



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO N° : 10880.001454/99-42
SESSÃO DE : 11 de novembro de 2004
ACÓRDÃO N° : 302-36.528
RECURSO N° : 125.673
RECORRENTE : REFUGIU'S EMPREENDIMENTOS TURÍSTICOS E
HOTELEIROS LTDA.
RECORRIDA : DRJ/CURITIBA/PR

FINSOCIAL. ALÍQUOTAS MAJORADAS. LEIS N° 7.787/89, 7.894/89 E 8.147/90. INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DE VALORES PAGOS A MAIOR PRAZO. DECADÊNCIA. *DIES A QUO E DIES AD quem*.

O *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial do direito de pedir restituição de valores pagos a maior é a data em que o contribuinte viu seu direito reconhecido pela Administração Tributária, no caso, a data da publicação da MP nº 1.110, de 31/08/1995. Tal prazo de cinco anos estendeu-se até 31/08/2000 *dies ad quem*. A decadência só atingiu os pedidos formulados a partir de 01/09/2000, inclusive, o que não é o caso dos autos.

As contribuições recolhidas a maior, devidamente apuradas, podem ser administrativamente compensadas, conforme requerimento do contribuinte, nos termos da IN SRF nº 21/97, com as alterações proporcionadas pela IN SRF nº 73, de 15 de setembro de 1997 e seguintes.

RECURSO PROVIDO POR MAIORIA, AFASTANDO-SE A DECADÊNCIA.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento ao recurso para afastar a decadência, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Os Conselheiros Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto, Luis Antonio Flora, Maria Helena Cotta Cardozo e Mércia Helena Trajano D'Amorim (Suplente) votaram pela conclusão. Vencido o Conselheiro Walber José da Silva que negava provimento.

Brasília-DF, em 11 de novembro de 2004

PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES
Presidente em Exercício

SIMONE CRISTINA BISSOTO
Relatora

Participou, ainda, do presente julgamento, o seguinte Conselheiro: PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR. Ausente o Conselheiro HENRIQUE PRADO MEGDA. Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional ALEXEY FABIANI VIEIRA MAIA.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.673
ACÓRDÃO Nº : 302-36.528
RECORRENTE : REFUGIU'S EMPREENDIMENTOS TURÍSTICOS E
HOTELEIROS LTDA.
RECORRIDA : DRJ/CURITIBA/PR
RELATOR(A) : SIMONE CRISTINA BISSOTO

RELATÓRIO

Em sessão de 04 de dezembro de 2003, por unanimidade de votos, os membros desta 2ª. Câmara decidiram converter o julgamento em diligência à Repartição de Origem, na forma do relatório e voto, a fim de que fosse certificada a natureza jurídica da empresa recorrente, esclarecendo tratar-se, ou não, de empresa comercial.

Após a realização das diligências solicitadas (fls. 82/84), foram os autos reencaminhados a este Conselho, onde foram distribuídos a esta Conselheira em 16 de setembro de 2004, conforme despacho contido às fls. 85, última destes autos.

Como resultado da diligência solicitada, a repartição de origem esclareceu, às fls. 84 que, conforme pesquisa efetuada no Sistema SRF, de fls. 82, verificou que o interessado enquadra-se na Classificação Nacional de Atividades Econômica e Fiscal – CNAE Fiscal (fls. 83), na atividade “Motel (com serviço de alimentação)”.

Informou, ainda, que tal atividade está relacionada na Lista de Serviços anexa a Lei Complementar nº 116/03, que trata do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS.

No item 9 da referida Lista de Serviços, vê-se a descrição dos serviços relacionados a hospedagem, turismo e congêneres, com o seguinte destaque: “...o valor da alimentação e gorjeta, quando incluído no preço da diária, fica sujeito ao Imposto sobre Serviços”. (G.N.)

Por tais fundamentos, informou a Repartição de Origem tratar-se a contribuinte de empresa prestadora de serviços, e não de empresa comercial ou mista.

