crédito (restituição) seja exigível. Assim, antes de a lei ser declarada inconstitucional não há que se falar em pagamento



Processo : 10820.000002/00-36
 Recurso : 116.583
 Acórdão : 202-13.889

indevido, pois, até então, por presunção, era a lei constitucional e os pagamentos efetuados efetivamente devidos.

26. Logo, para o contribuinte que foi parte na relação processual que resultou na declaração incidental de inconstitucionalidade, o início da decadência é contado a partir do trânsito em julgado da decisão judicial. Quanto aos demais, só se pode falar em prazo decadencial quando os efeitos da decisão forem válidos erga omnes, que, conforme já dito no item 12, ocorre apenas após a publicação da Resolução do Senado ou após a edição de ato específico da Secretária da Receita Federal (hipótese do Decreto nº 2.346/1997, art. 4º).

26.1 Quanto à declaração de inconstitucionalidade da lei por meio de ADIn, o termo inicial para a contagem do prazo de decadência é a data do trânsito em julgado da decisão do STF.

27. Com relação às hipóteses previstas na MP nº 1.699-40/1998, art. 18, o prazo para que o contribuinte não-participante da ação possa pleitear a restituição/compensação se iniciou com a data da publicação:

- a) da Resolução do Senado nº 11/1995, para o caso do inciso I;*
- b) da MP nº 1.110/1995, para os casos dos incisos II a VII;*
- c) da Resolução do Senado nº 49/1995, para o caso do inciso VIII;*
- d) da MP nº 1.490-15/1996, para o caso do inciso IX.*

28. Tal conclusão leva, de imediato, à resposta à quinta pergunta. Havendo pedido administrativo e restituição do PIS, fundamentando em decisão judicial específica, que reconhece a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/1988 e 2.449/1988 e declara o direito do contribuinte de recolher esse contribuição com base na Lei Complementar nº 7/1970, o pedido deve ser deferido, pois desde a publicação da Resolução do Senado nº 49/1995 o contribuinte - mesmo aquele que não tenha cumulado à ação o respectivo pedido de restituição - tem esse direito garantido.

29. Com relação ao prazo para solicitar a restituição do Finsocial, o Decreto nº 92.698/1986, art. 122, estabeleceu o prazo de 10 (dez) anos, conforme se verificar em seu texto:

'Art. 122. O direito de pleitear a restituição da contribuição extingue-se com o decurso do prazo de dez anos, contados (Decreto-Lei nº 2.049/83. art. 9º).

I - da data do pagamento ou recolhimento indevido:

II - da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que haja reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.'

30. Inobstante o fato de os decretos terem força vinculante para a administração, conforme assinalado no prolapado Parecer PGFN/CAT/nº 437/1998, o dispositivo acima não foi recepcionado pelo novo ordenamento constitucional, razão pela qual o prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de valores recolhidos indevidamente a título de contribuição ao



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10820.000002/00-36
 Recurso : 116.583
 Acórdão : 202-13.889

Finsocial é o mesmo que vale para os demais tributos e contribuições administrados pelo SRF, ou seja, 5 (cinco) anos (CTN, art. 168), contado da forma antes determinada.

30.1 Em adiantamento, salientou-se que, no caso da Cofins, o prazo de cinco anos consta expressamente do Decreto nº 2.173/1997, art. 78 (este Decreto revogou o Decreto nº 612/1992, que, entretanto, estabelecia idêntico prazo).

31. Finalmente a questão acerca da IN SRF nº 21/1997, art. 17, com as alterações da IN SRF nº 73/1997. Neste caso, não há que se falar em decadência ou prescrição, tendo em vista que a desistência do interessado só ocorreria na fase de execução do título judicial. O direito à restituição já teria sido reconhecido (decisão transitada em julgado), não cabendo à administração a análise do pleito de restituição, mas, tão-somente, efetuar o pagamento.

31.1 Com relação ao fato da não-desistência da execução do título judicial ser mais ou menos vantajosa para o autor, trata-se de juízo a ser firmado por ele, tendo em vista que a desistência é de caráter facultativo. Afinal, o pedido na esfera administrativa pode ser medida interessante para alguns, no sentido de que pode acelerar o recebimento de valores que, de outra sorte, necessitariam seguir trâmite, em geral, mais demorado (emissão de precatório).

CONCLUSÃO

32. Em face do exposto, conclui-se, em resumo que:

a) as decisões do STF que declaram a inconstitucionalidade de lei ou de ato normativo, seja na via direta, seja na via de exceção, têm eficácia ex tunc;
b) os delegados e inspetores da Receita Federal podem autorizar a restituição de tributo cobrado com base em lei declarada inconstitucional pelo STF, desde que a declaração de inconstitucionalidade tenha sido proferida na via direta; ou, se na via indireta:

1. quando ocorrer a suspensão da execução da lei ou do ato normativo pelo Senado; ou

2. quando o Secretário da Receita Federal editar ato específico, no uso da autorização prevista no Decreto nº 2.346/1997, art. 4º; ou ainda

