



Processo nº : 10820.000329/2001-60  
Recurso nº : 119.759  
Acórdão nº : 203-08.498

Recorrente : COMERCIAL RIBEIRO PINTÃO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.  
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

**DECADÊNCIA - RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO SOBRE RECOLHIMENTOS DO FINSOCIAL - INOCORRÊNCIA** - Para que se possa cogitar de decadência, é mister que o direito seja exercitável; que, no caso, o crédito seja exigível. Assim, antes de a Lei ser declarada inconstitucional, ou do reconhecimento pela autoridade administrativa (MP nº 1.110, de 31/08/95), não há que se falar em pagamento indevido, pois, até então, por presunção, era a Lei constitucional e os pagamentos efetuados efetivamente devidos. Impossibilidade de se limitar, o crédito, ao período de 05 (cinco) anos, anterior à decisão judicial.

**CORREÇÃO MONETÁRIA** - A atualização monetária, até 31/12/95, dos valores recolhidos indevidamente, deve ser efetuada com base na decisão judicial transitada em julgado, devendo incidir a Taxa SELIC a partir de 01/01/96, nos termos do art. 39, § 4º, da Lei n.º 9.250/95.

**Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**COMERCIAL RIBEIRO PINTÃO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.**

**ACORDAM** os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 16 de outubro de 2002

Otacilio Dantas Cartaxo  
Presidente

Maria Teresa Martinez López  
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Renato Scalco Isquierdo, Antônio Augusto Borges Torres, Lina Maria Vieira, Adriene Maria de Miranda (Suplente), Maria Cristina Roza da Costa e Francisco Mauricio R. de Albuquerque Silva.  
Ausente, justificadamente, o Conselheiro Mauro Wasilewski.

cl/cf/ja



Processo nº : 10820.000329/2001-60  
Recurso nº : 119.759  
Acórdão nº : 203-08.498

Recorrente : COMERCIAL RIBEIRO PINTÃO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.

## RELATÓRIO

Contra a empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração, sob o entendimento de ter efetuado compensações indevidas de créditos tributários relativos às Contribuições para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) incidentes sobre os fatos geradores ocorridos nos períodos de 1º de março a 31 de dezembro de 1997, de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 1998, de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 1999, e de 1º de janeiro a 30 de junho de 2000, com indêbitos de FINSOCIAL a que teria direito, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 06/07, complementada pelas fls. 15/16 e Termo de Constatação à fl. 97.

Por meio do procedimento administrativo fiscal realizado na empresa, o auditor fiscal atuante constatou que, amparada por medida judicial, compensou contribuições sociais devidas a título de COFINS com indêbitos do FINSOCIAL que detinha junto ao Tesouro Nacional.

Contudo, comparando as contribuições apuradas com os indêbitos do FINSOCIAL, o auditor fiscal atuante entendeu que esses foram suficientes para compensar as contribuições incidentes e devidas sobre os fatos geradores ocorridos apenas até 28 de fevereiro de 1997.

A atuada apresentou impugnação requerendo à DRJ que declare a improcedência do lançamento, alegando, em síntese que:

a) no exame das compensações efetuadas por ela, o auditor fiscal atuante considerou prescritos os seus créditos anteriores a cinco anos, contados da data da propositura da Ação Judicial n.º 95.0801151-3, sob o fundamento de que esse é o entendimento contido no Ato Declaratório SRF n.º 96, de 26/11/1999, item I. Assim, foram considerados apenas os indêbitos resultantes dos pagamentos feitos a partir de março de 1990;

b) além desse raciocínio restritivo do seu crédito, o auditor fiscal atuante não aplicou o disposto na Lei n.º 9.250, de 26/12/1995, art. 39, que determina o pagamento de juros compensatórios calculados à Taxa SELIC nas restituições feitas a partir de 1º de janeiro de 1996;

c) em face desse procedimento, concluiu que os seus créditos (indêbitos) foram insuficientes para compensar apenas a COFINS cujos fatos geradores ocorreram integralmente até fevereiro de 1997 e parcialmente em março de 1997, glosando, conseqüentemente, as compensações feitas posteriormente, objeto do presente auto de infração.

Por meio do Acórdão DRJ/POR n.º 79, de 04 de outubro de 2001, a DRJ em Ribeirão Preto - SP manifestou-se pela procedência do lançamento. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

*"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*



Processo nº : 10820.000329/2001-60  
Recurso nº : 119.759  
Acórdão nº : 203-08.498

*Período de apuração: 01/03/1997 a 31/12/1997, 01/01/1998 a 31/12/1998, 01/01/1999 a 31/12/1999, 01/01/2000 a 30/06/2000*

*Ementa: FALTA DE RECOLHIMENTO.*

*A falta ou insuficiência de recolhimento da Cofins, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Data do fato gerador: 16/10/1989, 16/11/1989, 15/12/1989, 15/01/1990, 15/02/1990, 19/03/1990*