Trata o presente processo de pedido de restituição seguido de compensação (fls. 02/45), protocolizado pela interessada em 29 de janeiro de 1999, de valores que o contribuinte teria recolhido a maior, referentes à Contribuição para o Fundo de Investimento Social - FINSOCIAL, com aplicação de alíquotas superiores a 0,5%, declaradas inconstitucionais pelo STF, conforme RE nº 150.764-1, correspondente ao período de setembro de 1989 a março de 1992, no montante total de R\$ 1.663,04 (um mil, seiscentos e sessenta e três reais e quatro centavos).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 125.673
ACÓRDÃO N° : 302-36.528

O contribuinte pleiteou a compensação dos valores que apurou com aqueles referentes a outros tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, conforme documentos de fls. 01, 46 e 47.

Junto com o pedido inicial, a interessada trouxe aos autos: cópia do cartão de CGC (fls. 3); cópia do contrato social e alterações (fls. 04/13); embasamento legal para a compensação (fls. 14/15); planilha de cálculos (fls. 16); originais dos DARF'S referentes à contribuição para o FINSOCIAL dos períodos acima relacionados (fls. 17/45).

Por meio do Despacho Decisório nº 800/2000, de fls. 50, a DRF/São Paulo/SP indeferiu o pedido de restituição/compensação do referido tributo, sob o argumento de que, considerando-se o disposto nos artigos 165, inciso I, e 168, inciso I, do Código Tributário Nacional, ocorreria a decadência do direito de pleitear a restituição dos valores pagos, visto que transcorrido mais de 5 (cinco) anos dos pagamentos efetuados, o que faz sob orientação do Ato Declaratório SRF nº 096, de 26/11/99 e do Parecer PGFN/CAT nº 1538, de 1999.

A interessada apresentou manifestação de inconformidade às fls. 53/55, tempestivamente, em face do Despacho referido, onde, em síntese, argumentou que:

- a) O indeferimento viola direito líquido e certo do contribuinte, tendo em vista que a decisão respaldou-se no Ato Declaratório nº 96, de 26/1/1999, com base no Parecer PGFN/CAT nº 1538, de 1999, nos termos do art. 5º, inciso XXXVI da Constituição Federal;
- b) Que a contribuição ao FINSOCIAL é matéria regulada pelo Decreto-lei nº 92.698, de 21/05/1986, que estabelece prazo de 10 (dez) anos para o contribuinte pleitear a restituição da contribuição, contados da data do pagamento ou recebimento indevido;
- c) Que, portanto, não se aplicam os dispositivos do Código Tributário Nacional;
- d) Que o Parecer PGFN/CAT nº 1538, de 1999, não se refere à contribuição ao FINSOCIAL;
- e) Que o princípio da segurança jurídica, tão propalado no referido Parecer, não tolera a violação de direito qualquer, tampouco o direito adquirido;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.673
ACÓRDÃO Nº : 302-36.528

f) Por fim, requer a reforma da r. decisão, procedendo-se à restituição da contribuição ao FINSOCIAL nos termos como requerido.

As fls. 64/67, a DRJ de Curitiba (PR) manifestou-se no sentido de manter o indeferimento da solicitação, através da Decisão DRJ/CTA nº 712, de 27 de junho de 2001, corroborando os termos do despacho decisório proferido pela DRF de São Paulo (SP) e ratificando o entendimento de que o direito de pleitear a restituição questionada, mesmo quando se tratar de pagamento com base em lei declarada inconstitucional pelo STF, teria sido extinto com o decurso de 05 (cinco) anos da data da extinção do crédito tributário, assim entendido como o pagamento antecipado, nos casos de lançamento por homologação.

Inconformada com a decisão singular, a interessada interpôs, tempestivamente, recurso voluntário a este Conselho (fls. 69/71), em que apenas reiterou os argumentos de defesa aduzidos na impugnação.

Em 16 de setembro de 2004, retornaram os autos a esta Conselheira, conforme atesta o documento de fls. 85, último deste processo.

É o relatório. 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.673
ACÓRDÃO Nº : 302-36.528

VOTO

Cinge-se o presente recurso ao pedido do contribuinte de que seja acolhido o seu pedido originário de restituição/compensação de crédito que alega deter junto a Fazenda Pública, em razão de ter efetuado recolhimentos a título de contribuição para o FINSOCIAL, em alíquotas superiores a 0,5%, com fundamento na declaração de inconstitucionalidade proferida pelo Supremo Tribunal Federal, quando do exame do Recurso Extraordinário 150.764/PE, julgado em 16/12/92 e publicado no DJ de 02/04/93.

