



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10845.000807/2001-53
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-010.607 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de julho de 2021
Recorrente SARDENBERG WYSLING COMISSÁRIA E EXPORTADORA LTDA - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/10/1988 a 31/01/1990

RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO. COMPENSAÇÃO. EXTINÇÃO DO DIREITO.

O direito de o contribuinte pleitear a restituição de tributo pago indevidamente ou de compensar o crédito decorrente desse pagamento indevido extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos contados da data do pagamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Relatora e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ari Vendramini, Salvador Candido Brandao Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semiramis de Oliveira Duro, Jose Adão Vitorino de Moraes, Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Jucileia de Souza Lima, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Visando à elucidação do caso, adoto e cito o relatório do constante da decisão recorrida, Acórdão no. 17-17.458 – 1ª turma da DRJ/SPOII (fls 73 e seguintes):

A União Federal, através do Decreto-Lei N. 2.295 de 21/11/1986, reinstituiu a quota de contribuição ao Instituto Brasileiro do Café.

A requerente efetuou o recolhimento da contribuição desta contribuição durante o período de sua vigência. Ocorre que o Supremo Tribunal Federal, em decisão plenária de 18/09/1997,

portanto definitiva, reconheceu a inconstitucionalidade da referida contribuição.

Pugna a interessada pela restituição dos valores pagos, no total de R\$ 1.129.16.00 a título desta exação, na forma da Instrução Normativa SRF No 21/97, alterada pela Instrução Normativa SRF No 73/97, por entender que está caracterizado o pagamento indevido da contribuição federal.

Foi anexada à petição documentação relativa a DARFs pagos de OUT/1988 à JAN/1990 e comprovantes de confirmação de pagamento.

Em decisão fundamentada, Despacho Decisório Nº 278/2002, a Delegacia da Receita Federal Santos/SP, com base no Parecer PGF/CAT/NR. 1538/99, de 18/10/1999 e no Ato Declaratório Nº 96, de 26/11/1999, do Sr. Secretário da Receita Federal, que dispõe sobre o prazo de repetição de indébito relativo a tributo ou contribuição pagos com base em Lei posteriormente declarada inconstitucional pelo STF no exercício dos controles difusos e concentrados, pelas razões de fato e de direito, pronunciou-se pela decadência do direito do requerente, uma vez que o pagamento da contribuição ocorreu no período de OUT/1988 a JAN/1990 e o pedido de restituição foi apresentado em 15 de março de 2001, portanto fora do prazo de 05 (cinco) anos estipulado no artigo 168. 1 do Código Tributário Nacional (ils. 49).

Tendo em vista o artigo 20 da Portaria SRF N. 4.980/94, a interessada apresentou sua Manifestação de Inconformidade às folhas 53 e seguintes reclamando nas suas alegações quanto a ser uma exação indevida em face de ser inconstitucional, atacando a o entendimento oficial sobre a matéria no que diz respeito ao termo inicial de decadência na repetição de indébito, além de apresentar uma relação de razões que invalidariam o Ato Declaratório Nº 96, de 26/11/1999, do Sr. Secretário da Receita Federal, das quais destacou-se:

- O termo inicial de decadência na repetição de indébito com base em Lei posteriormente declarada inconstitucional pelo STF seria a data da publicação do respectivo acórdão;*
- A matéria de decadência e prescrição tributária pode ser tratada por Lei Ordinária;*
- A exegese dos artigos 165 e 168, I do Código Tributário Nacional, com o emprego da analogia (Art. 108, I CTN)*

Autoriza uma distinção do termo inicial de decadência

repetição de indébito. No caso de erro do contribuinte, aplicar-se-ia como termo inicial a extinção do crédito tributário. No caso de erro do legislador, aplicar-se-ia como termo inicial a data da publicação do respectivo acórdão;

- Pugna pelo efeito ex-tunc da decisão;*
- Há jurisprudência dominante no sentido contrário ao teor do parecer;*

Levanta ainda a questão a respeito da dilação do prazo decadencial para 10 (dez) anos contados da extinção do crédito tributário, entendimento definido pelo Superior Tribunal de Justiça.

A Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou a manifestação de inconformidade improcedente (anulando a decisão anterior), com a seguinte ementa:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/10/1988 a 31/01/1990

Decreto-Lei N. 2.295 de 21/11/1986, reinstituiu a quota de contribuição ao Instituto Brasileiro do Café.

