



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº 10845.000181/00-04
Recurso nº 301-123.994 Especial do Contribuinte
Matéria Cota de Contribuição na Exportação de Café
Acórdão nº 03-06.197
Sessão de 08 de dezembro de 2008
Recorrente Companhia Cacique de Café Solúvel
Interessado Fazenda Nacional

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

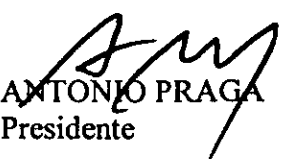
Período de apuração: 01/08/1989 a 30/11/1989, 01/04/1990 a 30/04/1990

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. COTA CAFÉ. PRAZO. O Superior Tribunal de Justiça firmou jurisprudência 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.

Recurso especial parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso especial, para considerar tempestivo o pedido de reconhecimento do direito creditório, quanto aos fatos geradores ocorridos depois de 28 de janeiro de 1990 (10 anos contados da ocorrência do fato gerador- tese dos 5 + 5 anos) e determinar o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal de origem, para apreciar as demais questões, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nanci Gama, Luiz Roberto Domingo (substituto convocado) e Antonio Carlos Guidoni Filho.que deram provimento integral ao recurso. 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





D


ANELISE DAUDT PRIETO
Relatora

FORMALIZADO EM: 25 FEV 2009

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

Relatório

O presente recurso especial de divergência foi interposto pela empresa acima identificada, contra a decisão da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes que, por unanimidade de votos, acolheu parcialmente os embargos declaratórios, declarando a decadência do direito à restituição de quantias pagas a título de cota café. Os embargos não foram acolhidos no que concerne à aplicação da Portaria MF nº 103/2002 e, assim, o recurso voluntário não foi conhecido quanto às alegações de inconstitucionalidade da exação.

Consta dos autos que em 28 de janeiro de 2000 a empresa acima identificada submeteu ao Delegado da Receita Federal de Santos-SP pedido de restituição/compensação de valores recolhidos no período de agosto a novembro de 1989 e em abril de 1990, a título de cota de contribuição sobre exportação de café, com fundamento em decisão do Supremo Tribunal Federal que teria declarado a sua inconstitucionalidade.

O pedido foi indeferido pelo Delegado da Receita Federal em Santos e pela Delegacia de Julgamento de São Paulo.

A Câmara recorrida não conheceu do recurso, por entender que o pleito do contribuinte não se enquadrava em nenhum dos casos relacionados no parágrafo único do artigo 22A do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes. A decisão está consubstanciada na seguinte ementa:

“RESTITUIÇÃO. QUOTA DE CONTRIBUIÇÃO NA EXPORTAÇÃO DE CAFÉ. VEDAÇÃO REGIMENTAL.

É vedado aos Conselhos de Contribuintes estender os efeitos da inconstitucionalidade de lei a situações que não se conformem estritamente aos casos de sua declaração pelo Supremo Tribunal Federal em ação direta, de suspensão de sua execução pelo Senado Federal ou de autorização do Presidente da República para estender os efeitos jurídicos de decisão proferida em caso concreto (art. 22A e parágrafo único do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes).

Recurso não conhecido por maioria.”

Ciente, a empresa apresentou, inicialmente, embargos de declaração alegando omissão com relação à principal matéria que fundamentava o recurso - o prazo que a empresa teria para pleitear a restituição. Aduziu, também, existência de contradição entre o fato de a Câmara proceder ao exame dos pagamentos relacionados pela empresa e deliberar pelo não conhecimento do recurso, por entender que a verificação dos documentos configura exame de



mérito. Defendeu existir dúvida sobre a superação da preliminar de decadência e contradição no entendimento pertinente à aplicação da Portaria MF nº 103/2002.

Os embargos foram acolhidos e providos em parte, para declarar a decadência, uma vez que teriam decorridos cinco anos do recolhimento, e para ser excluída do voto a parte pertinente ao exame da documentação acostada aos autos. Não foram acolhidos no que diz respeito à aplicação da Portaria MF nº 103/2002, trazida no voto do acórdão embargado para não conhecer das alegações de inconstitucionalidade da cota café.

A empresa recorreu de tal decisão, insistindo que a mesma não poderia prevalecer, tendo em vista que outro contribuinte, em situação semelhante, teve seu pleito provido por outra Câmara deste Colegiado.

Trouxe e defendeu a posição contida nos Acórdãos nº 303-31.188, de 18/02/2004, do Conselheiro Irineu Bianchi e 303-29.433, de 17/10/2000, do Conselheiro Zenaldo Loibman, cujas ementas transcrevo:

“PEDIDO DE RESTITUIÇÃO – COTA DE CONTRIBUIÇÃO SOBRE EXPORTAÇÃO DE CAFÉ – DECRETO-LEI 2.295/86 – INCONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – PRESCRIÇÃO DO DIREITO DE RESTITUIÇÃO – INADMISSIBILIDADE - DIES A QUO - DEVIDO PROCESSO LEGAL E DUPLO GRAU DE JURISDIÇÃO - POSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO DA QUESTÃO DE FUNDO - DIREITO À RESTITUIÇÃO DO QUE INDEVIDAMENTE RECOLHIDO A TÍTULO DA INCONSTITUCIONAL CONTRIBUIÇÃO SOBRE OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO DE CAFÉ - PORTARIA MINISTERIAL Nº 103/2002 - HIPÓTESE DE NÃO APLICAÇÃO - EXPURGOS INFLACIONÁRIOS - TAXA SELIC.