3. nas hipóteses elencadas na MP nº 1.699-40/1998, art. 18;

c) quando da análise dos pedidos de restituição/compensação de tributos cobrados com base em lei declarada inconstitucional pelo STF, deve ser observado o prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no art. 168 do CTN, seja no caso de controle concentrado (o termo inicial é a data do trânsito em julgado da decisão do STF), seja no do controle difuso (o termo inicial para o contribuinte que foi parte na relação processual é a data do trânsito em julgado da decisão judicial e, para terceiros não-participantes da lide, é a



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10820.000002/00-36
 Recurso : 116.583
 Acórdão : 202-13.889

data da publicação da Resolução do Senado ou a data da publicação do ato do Secretário da Receita Federal, a que se refere o Decreto nº 2.346/1997, art. 4º), bem assim nos casos permitidos pela MP nº 1.699-40/1998, onde o termo inicial é a data da publicação:

- 1. da Resolução do Senado nº 11/1995, para o caso do inciso I;*
- 2. da MP nº 1.110/1995, para os casos dos incisos II a VII;*
- 3. da Resolução do Senado nº 49/1995, para o caso do inciso VIII;*
- 4. da MP nº 1.490-15/1996, para o caso do inciso IX;*

d) os valores pagos indevidamente a título de Finsocial pelas empresas vendedoras de mercadorias e mistas - MP nº 1.699-40/1998, art. 18, inciso III - podem ser objeto de pedido de restituição/compensação desde a edição da MP nº 1.110/1995, devendo ser observado o prazo decadencial de 5 (cinco) anos;

e) os pedidos de restituição/compensação do PIS recolhido a maior com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/1988 e 2.449/1988, fundamentados em decisão judicial específica, devem ser feitos dentro do prazo de 5 (cinco) anos, contando da data de publicação da Resolução do Senado nº 49/1995;

f) na hipótese da IN SRF nº 21/1997, art. 17, § 1º, com as alterações da IN SRF nº 73/1997, não há que se falar em prazo decadencial ou prescricional, tendo em vista tratar-se de decisão já transitada em julgado, constituindo, apenas, uma prerrogativa do contribuinte, com vistas ao recebimento, em prazo mais ágil, de valor a que já tem direito (a desistência se dá na fase de execução do título judicial)."

Na decisão monocrática, em sua conclusão, o Julgador resolveu conhecer da manifestação de inconformidade e julgar improcedente a solicitação, para manter o indeferimento do pedido de compensação da Contribuição ao FINSOCIAL, em face da decadência, sem adentrar ao mérito.

Por essas conclusões, acolho as razões argüidas no recurso, no tocante à inocorrência da prescrição do direito de pleitear a restituição.

Não há, portanto, razão para que não se aprecie o mérito da lide. Ocorre, porém, que tal exame em segunda instância sem que tenha sido apreciado pela autoridade julgadora em primeiro grau ofende o princípio do duplo grau de jurisdição, e, em consequência, cerceia o direito de defesa da contribuinte.

Diante do exposto, mesmo que não tivesse sido publicado o mencionado Parecer, ainda assim, em face da inexistência de declaração da Resolução do Senado Federal⁴, e

⁴ Nos casos de declaração de inconstitucionalidade operados pelo Supremo Tribunal Federal, a contagem de prazo para a recuperação de importâncias despendidas indevidamente sujeita-se à "regra especial", pois a



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

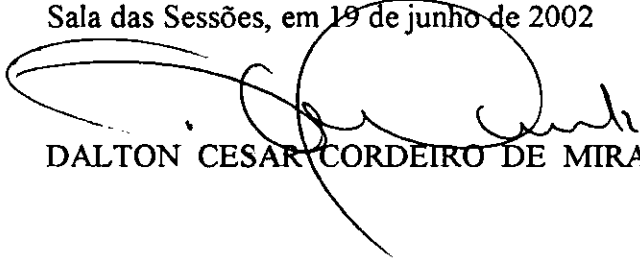
Processo : 10820.000002/00-36
Recurso : 116.583
Acórdão : 202-13.889

considerando a publicação da Medida Provisória nº 1.110/95 (31/08/1995), bem como ter sido o pedido protocolizado em janeiro de 2000, necessário se faz o exame, pela autoridade julgadora singular, do mérito do pedido de restituição/compensação formulado.

E, ainda, em razão de não ter sido apreciado o mérito, ou seja, sobre a apuração de eventual direito à restituição/compensação, anula-se a decisão de primeira instância de fls. 156/159 e os atos posteriores para que outra seja proferida, apreciando, desta feita, as razões de mérito.

É como voto.

Sala das Sessões, em 19 de junho de 2002


DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

jurisprudência tem-se orientado no sentido de reconhecer que o lapso prescricional de cinco anos somente começa a fluir após a publicação da decisão do STF que declarar tal inconstitucionalidade, nos casos de controle concentrado de constitucionalidade (efeito vinculante e *erga omnes*), e apenas após a Resolução do Senado Federal que suspender a vigência do dispositivo legal cuja desvalia constitucional foi reconhecida pelo STF, nos casos de controle difuso de constitucionalidade (efeito *inter partes*).