Referida decisão do STF fixou, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional, no que se refere especificamente à inconstitucionalidade dos aumentos da alíquota da contribuição ao FINSOCIAL acima de 0,5%, para as empresas comerciais e mistas.

Assim, as empresas comerciais e mistas que efetuaram os recolhimentos da questionada contribuição ao FINSOCIAL, sem qualquer questionamento perante o Poder Judiciário, têm o direito de pleitear a devolução dos valores que recolheram, de boa fé, cuja exigibilidade foi posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, na solução de relação jurídica conflituosa ditada pela Suprema Corte - nos dizeres do Prof. José Antonio Minatel - ainda que no controle difuso da constitucionalidade, momento a partir do qual pode o contribuinte exercitar o direito de reaver os valores que recolheu.

O desfecho da questão colocada nestes autos passa pelo enfrentamento da controvérsia acerca do prazo para o exercício do direito à restituição de indébito. Passamos ao largo da discussão doutrinária de tratar-se o prazo de restituição de decadência ou prescrição, vez que o resultado de tal discussão não altera o referido prazo, que é sempre o mesmo, ou seja, 5 (cinco) anos, distinguindo-se apenas o início de sua contagem, que depende da forma pela qual se exterioriza o indébito.

Das regras do CTN – Código Tributário Nacional, exteriorizadas nos artigos 165 e 168, vê-se que o legislador não cuidou da tipificação de todas as hipóteses passíveis de ensejar o direito à restituição, especialmente a hipótese de tributos declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal. Veja-se:

"Art. 168 - O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário;

II - na hipótese do inciso III do art. 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 125.673
ACÓRDÃO N° : 302-36.528

judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória."

Veja-se que o prazo é sempre de 5 (cinco) anos, sendo certo que a distinção sobre o início da sua contagem está assentada nas diferentes situações que possam exteriorizar o indébito tributário, situações estas elencadas, em caráter exemplificativo e didático, pelos incisos do referido art. 165 do CTN, nos seguintes termos:

"Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do art. 162, nos seguintes casos:

I - 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;

II - 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;

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

Somente a partir da Constituição de 1988, à vista das inúmeras declarações de inconstitucionalidade de tributos pela Suprema Corte, é que a doutrina pátria debruçou-se sobre a questão do prazo para repetir o indébito nessa hipótese específica.

Foi na esteira da doutrina de incontestáveis tributaristas como Alberto Xavier, J. Artur Lima Gonçalves, Hugo de Brito Machado e Ives Gandra da Silva Martins, que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça pacificou-se, no sentido de que o início do prazo para o exercício do direito à restituição do indébito deve ser contado da declaração de inconstitucionalidade pelo STF.

Nesse passo, vale destacar alguns excertos da doutrina dos Mestres acima citados:

"Devemos, no entanto, deixar consignada nossa opinião favorável à contagem de prazo para pleitear a restituição do indébito com fundamento em declaração de inconstitucionalidade, a partir da data dessa declaração. A declaração de inconstitucionalidade é, na verdade, um fato inovador na ordem jurídica, suprimindo desta, por

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 125.673
ACÓRDÃO N° : 302-36.528

*invalidade, uma norma que até então nela vigorava com força de lei. Precisamente porque gozava de presunção de validade constitucional e tinha, portanto, força de lei, os pagamentos efetuados à sombra de sua vigência foram pagamentos "devidos". O caráter "indevido" dos pagamentos efetuados só foi revelado a posteriori, com efeitos retroativos, de tal modo que só a partir de então puderam os cidadãos ter reconhecimento do fato novo que revelou seu direito à restituição. A contagem do prazo a partir da data da declaração de inconstitucionalidade é não só corolário do princípio da proteção da confiança na lei fiscal, fundamento do Estado-de-Direito, como consequência implícita, mas necessária, da figura da ação direta de inconstitucionalidade prevista na Constituição de 1988. Não poderia este prazo ter sido considerado à época da publicação do Código Tributário Nacional, quando tal ação, com eficácia erga omnes, não existia. A legitimidade do novo prazo não pode ser posta em causa, pois a sua fonte não é a interpretação extensiva ou analógica de norma infra constitucional, mas a própria Constituição, posto tratar de consequência lógica e da própria figura da ação direta de inconstitucionalidade."*¹ (g.n.)