O termo inicial de decadência na repetição de indébito com base em Lei posteriormente declarada inconstitucional pelo STF seria a data da publicação do respectivo acórdão;

A decisão em controle direto não tem o efeito de reabrir os prazos de decadência e prescrição;

Solicitação Indeferida.

Foi apresentado recurso do contribuinte (fls. 94 e seguintes), no qual apresentam-se questões que serão analisadas no voto que segue.

É o relatório.

Voto

Conselheira Liziane Angelotti Meira

O Recurso Voluntário é tempestivo e deve ser conhecido.

A Recorrente questiona a data de início do prazo decadencial no caso de lei declarada inconstitucional. Defende que, no caso concreto, o termo inicial da prescrição não pode ser considerado pelos recolhimentos, observando sua competência, mas sim a partir da data em que o STF julgou inconstitucional cota de contribuição sobre exportações de café. Assim, pugna pela restituição dos valores da contribuição pagos no período de OUT/1988 a JAN/1990, sendo que o pedido de restituição foi apresentado em 15 de março de 2001

Nesse aspecto, a decisão recorrida não merece reparos. Cumpre mencionar o Parecer PGFN/CAT nº 1.538, de 1999, cujo entendimento é de que 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 cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário. Esse entendimento estriba-se na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal de que mesmo a declaração de inconstitucionalidade não faz nascer novo prazo de repetição e de que tal prazo, para efeito de restituição de tributos, finda-se com o decurso de cinco anos contados da data do pagamento.

Quanto ao caso concreto, transcrevo a decisão recorrida, com a qual concordo e a faço minha razão de decidir (fls. 74 e seguintes):

Preenchidos os requisitos formais de admissibilidade do processo e conhecimento do recurso, procede-se o voto.

A questão que se impõe como preliminar é o termo inicial de decadência na repetição de indébito com base em Lei posteriormente declarada inconstitucional pelo STF. A solicitação da requerente foi indeferida com base no Parecer MF/CAT/NR. 1538/99, de 18/10/1999 e no Ato Declaratório Nº 96, de 26/11/1999, do Sr. Secretário da Receita Federal, que dispõe como termo inicial de decadência na repetição de indébito relativo a tributo ou contribuição pago com base em Lei posteriormente declarada inconstitucional pelo STF no exercício dos controles difusos e concentrados a extinção do respectivo crédito tributário com base no artigo 168. 1 do Código Tributário Nacional.

A impugnante se insurge contra tal decisão entendendo que termo inicial de decadência na repetição de indébito relativo a tributo ou contribuição pago com base em Lei posteriormente declarada inconstitucional pelo STF no exercício dos controles difusos e concentrados seria a data da publicação do respectivo acórdão.

A questão perambular que se impõe é a seguinte: Qual o termo inicial de decadência na repetição de indébito relativo a tributo ou contribuição pago com base em Lei posteriormente declarada inconstitucional pelo STF no exercício dos controles difusos e concentrados?

O cerne da questão consiste em analisar até que ponto a decisão do STF, em controle concentrado ou difuso, declarando a inconstitucionalidade das leis, atinge os prazos de decadência para a propositura da solicitação administrativa de repetição de indébito tributário.

A jurisprudência do STJ caminha no sentido de que o termo a quo do prazo de prescrição é a declaração de inconstitucionalidade, conforme constata-se pelas ementas abaixo transcritas:

(...)

Prazo para a ação de restituição do indébito a partir da decisão plenária do STF, que declarou a inconstitucionalidade do artigo 10 do Decreto-Lei nº 2.288, de 1986, no julgamento do RE 121.336.- Considerando que o Acórdão referente àquele julgamento somente foi publicado no D.1 de 26/06/1992, contransito em julgado em 31/08/1992, ocorrerá a contar deste o transcurso do prazo quinquenal.

Decisão Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas.

acordam os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade. receber os embargos, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros José Delgado e Garcia Vieira votaram com o Sr. Ministro Relator. Impedido o Sr. Ministro Francisco Falcão.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais possui idêntico entendimento conforme. constata-se na seguinte ementa:

Decadência -pedido de restituição- Termo inicial- Em caso de conflito quanto à inconstitucionalidade da exação tributária, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente Inicia-se: a) da publicação do acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADin; b) da Resolução do Senado que confere efeito erga omnes à decisão proferida inter partes em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo; c) da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária. Reclamo conhecido e improvido." (Revista Dialética de Direito Tributário, nº75, p 222-223)

Respeitosamente discordo desse entendimento que ainda não é consagrado.