*Ementa: DECADÊNCIA.*

*Extingue-se em cinco anos o direito de o sujeito passivo pleitear a restituição de tributos e/ou contribuições recolhidos a maior ou indevidamente, contados a partir da data do recolhimento indevido ou, no caso de decisão judicial, da data de distribuição do processo.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Data do fato gerador: 16/04/1990, 15/05/1990, 15/06/1990, 13/07/1990, 15/08/1990, 17/09/1990, 15/10/1990, 16/11/1990, 17/12/1990, 15/01/1991, 15/02/1991, 15/03/1991, 12/04/1991, 15/05/1991, 15/07/1991*

*Ementa: INDÉBITO TRIBUTÁRIO. JUROS COMPENSATÓRIOS.*

*É defeso ao agente do Fisco creditar juros compensatórios sobre indébitos fiscais compensados com débitos tributários, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial que condicionou o direito àqueles somente a partir do trânsito em julgado.*

*Lançamento Procedente".*

Quanto aos juros compensatórios, consta das razões de decidir que no julgamento da ação condenatória para compensação do FINSOCIAL recolhido a maior com COFINS, o Juiz Federal julgou a demanda procedente, reconhecendo o direito de a impugnante compensar os indébitos relativos aos recolhimentos a maior para o FINSOCIAL até as suas exaustões, corrigidos monetariamente desde a data dos respectivos pagamentos, e acrescidos de juros moratórios de 12,0% ao ano, a contar do trânsito em julgado da respectiva decisão, conforme cópia da sentença proferida em 21 de setembro de 1995, às fls. 63/73.

Portanto, nos termos da sentença judicial, a interessada tem direito a juros compensatórios sobre os indébitos do FINSOCIAL somente a partir da data do trânsito em julgado da respectiva decisão ou acórdão que lhe concedeu esse direito. Conforme informou o auditor fiscal autuante, à fl. 16, todos os valores foram compensados antes do trânsito em julgado, não cabendo, portanto, a aplicação dos juros compensatórios.

A contribuinte, inconformada com a decisão de primeira instância, apresenta recurso, onde solicita a este Colegiado que declare a improcedência da exigência contida no



**Processo nº : 10820.000329/2001-60**  
**Recurso nº : 119.759**  
**Acórdão nº : 203-08.498**

Acórdão DRJ/POR n.º 79/2001, tanto pela incorreta interpretação da lei que trata do termo inicial da prescrição quanto pelo incorreto afastamento dos juros legais devidos a partir de janeiro de 1996, consoante o disposto no artigo 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.

Às fls. 310/317, relação de bens para arrolamento.

É o relatório.



Processo nº : 10820.000329/2001-60  
Recurso nº : 119.759  
Acórdão nº : 203-08.498

## VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

O recurso atendeu aos pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal e, portanto, merece ser conhecido.

Trata-se de lançamento de ofício, conseqüência de glosa de compensação efetuada pela contribuinte, proveniente de créditos oriundos do extinto FINSOCIAL, recolhidos à alíquota excedente de 0,5%, com a COFINS. A matéria discutida nos autos envolve as seguintes questões: a figura da decadência e a aplicabilidade dos juros legais.

### Da decadência:

O cerne da questão diz respeito não especificamente ao prazo que a contribuinte possui para a solicitação/compensação de valores pagos indevidamente, aceito pela autoridade de primeira instância, e sim do prazo retroativo ao pedido de compensação. Muito embora admita existirem divergências doutrinárias reconhecidas até mesmo nos Tribunais,<sup>1</sup> 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 “decadência”.

Em primeiro lugar, mister se faz tratarmos do prazo decadencial para que o contribuinte ingresse com o pedido, quer administrativo, quer judicial. *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.

O assunto, doutrinariamente, suscitou discussões, conforme bem tratado no Voto do Relator Jorge Freire (Acórdão nº 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 veiculado pela Lei nº 7.689/88, declarada inconstitucional pelo STF (Acórdão RE nº 150.764-1/PE, DJU de 02/04/93), tem merecido pelo menos três correntes.

<sup>1</sup> 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.



Processo nº : 10820.000329/2001-60  
Recurso nº : 119.759  
Acórdão nº : 203-08.498

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 parte 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.<sup>2</sup>

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 veiculou os aumentos de alíquota do FINSOCIAL<sup>3</sup>. A dois, porque o próprio Poder Executivo, ao qual subordina-se a Administração tributária, editou medida provisória, que tem força de lei, determinando que ficavam dispensados a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição em Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem 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 pagos 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.*

<sup>2</sup>O 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, contado 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 -...".

<sup>3</sup>A matéria já está pacificada pelo Superior Tribunal de Justiça, que vem decidindo que, em matéria de tributos declarados inconstitucionais, o prazo de 05 anos, para repetição do indébito ou compensação, inicia-se a partir da declaração de inconstitucionalidade (Embargos de Divergência em RE nº 43.995-5 RS, relator o Ministro César Asfor Rocha).