"Verifica-se que o prazo de cinco anos, previsto pelo transcrito artigo 168 do CTN, disciplina apenas as hipóteses de pagamento indevido referidas pelo artigo 165 do próprio Código.

*Aos casos de restituição de indébito resultante de exação inconstitucional, portanto, não se aplicam as disposições do CTN, razão porque a doutrina mais modera e a jurisprudência mais recente têm-se inclinado no sentido de reconhecer o prazo de decadência – para essas hipóteses – como sendo de cinco anos, contados da declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, da lei que ensejou o pagamento indevido objeto da restituição."*²

"E, não sendo aplicáveis, nestes casos, as disposições do artigo 165 do CTN, aplicar-se-ia o disposto no artigo 1º do Decreto nº 20.910/32... As disposições do artigo 1º do Decreto nº 20.910/32 seriam, assim, aplicáveis aos casos de pedido de restituição ou compensação com base em tributo inconstitucional (repita-se, hipótese não alcançada pelo art. 165 do CTN), caso em que o ato ou fato do qual se originaram as dívidas passivas da Fazenda Pública (objeto da norma de decadência) estaria relacionado ao

¹ Alberto Xavier, in "Do Lançamento – Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário", Ed. Forense, 2º. Edição, 1997, p. 96/97.

² José Artur Lima Gonçalves e Marcio Severo Marques



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.673
ACÓRDÃO Nº : 302-36.528

julgamento do Supremo Tribunal Federal que declara a inconstitucionalidade da exação.³

Num esforço conciliatório, porém, o Professor e ex-Conselheiro da 8ª Câmara do Primeiro de Contribuintes, José Antonio Minatel, manifestou-se no sentido da aplicabilidade, *in casu*, do artigo 168, inciso II do CTN, dele abstraindo o único critério lógico que permitiria harmonizar as diferentes regras de contagem de prazo previstas no Estatuto Complementar – o CTN:

*"O mesmo não se pode dizer quando o indébito é exteriorizado no contexto de solução jurídica conflituosa, uma vez que o direito de repetir o valor indevidamente pago só nasce para o sujeito passivo com a decisão definitiva daquele conflito, sendo certo que ninguém poderá estar perdendo direito que não possa exercitá-lo. Aqui, está coerente a regra que fixa o prazo de decadência para pleitear a restituição ou compensação só a partir "da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa, ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória (art. 168, II, do CTN). Pela estreita similitude, o mesmo tratamento deve ser dispensado aos casos de soluções jurídicas ordenadas com eficácia *erga omnes*, como acontece na hipótese de edição de resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional, ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a imperinência exação tributária anteriormente exigida."⁴*

Não obstante a falta de unanimidade doutrinária no que se refere a aplicação, ou não, do CTN aos casos de restituição de indébito fundada em declaração de inconstitucionalidade da exação pelo Supremo Tribunal Federal, é fato incontestável que o Superior Tribunal de Justiça já pacificou o entendimento de que o prazo prescricional inicia-se a partir da data em que foi declarada inconstitucional a lei na qual se fundou a exação (Resp nº 69233/RN; Resp nº 68292-4/SC; Resp nº 75006/PR, entre tantos outros).

A jurisprudência do STJ, apesar de sedimentada, não deixa claro, entretanto, se esta declaração diz respeito ao controle difuso ou concentrado de constitucionalidade, o que induz à necessidade de uma meditação mais detida a respeito desta questão.

Vale a pena analisar, nesse mister, um pequeno excerto do voto do Ministro César Asfor Rocha, Relator dos Embargos de Divergência em Recurso

³ Hugo de Brito Macho, in *Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário*, obra coletiva, p. 220/222.