O direito de pleitear a restituição de alegado indébito fiscal, a título de cota de contribuição sobre operações de exportação de café, com fundamento na inconstitucionalidade do Decreto-lei nº 2.295/86 está sujeito ao prazo extintivo fixado no art. 168 do Código Tributário Nacional, cuja fluência dá-se a partir da data em que o Supremo Tribunal Federal reconhece a alegada inconstitucionalidade da legislação que, até então, era presumida constitucional e atinge todos os recolhimentos efetuados a esse título.

Aplicando-se, por analogia, os ditames do parágrafo 3º do artigo 515 do Código de Processo Civil ao procedimento administrativo fiscal - o que se justifica pelo fato de que o referido dispositivo processual civil pauta-se pelos primados da instrumentalidade, efetividade e economia processuais, os quais também se aplicam ao procedimento administrativo fiscal -, tem-se que o Conselho de Contribuintes pode conhecer e julgar desde logo a questão de fundo aviada no pleito de restituição de alegado indébito fiscal, uma vez que comporta julgamento imediato pela inexistência de outras provas a serem produzidas, afigurando-se despicienda e desaconselhável a remessa dos autos à inferior instância.

A inconstitucionalidade do Decreto-lei nº 2.295/86, o qual instituiu a contribuição sobre operações de exportação de café, é originária,

Adp

conforme iterativa jurisprudência do Colendo Supremo Tribunal Federal, o que refuta sua presunção de constitucionalidade desde a égide da Carta pretérita.

Por ser originária a inconstitucionalidade do Decreto-lei nº 2.295/86, não há de se aventar em recepção ou não-recepção pela Constituição Federal de 1988, haja vista que a norma já era inválida sob o manto da Constituição Federal de 1967/69. Assim, tal vício jamais poderia ter sido objeto de Ação Direta, a qual é incabível quanto à norma que sequer subsistiu até o advento do novel ordenamento.

A declaração de inconstitucionalidade do Decreto-lei nº 2.295/86 também não poderia ensejar uma Resolução do Senado Federal para suspender sua execução, porquanto a ementa do acórdão lavrado no RE nº 191.044-5/SP concluiu pelo não conhecimento do Recurso, o que, na prática da Suprema Corte, descarta o envio de mensagem ao Senado. Ademais, tal ementa equivocadamente indicou a não-recepção do referido texto legal pela CF/88, o que também afasta a hipótese de expedição de mensagem ao Senado Federal, porquanto não se pode cogitar em suspensão de execução de norma anteriormente revogada.

Em face da inadmissibilidade de ADIN e da impossibilidade de edição de Resolução do Senado Federal, a declaração de inconstitucionalidade do Decreto-lei nº 2.295/86, alcançada em julgamento vivido no Tribunal Pleno da Suprema Corte, atingindo foros de definitividade, deve ser estendida aos demais contribuintes que não integraram o pólo ativo da demanda que resultou num pronunciamento inter partes, mister este a ser exercido por este Colegiado com base no princípio da isonomia, na dicção do parágrafo 4º do Decreto nº 2.346/97 - cujos efeitos foram muito bem explicitados pelo Parecer PGFN nº 436/96, e também no fundamento maior da existência dos Conselhos de Contribuintes, qual seja, o de resolver conflitos ainda na esfera administrativa, evitando-se o abarrotamento do Poder Judiciário.

Desse modo, não se trata de hipótese de aplicação da Portaria Ministerial nº 103, uma vez que a inconstitucionalidade do Decreto-lei nº 2.295/86 é inequívoca, a qual deve ser reconhecida por este Colegiado com base em dispositivo da Lei 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que, ao regular o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, proclamou que "nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de atuação conforme a lei e o Direito", sendo certo, ainda, que negar a restituição de crédito tributário cuja exigência tem-se sabidamente por inconstitucional configura-se ofensa aos Princípios da Justiça, da Isonomia e da Moralidade dos Atos da Administração Pública.

Também com base nos Princípios da Justiça e da Moralidade dos Atos da Administração Pública deve ser atualizado o crédito tributário pretendido pela Recorrente com base nos índices que melhor reflitam a corrosão da moeda causada pelo processo inflacionário, no que se incluem os chamados "expurgos", pacificados nos seguintes índices: 42,72% (jan/89), 10,14% (fev/89), 84,32% (mar/90), 44,80% (abr/90), 7,87% (maio/90), e 21,87% (fev/91).