No sistema brasileiro convivem o controle difuso de constitucionalidade das leis (inspirado no direito norte-americano) e o controle concentrado de constitucionalidade (originário do direito austríaco) regulado pelas leis 9868/99 e 9882/99.

A regra no direito brasileiro é que as decisões definitivas rio controle concentrado têm efeito ex tunc ,Somente pela maioria qualificada de 2/3 dos membros do STF cabe a concessão do efeito ex i unc, 011 de outra data, para que a decisão de controle possua eletividade no respeito à Constituição.

Em relação aos efeitos da resolução do Senado Federal. ato Indispensável para a produção de efeitos erga-omnes no controle difuso (art 52. X da CF). grava divergência na doutrina cabendo transcrever a precisa síntese de Gabriel Lacerda Troianelli, almeida Américo Bedê Freire Junior.

"Qual o efeito da resolução do Senado Federal em que se suspende a execução de lei tributária declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal: ex tunc ou ex nunc?"

Cada resposta trará uma consequência para o contribuinte que tiver pago indevidamente o tributo (...) As duas posições são em tese, sustentáveis. e muito embota a Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e o próprio Senado Federal reconheçam efeitos ex tunc à resolução.

a questão está longe de ser pacífica, como bem demonstra Clèmerson Merlin Clève, quando afirma que : Por fim, cumpre verificar os efeitos produzidos pela resolução suspensiva do Senado. A questão é polêmica. Themístocles Cavalcanti, Oswaldo Aranha Bandeira de Melo, José Afonso da Silva, Nagib Slaibi filho, Anna Cândida Ferraz e Regina Macedo Neri Ferrari entendem que a decisão do Senado produzirá efeitos unicamente a partir de sua edição, não apanhando, portanto. as situações jurídicas definidas sob a égide da lei anteriormente à sua nulidade".

Américo Bedê Freire Junior. em momento de maestria. citando inclusive o mestre Cândido Dinamarco e a doutrina do Doutor Enrico Marcos Diniz. prossegue:

Entendo que a resolução do Senado Federal produz efeitos ex lege, até para não confundir os efeitos de tal ato com a elaboração de nova lei, que produz efeitos ex lege.

Fixadas essas premissas, deve-se analisar o mérito da questão, exatamente. quando a decisão tiver efeitos retroativos, uma vez que se fosse aplicado o efeito prospectivo não haveria fundamento para o pedido de restituição do tributo baseado na declaração de lei inconstitucional. porque tal lei produziu efeitos válidos até a decisão definitiva do STF, logo o tributo foi cobrado de forma legítima.

Os defensores de que o prazo de decadência tem por termo a quo a decisão do STF ou a resolução do Senado Federal argumentam que, a partir desse momento, surgem os fundamentos do direito para a ação de repetição de indébito tributário. Logo nesse exato instante, começa a fluir o prazo decadencial.

Tal argumento, data maxima verba, não deve prevalecer.

Quando o STF concede efeitos retroativos a decisão de inconstitucionalidade.

(...)

" Ora, isto significa que os fundamentos de direito não sumiram no mundo do direito com a decisão do STF ou com a resolução do Senado Federal que suspendeu a execução da lei. Os fundamentos jurídicos já existiam anteriormente na própria Constituição. O que passa a existir nesse momento é a eficácia vinculante do julgado no controle concentrado. OU a suspensão da execução da lei com a resolução do Senado Federal.

Sabe-se que um dos princípios da decadência é a adio nata e que nenhum óbice há para a propositura de ações via controle difuso antes da decisão do STF em controle concentrado com eficácia vinculante. Portanto, é legítimo que o termo a quo continue sendo o pagamento do tributo indevido, pois a partir desse momento o contribuinte está legitimado a propor a ação de repetição de indébito tributário.

Efetivamente a causa de pedir fundamenta-se na Constituição e portanto, não há nada de novo a justificar reabertura do prazo de prescrição, até porque as decisões do Poder Judiciário têm como finalidade a extinção dos conflitos sociais e não estimular ou criar novos litígios.

A ideia de que a decadência somente se inicia com a resolução do Senado ou com a decisão definitiva do STF pode provocar situações paradoxais, por exemplo, vamos imaginar que o tributo foi instituído em dezembro de 2000. Em 1 de janeiro de 2001 inicia-se a cobrança do tributo. No dia 10 de março de 2001 o contribuinte promove ação pedindo a declaração de inconstitucionalidade do tributo e a devolução do que foi pago. A sentença declarando a constitucionalidade do tributo transita em julgado em 10 de abril de 2002. Passasse o prazo da rescisória e em 15 de maio de 2004 há decisão definitiva do STF- declarando a inconstitucionalidade da lei.