⁴ José Antonio Minatel, Conselheiro da 8a. Câmara do 1º. C.C., em voto proferido no acórdão 108-05.791, em 13/07/99.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 125.673
ACÓRDÃO N° : 302-36.528

Especial nº 43.995-5/RS, por pertinente e por tratar de julgado que pacificava a jurisprudência da 1ª Seção do STJ, que justamente decide sobre matéria tributária:

"A tese de que, declarada a inconstitucionalidade da exação, segue-se o direito do contribuinte à repetição do indébito, independentemente do exercício em que se deu o pagamento, podendo, pois, ser exercitado no prazo de cinco anos, a contar da decisão plenária declaratória da inconstitucionalidade, ao que saiba, não foi ainda expressamente apreciada pela Corte Maior. Todavia, creio que se ajusta ao julgado no RE 136.883/RJ, Relator o eminentíssimo Ministro Sepúlveda Pertence, assim ementado (RTJ 137/936):

'Empréstimo Compulsório (Decreto-lei nº 2.288/86, art. 10): incidência ..'.

(...)

A propósito, aduziu conclusivamente no seu douto voto (RTJ 137/938):

'Declarada, assim, pelo plenário, a inconstitucionalidade material das normas legais em que se fundava a exigência de natureza tributária, porque feita a título de cobrança de empréstimo compulsório, segue-se o direito do contribuinte à repetição do que pagou (Código Tributário Nacional, art. 165), independente do exercício financeiro em que tenha ocorrido o pagamento indevido.'
(g.n.)

Ora, no DOU de 08 de abril de 1997, foi publicado o Decreto nº 2.194, de 07/04/1997, autorizando o Secretário da Receita Federal “*a determinar que não sejam constituídos créditos tributários baseados em lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em ação processada e julgada originariamente ou mediante recurso extraordinário*” (art. 1º). E, na hipótese de créditos tributários já constituídos antes da previsão acima, “*deverá a autoridade lançadora rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso*” (art. 2º).

Em 10 de outubro de 1997, tal Decreto foi substituído pelo Decreto nº 2.346, pelo qual se deu a consolidação das normas de procedimento a serem observadas pela Administração Pública Federal em razão de decisões judiciais, que estabeleceu, em seu artigo primeiro, regra geral que adotou o saudável preceito de que “*as decisões do STF que fixem, de maneira inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional, deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta*”.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 125.673
ACÓRDÃO N° : 302-36.528

Para tanto, referido Decreto – ainda em vigor - previu duas espécies de procedimento a serem observados. A primeira, nos casos de decisões do STF com eficácia *erga omnes*. A segunda – que é a que nos interessa nesse momento – nos casos de decisões sem eficácia *erga omnes*, assim consideradas aquelas em que “a decisão do Supremo Tribunal Federal não for proferida em ação direta e nem houver a suspensão de execução pelo Senado Federal em relação à norma declarada inconstitucional.”

Nesse caso, três são as possibilidades ordinárias de observância deste pronunciamento pelos órgãos da administração federal, a saber: (i) se o Presidente da República, mediante proposta de Ministro de Estado, dirigente de órgão integrante da Presidência da República ou do Advogado-Geral da União, poderá autorizar a extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida em caso concreto (art. 1º, § 3º); (ii) expedição de súmula pela Advocacia Geral da União (art. 2º); e (iii) determinação do Secretário da Receita Federal ou do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente a créditos tributários e no âmbito de suas competências, para adoção de algumas medidas consignadas no art. 4º.

Ora, no caso em exame, não obstante a decisão do plenário do Supremo Tribunal Federal não tenha sido unânime, é fato incontroverso – ao menos neste momento em que se analisa o presente recurso, e passados mais de 10 anos daquela decisão – que aquela declaração de inconstitucionalidade, apesar de ter sido proferida em sede de controle difuso de constitucionalidade, foi proferida de forma inequívoca e com ânimo definitivo. Ou, para atender o disposto no Decreto no. 2.346/97, acima citado e parcialmente transcrito, não há como negar que aquela decisão do STF, nos autos do Recurso Extraordinário 150.764/PE, julgado em 16/12/92 e publicado no DJ de 02/04/93, fixou, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional, no que se refere especificamente à inconstitucionalidade dos aumentos da alíquota da contribuição ao FINSOCIAL acima de 0,5% para as empresas comerciais e mistas.