ADP

Igualmente devida a aplicação das Taxa SELIC, a partir de 1º de janeiro de 1996, por força do artigo 39, parágrafo 4º, da Lei 9.250/95.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO”

“QUOTA DE CONTRIBUIÇÃO AO IBC.

O STF decidiu de forma inequívoca e com *animus* definitivo, em votação unânime, a inconstitucionalidade do art. 4º, do DL 2.295/86 e de resto entendeu como inválido o referido diploma legal que, desde a sua edição, não dispunha sobre a alíquota do tributo (cota de contribuição sobre a exportação de café).

Por força do Decreto 2.346/97, em caso de decisão do STF de forma inequívoca e definitiva, mesmo sem eficácia *erga omnes*, cabe aos órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da administração tributária afastar a aplicação da lei declarada inconstitucional.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.”

O Presidente da Câmara recorrida entendeu estar caracterizada a divergência e deu seguimento ao recurso especial.

Cientificada, a Procuradoria apresentou contra-razões, defendendo a manutenção da decisão, alegando impossibilidade jurídica do pedido, tendo em vista que tais recolhimentos não seriam passíveis de restituição, pois foram realizados em consonância com a ordem constitucional anterior e que não existiria declaração de inconstitucionalidade do Decreto-lei nº 2.295/86.

Além do mais, ainda que existisse a possibilidade jurídica do pedido, este já estaria prescrito, tendo em vista que, segundo disposto nos artigos 165, I, e 168, I, do CTN, o prazo para pleitear restituição de tributo pago indevidamente ou a maior extingue em cinco anos, contados da extinção do crédito tributário. No caso concreto, os pagamentos foram efetuados no período de agosto de 1987 a maio de 1991 e, portanto, os pedidos efetuados em 2000 estariam prescritos.

É o relatório.

Voto

Conselheira ANELISE DAUDT PRIETO, Relatora

A questão posta na presente lide diz respeito à restituição de valores relativos à quota café, com fatos geradores ocorridos no período de agosto a novembro de 1989 e de 01 a 30 de abril de 1990. O pedido foi protocolado em 28 de janeiro de 2000.

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:

ADP

“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, 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 (CNPCC), 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.

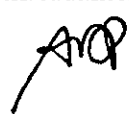
I. - Não recepção, pela CF/88, da cota de contribuição nas exportações de café, dado que a CF/88 sujeitou as contribuições de intervenção à lei complementar do art. 146, III, aos princípios da legalidade (C.F., art. 150, I), da irretroatividade (art. 150, III, a) e da anterioridade (art. 150, III, b). 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

ADP

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.

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.

AB

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:

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.

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)

ADP

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.

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

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

ADP

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. 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? E se for proferida uma decisão em ADIn envolvendo o mesmo tema, posteriormente?

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

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!

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:

ADP

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; Agravante 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

ADP

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.

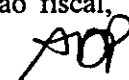
(AgRg nos EDcl no Recurso Especial nº 733.152 -ES (2005/0042436-7); Relatora Ministra Denise Arruda; Agravante A Madeira Indústria e Comércio LTDA; Julgado em 07/04/2008; Primeira Turma)

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 agosto a novembro de 1989 e de 01 a 30 de abril de 1990 e que o pedido foi protocolado em 28/01/2000, voto por dar provimento parcial ao recurso especial, declarando a extinto o direito à restituição dos valores pagos, relativos aos fatos geradores ocorridos até 28/01/1990.

Quanto às demais questões de mérito, voto pelo retorno dos autos à autoridade competente para analisá-las.

Tal entendimento deve-se principalmente ao fato de que os processos não se encontram em condições de imediato julgamento. Com efeito, normalmente falta inclusive a verificação do efetivo recolhimento, bem como o cálculo dos valores excedentes, em caso de compensação e, principalmente, a checagem da possível existência de ação judicial transitada em julgado sobre o mesmo assunto.

É sabido que as empresas há muito tempo vêm acionando o Poder Judiciário objetivando a restituição da cota em tela por considerá-la inconstitucional. Portanto, revela-se de suma importância conferir se os pedidos já não haviam sido indeferidos por aquele Poder, soberano em suas decisões, caso em que, conforme jurisprudência há muito consagrada nos Conselhos de Contribuintes, o pleito não poderia sequer ser conhecido na instância administrativa.

Em face do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso especial e pelo retorno dos autos à autoridade competente para apreciar as demais questões relativas à restituição.

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, iniciasse 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, a meu ver, 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.

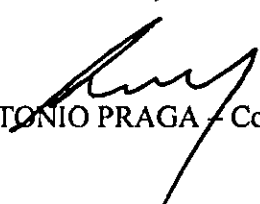
Por certo, este prazo à época seria de 10 anos para as contribuições, conforme disposto no art. 45 da Lei 8.212/1992 (posteriormente declarado inconstitucional).

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, ficarão 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), devendo os autos retornar à unidade de origem para apreciar as demais questões relativas a esse litígio.

Sala das Sessões, em 08 de dezembro de 2008


ANTONIO PRAGA - Conselheiro.