Processo nº : 10820.000329/2001-60  
Recurso nº : 119.759  
Acórdão nº : 203-08.498

**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.**

*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. 1º, § 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 a título de Finsocial, pelas empresas vendedoras de mercadorias e mistas no que excederam a 0,5% (meio por cento), com*



Processo nº : 10820.000329/2001-60  
Recurso nº : 119.759  
Acórdão nº : 203-08.498

*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 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*



Processo nº : 10820.000329/2001-60  
Recurso nº : 119.759  
Acórdão nº : 203-08.498

*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, 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 as 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; ...'*



Processo nº : 10820.000329/2001-60  
Recurso nº : 119.759  
Acórdão nº : 203-08.498

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 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.



Processo nº : 10820.000329/2001-60  
Recurso nº : 119.759  
Acórdão nº : 203-08.498

*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, 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*



Processo nº : 10820.000329/2001-60  
Recurso nº : 119.759  
Acórdão nº : 203-08.498

*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.*

*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:*



Processo nº : 10820.000329/2001-60  
Recurso nº : 119.759  
Acórdão nº : 203-08.498

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

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



Processo nº : 10820.000329/2001-60  
Recurso nº : 119.759  
Acórdão nº : 203-08.498

*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). (negritei)*

*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*



Processo nº : 10820.000329/2001-60  
Recurso nº : 119.759  
Acórdão nº : 203-08.498

*constitucional, razão pela qual o prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de valores recolhidos indevidamente a título de contribuição ao 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,*



Processo nº : 10820.000329/2001-60  
Recurso nº : 119.759  
Acórdão nº : 203-08.498

*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 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)."*

Portanto, como foi explicitado pelo parecerista, para que se possa cogitar de decadência, é mister que o direito seja exercitável; e que, no caso, o crédito seja exigível. Assim, antes de a lei ser declarada inconstitucional não há que se falar em pagamento indevido, pois, até então, por presunção, era a lei constitucional e os pagamentos efetuados efetivamente devidos.

Não é razoável considerar-se que ocorreu inércia do contribuinte que não quis enfrentar a questão da constitucionalidade. Ele aceitou a lei, fundado na presunção de constitucionalidade desta. Uma vez declarada a inconstitucionalidade, surge, então, para o contribuinte, o direito à repetição, afastada que fica aquela presunção.

Dessa forma, não é concebível que se limite o prazo de 5 anos, anterior ao pedido judicial, eis que, repita-se, antes da ilegalidade não havia direito exercitável.



Processo nº : 10820.000329/2001-60  
Recurso nº : 119.759  
Acórdão nº : 203-08.498

### Dos índices de correção monetária

Uma segunda questão diz respeito aos índices utilizáveis na correção do crédito tributário. Em primeiro lugar, há de se observar a decisão judicial tal como proferida. No julgamento da Ação condenatória para compensação do FINSOCIAL recolhido a maior com a COFINS, o Juiz Federal julgou a demanda procedente, reconhecendo o direito de a impugnante compensar os indébitos relativos aos recolhimentos a maior para o FINSOCIAL até as suas exaustões, corrigidos monetariamente desde a data dos respectivos pagamentos, e acrescidos de juros moratórios de 12,0% ao ano, a contar do trânsito em julgado da respectiva decisão, conforme cópia da sentença proferida em 21 de setembro de 1995, às fls. 63/73.

Portanto, nos termos da sentença judicial, a interessada tem direito a juros moratórios sobre os indébitos do FINSOCIAL somente a partir da data do trânsito em julgado da respectiva decisão ou acórdão que lhe concedeu esse direito. Caso possua créditos posteriores ao trânsito em julgado, correta a aplicação dos juros. Se ainda sobrarem créditos, após o trânsito em julgado da ação judicial e a edição da Lei nº 9.250/95, não vejo como impedir a sua aplicabilidade (SELIC), eis que prevista em ato legal, e, em sendo assim, desnecessário o seu pedido judicial.

O art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, dispõe o seguinte:

*"Art. 39. A compensação de que trata o art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991,<sup>4</sup> com a redação dada pelo art. 58. da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, somente poderá ser efetuada com o recolhimento de importância correspondente a imposto, taxa, contribuição federal ou receitas patrimoniais de mesma espécie e destinação constitucional, apurado em períodos subseqüentes.*

(...)

*§ 4º A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior*

---

<sup>4</sup>"Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a períodos subseqüentes. § 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos e contribuições da mesma espécie. § 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição. § 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do imposto ou contribuição corrigido monetariamente com base na variação da Ufir."



**Processo nº** : 10820.000329/2001-60  
**Recurso nº** : 119.759  
**Acórdão nº** : 203-08.498

*até o mês anterior ou da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.<sup>5</sup>*

Em face de todo o exposto, voto pelo provimento do recurso voluntário, de forma a reconhecer créditos havidos anteriormente ao ingresso com seu pedido na via judicial, sem o limite dos 05 anos, bem como pela aplicabilidade da Taxa SELIC a partir de 01/01/96, nos termos do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.

Sala das Sessões, em 16 de outubro de 2002

MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

---

<sup>5</sup> Art. 73 da Lei nº 9.532/97: "O termo inicial para cálculo dos juros é o mês subsequente ao do pagamento indevido ou a maior que o devido."