Assim, as empresas comerciais e mistas que efetuaram os recolhimentos da questionada contribuição ao FINSOCIAL, sem qualquer questionamento perante o Poder Judiciário, têm o direito de pleitear a devolução dos valores que recolheram, de boa-fé, cuja exigibilidade foi posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, na solução de relação jurídica conflituosa ditada pela Suprema Corte - nos dizeres do Prof. José Antonio Minatel, acima transcrita – ainda que no controle difuso da constitucionalidade, momento a partir do qual pode o contribuinte exercitar o direito de reaver os valores que recolheu.

Isso porque determinou o Poder Executivo que “as decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.673
ACÓRDÃO Nº : 302-36.528

o texto constitucional, deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal, direta e indireta"⁵ (g.n.)

Para dar efetividade a esse tratamento igualitário, determinou também o Poder Executivo que, "na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal."⁶

Nesse passo, a despeito da incompetência do Conselho de Contribuintes, enquanto tribunal administrativo, quanto a declarar, em caráter originário, a inconstitucionalidade de qualquer lei, não há porque afastar-lhe a relevante missão de antecipar a orientação já traçada pelo Supremo Tribunal Federal, em idêntica matéria.

Afinal, a partir do momento em que o Presidente da República editou a Medida Provisória nº 1.110, de 30/08/95, sucessivamente reeditada até a Medida Provisória nº 2.176-79, de 23/08/2002 e, mais recentemente, transformada na Lei nº 10.522/2002 (art. 18), pela qual determinou a dispensa da constituição de créditos tributários, o ajuizamento da execução e o cancelamento do lançamento e da inscrição da parcela correspondente à contribuição para o FINSOCIAL das empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas, na alíquota superior a 0,5%, bem como a Secretaria da Receita Federal fez publicar no DOU, por exemplo, Ato Normativo nesse mesmo sentido (v.g. Parecer COSIT 58/98, entre outros, mesmo que posteriormente revogado), parece claro que a Administração Pública reconheceu que o tributo ou contribuição foi exigido com base em lei inconstitucional, nascendo, nesse momento, para o contribuinte, o direito de, administrativamente, pleitear a restituição do que pagou à luz de lei tida por inconstitucional.⁷

E dizemos administrativamente porque assim permitem as Leis 8.383/91, 9.430/96 e suas sucessoras, bem como as Instruções Normativas que trataram do tema "compensação/restituição de tributos" (IN SRF 21/97, 73/97, 210/02 e 310/03).

Também é nesse sentido a manifestação do jurista e tributarista Ives Gandra Martins:

"Acredito que, quando o contribuinte é levado, por uma lei inconstitucional, a recolher aos cofres públicos determinados

⁵ Art. 1º, caput, do Decreto n. 2.346/97

⁶ Parágrafo único do art. 4º, do Decreto n. 2.346/97

⁷ Nota MF/COSIT n. 312, de 16/7/99

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 125.673
ACÓRDÃO N° : 302-36.528

valores a título de tributo, a questão refoge do âmbito da mera repetição de indébito, prevista no CTN, para assumir os contornos de direito à plena recomposição dos danos que lhe foram causados pelo ato legislativo inválido, nos moldes do que estabelece o art. 37, § 6º da CF.⁸

Nessa linha de raciocínio, entende-se que o indébito, no caso do FINSOCIAL, restou exteriorizado por situação jurídica conflituosa, contando-se o prazo de prescrição/decadência a partir da data do ato legal que reconheceu a impertinência da exação tributária anteriormente exigida – a MP 1.110/95, no caso – entendimento esse que contraria o recomendado pela Administração Tributária, no Ato Declaratório SRF nº 96/99, baixado em consonância com o Parecer PGFN/CAT nº 1.538, de 18/10/99, cujos atos administrativos, contrariamente ao que ocorre em relação às repartições que lhe são afetas, não vinculam as decisões dos Conselhos de Contribuintes.

Para a formação do seu livre convencimento, o julgador deve se pautar na mais fiel observância dos princípios da legalidade e da verdade material, podendo, ainda, recorrer à jurisprudência administrativa e judicial existente sobre a matéria, bem como à doutrina de procedência reconhecida no meio jurídico-tributário.