Ora, ao adotar-se o posicionamento do ST.1 estar-se-ia premiando a inércia daqueles que não socorreram-se do Poder Judiciário e punindo aqueles que efetivamente ingressaram no Poder Judiciário e que em virtude do sistema difuso de controle de constitucionalidade tiveram sua pretensão denegada.

Frise-se que, após intenso debate doutrinário e jurisprudencial, começa a prevalecer a idéia de que não se aplica a súmula 343 do STF, quando a ação rescisória tiver por fundamento a declaração de inconstitucionalidade de lei pelo STF em controle concentrado.

Todavia, não se aluna qualquer mudança na contagem do prazo para a propositura da ação rescisória. Logo, estar-se-ia, corri a interpretação dada pelo Egrégio STJ, criando Situações 1a paradoxais, que devem ser evitadas.

Cabe ainda, transcrever precisa doutrina do Doutor Eurico Marcos Diniz(5),

quando esclarece:

10.2. Improcedência da tese do início da prescrição a partir do trânsito em julgado de ADin A tese do início cio prazo de prescrição do direito do contribuinte com o trânsito em julgado (Ia ADin que decretou a inconstitucionalidade da lei tributária, defendida pelo ST,1, não procede.

Acórdão em ADin que decreta a inconstitucionalidade de lei ex tunc retira a lei do sistema jurídico no presente, impedindo que produza efeitos no futuro, mas não pode atingir os efeitos produzidos no passado, garantidos pela segurança jurídica da coisa julgada, do direito adquirido e do ato jurídico perfeito e consolidados pela decadência e pelo prescrição.

A imprescritibilidade da ADin dissemina a imprescritibilidade no direito, tornando os direitos subjetivos instáveis até que a constitucionalidade da lei seja objeto de controle pelo STF. mas não pode atingir os efeitos da decadência e da prescrição sob o risco de tornar todos os direitos subjetivos imprescritíveis.

O acórdão em ADin que declarar a inconstitucionalidade da lei tributária serve de fundamento para configurar juridicamente o pagamento indevido, proporcionando a repetição do débito do Fisco somente se pleiteada tempestivamente em face dos prazos de decadência e prescrição: a decisão em controle direto não tem o efeito de reabrir os prazos de decadência e prescrição."

Last but not least. cabe relembrar a precisa transcrição histórica da questão feita por Gabriel Troianelli:

" Embora a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária não esteja prevista no Código Tributário Nacional como causa ensejadora da abertura de prazo para compensar ou pedir restituição do tributo indevidamente pago, tal idéia não é nova na doutrina • brasileira. tendo o anteprojeto do Código Tributário Nacional, da autoria de Rubens Gomes de Sousa, em 193, ao tratar do pagamento indevido, contemplado expressamente a hipótese, nos termos seguintes: 'Art. 201. Observado o disposto no art.209. o contribuinte terá direito independentemente de prévio

protesto, à restituição total ou parcial do tributo pago. seja qual for a sua natureza ou a modalidade do seu pagamento nos seguintes casos: I IncOnstitUCionalidade da legislação tributária ou do ato administrativo em que se tenha fundado a cobrança. declarada por decisão definitiva e passada em julgado, ainda que posterior ao pagamento(...) Art 204 O direito de pleitear a restituição prescreve no prazo de 5 anos contados: I Na hipótese prevista na alínea I do art.201, da data em que passar em julgado a decisão nela referida';Posteriormente, tal hipótese foi excluída do Código Tributário Nacional.

Tendo a Comissão Especial do IBI)F, composta por Tito Rezende, Carlos da Rocha Guimarães, Eduardo Lopes Rodrigues. Jayme Pérciles e Gilberto Ullhôa Canto, sugerido: ' Art. 204 1, Substituir ' ... da data em que passar em julgado a decisão nela referida ...' por: ' da data em que tiver sido pago o tributo...' Justificação: não há motivo algum para que a decisão. proferida em outro caso, que não o do contribuinte que pede a restituição, tenha o efeito de prolongar o prazo de prescrição para que este pleiteie o seu direito."

A par da polêmica que envolve a matéria, estando longe de ser pacificada.

devendo ser reconhecido que há margens para justificadas posições antagônicas. entende-se, entretanto. que a resolução do Senado Federal ou a decisão definitiva do STF não têm o condão de mudar a conta -()en7 cio prazo de decadência estabelecido na lei.