No que diz respeito a Contribuição para o FINSOCIAL, em que a declaração de inconstitucionalidade do Supremo Tribunal Federal acerca da majoração de alíquotas, deu-se em julgamento de Recurso Extraordinário - o que, em princípio, limitaria os seus efeitos apenas às partes do processo - deve-se tomar como marco inicial para a contagem do prazo decadencial a data da edição da Medida Provisória nº 1.110, de 30/08/95, sucessivamente reeditada até a Medida Provisória nº 2.176-79, de 23/08/2002 e, mais recentemente, transformada na Lei nº 10.522/2002 (art. 18).

Através daquela norma legal (MP 1.110/95), a Administração Pública determinou a dispensa da constituição de créditos tributários, o ajuizamento da execução e o cancelamento do lançamento e da inscrição da parcela correspondente à contribuição para o FINSOCIAL das empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas, na alíquota superior a 0,5%.

Soaria no mínimo estranho que a lei ou ato normativo que autoriza a Administração Tributária a deixar de constituir crédito tributário, dispensar a inscrição em Dívida Ativa, dispensar a Execução Fiscal e cancelar os débitos cuja cobrança tenha sido declarada inconstitucional pelo STF, acabe por privilegiar os maus pagadores – aqueles que nem recolheram o tributo e nem o questionaram perante o Poder Judiciário - em detrimento daqueles que, no estrito cumprimento de seu dever legal, recolheram, de boa-fé, tributo posteriormente declarado

⁸ Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário, p. 178

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 125.673
ACÓRDÃO N° : 302-36.528

inconstitucional pelo STF e, portanto, recolheram valores de fato e de direito não devidos ao Erário.

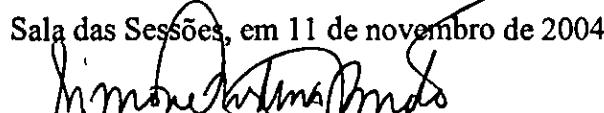
Ora, se há determinação legal para “afastar a aplicação de lei declarada inconstitucional” aos casos em que o contribuinte, por alguma razão, não efetuou o recolhimento do tributo posteriormente declarado inconstitucional, deixando, desta forma, de constituir o crédito tributário, dispensar a inscrição em Dívida Ativa, dispensar a Execução Fiscal, bem como cancelar os débitos cuja cobrança tenha sido declarada inconstitucional pelo STF, muito maior razão há, por uma questão de isonomia, justiça e equidade, no reconhecimento do direito do contribuinte de reaver, na esfera administrativa, os valores que de boa-fé recolheu a título da exação posteriormente declarada inconstitucional, poupando o Poder Judiciário de provocações repetidas sobre matéria já definida pela Corte Suprema.

Assim, tendo sido reconhecido ser indevido – por inconstitucional – o pagamento da Contribuição para o FINSOCIAL em alíquotas majoradas, respectivamente, para 1%, 1,20% e 2%, com base nas Leis nºs 7.787/89, 7.894/89 e 8.147/90, é cabível e procedente o pedido de restituição/compensação apresentado pela Recorrente, que foi protocolizado antes de 30/08/2000 e, consequentemente, antes de transcorridos os cinco anos da data da edição da Medida Provisória nº 1.110/95, publicada em 31/08/1995.

Pelo exposto e tudo o mais que dos autos consta, dou provimento ao recurso e voto no sentido de que seja reformada a decisão de primeira instância, afastando a decadência, para que seja analisado o direito do Recorrente à restituição/compensação dos valores que recolheu a título de contribuição para o FINSOCIAL com alíquotas superiores a 0,5% no período em referência, e, especialmente, verificando se o contribuinte recorrente é empresa comercial ou mista, condição que habilitaria a pleitear a devolução dos valores de FINSOCIAL que, de boa-fé, recolheu no período de setembro de 1989 a março de 1992, e cuja exigibilidade foi posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Nesse sentido, e em homenagem ao entendimento esposado pela Conselheira Maria Helena Cotta Cardoso nesse particular, determino o retorno destes autos à DRJ, para que esta se pronuncie sobre as demais questões de mérito, especialmente a verificação dos efetivos recolhimentos, a inexistência de decisão judicial que tenha negado ao contribuinte tal direito, a inexistência de débitos que previamente deveriam ser objeto de compensação, etc..., inclusive no que diz respeito aos critérios para aplicação da atualização monetária, se for o caso.

Sala das Sessões, em 11 de novembro de 2004


SIMONE CRISTINA BISSOTO - Relatora