Pauta-se este entendimento nos seguintes aspectos:

Acórdão em ADin que decreta a inconstitucionalidade de lei extinta retira a lei do sistema jurídico não pode atingir os efeitos produzidos no passado. garantidos pela segurança jurídica da coisa julgada, do direito adquirido e do ato jurídico perfeito e consolidados pela decadência e pelo prescrição;

A decisão em controle direto não tem o efeito de reabrir os prazos de decadência e prescrição:

A decisão do Senado produzira efeitos unicamente a partir de sua edição. não • apanhando, portanto, as situações jurídicas definidas sob a égide da lei anteriormente à sua manifestação.

Sanada a questão preliminar, passo ao mérito.

Para melhor análise, indispensável discorrer considerações sobre repetição de indébito.

Define-se repetição do indébito, como o direito que se confere ao particular à devolução das quantias indevidamente recolhidas aos cofres públicos a título de tributo.

O direito a repetição de indébito tem por fundamento o princípio geral de direito da Vedação ao Enriquecimento sem Causa. O ordenamento jurídico. nos diversos ramos da Ciência do Direito (Civil, Criminal. Tributário, etc), assimila esse valor historicamente consagrado e traz positivadas normas

assecuratórias da sua realização. Assim é que se tem, por exemplo, os artigos 876 (02) e 884 (03) do Código Civil, Art. 168 (04) do Código Penal, entre outros.

No plano do Direito Tributário, coube ao Art. 165 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional a regulamentação do direito do contribuinte à repetição de indébito. Segundo esse dispositivo, o sujeito passivo da obrigação Tributária faz jus à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, nas seguintes hipóteses:

(1) - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido, erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

- reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Caracterizada qualquer das hipóteses acima, o contribuinte poderá pleitear junto ao Fisco a repetição da importância paga indevidamente ou a maior, pretensão essa que deverá ser exercitada dentro do prazo fixado pelo Art. 168 do mesmo Diploma Legal.

O I) ano do instituto vem a ser mesmo a condenação moral e jurídica do enriquecimento sem causa. noção que Informa, ademais, todo o direito positivo brasileiro.

Anotam no entanto alguns autores, dentre as diferenças de tratamento sofridas pela matéria, nas searas civilista e tributária, aquela inerente à exigência, presente na esfera privada e ausente em sede tributária. da prova, por parte do indevido solveras, da ocorrência de erro no pagamento.

O cerne da questão levantada vem a ser o fato do Supremo Tribunal Federal, em decisões plenárias, portanto definitivas, reconheceu a inconstitucionalidade da atual contribuição.

Pugna a interessada pela restituição dos valores pagos, a título desta exação, R\$ 1.129.16,00. devidamente corrigidos, por entender indevidos.

Neste aspecto, carece de razão a interessada. A decisão, ainda que da mais alta corte do País, não é vinculante, portanto não possui efeito erga omnes

O Art. 52 da Constituição Federal dispõe que compete privativamente ao Senado Federal: suspender a execução, no todo ou em parte, de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal.

Em momento algum a interessada junta à sua solicitação qualquer documentação relativa a suspensão da execução. no todo ou em parte. do Decreto-Lei N. 2.295 de 21/11/1986. emanada pelo Senado Federal.

Caso a interessada fosse parte no processo, os efeitos do acordam emanariam instantaneamente. sob pena de descumprimento de ordem judicial.

A interessada não se encaixa em nenhuma das três situações elencadas no artigo 165 do Código Tributário Nacional.

Por outro lado a exação discutida se deveu por força de Lei, em face do poder vinculado, característica de toda exação tributária, conforme artigo 3º do Código Tributário Nacional.

Ainda que o Supremo Tribunal Federal tenha reconhecido a inconstitucionalidade da referida contribuição, ela foi feita em virtude do poder-dever de ofício e, até o presente momento, não foi juntada ao processo nenhuma decisão, seja de que juízo for, que desconstituísse o ato vinculado que gerou a exação combatida.

*Pelas razões expostas. voto no sentido de **não reconhecer** o direito da interessada na restituição dos valores pagos em função da quota de contribuição ao Instituto Brasileiro do Café, reinstituída pelo Decreto-Lei N. 2.295/86.*

O processo deve ser encaminhado ao órgão de origem, Delegacia da Receita Federal Santos/SP, para, no tocante ao crédito definitivamente constituído, proceder com a ciência ao contribuinte dessa decisão e demais providências cabíveis.

Diante do exposto, proponho negar provimento o Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)
Liziane Angelotti Meira