



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10880.004998/00-62  
SESSÃO DE : 16 de outubro de 2003  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.012  
RECURSO Nº : 126.098  
RECORRENTE : PANIFICADORA LALYS LTDA;  
RECORRIDA : DRJ/CURITIBA

FINSOCIAL – PEDIDO DE RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO SOBRE RECOLHIMENTOS DA CONTRIBUIÇÃO – O direito de pleitear o reconhecimento de crédito com o consequente pedido de restituição/compensação, perante a autoridade administrativa, de tributo pago em virtude de lei que se tenha por inconstitucional, somente nasce com a declaração de inconstitucionalidade pelo STF, em ação direta, ou com a suspensão, pelo Senado Federal, da lei declarada inconstitucional, na via indireta. Inexistindo resolução do Senado Federal, o Parecer COSIT nº 58, de 27/10/98, vazou entendimento de que o termo *a quo* para o pedido de restituição começa a contar da data da edição da Medida Provisória nº 1.110, de 30/08/95. Desta forma, considerado que até 30/11/99 esse era o entendimento da SRF, todos os pedidos protocolados até tal data, estão, no mínimo, albergados por ele. Não havendo análise do pedido, anula-se a decisão de primeira instância, devendo outra ser proferida em seu lugar, em homenagem ao duplo grau de jurisdição.


ANULADA A DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, rejeitar arguição de decadência do direito creditório e declarar nula a decisão de Primeira Instância para que seja outra proferida em boa e devida forma, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Anelise Daudt Prieto, Zenaldo Loibman e Carlos Fernando Figueiredo Barros.

Brasília-DF, em 16 de outubro de 2003

  
JOÃO HOLANDA COSTA  
Presidente

  
PAULO DE ASSIS  
Relator

12 NOV 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: IRINEU BIANCHI e NILTON LUIZ BARTOLI. Ausente o FRANCISCO MARTINS LEITE CAVALCANTE.

RECURSO Nº : 126.098  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.012  
RECORRENTE : PANIFICADORA LALYS LTDA.  
RECORRIDA : DRJ/CURITIBA/PR  
RELATOR(A) : PAULO DE ASSIS

## RELATÓRIO

A recorrente dirige-se a este Conselho, objetivando a reforma da Decisão que consta das folhas 40 a 43 deste processo, que indeferiu o pleito de compensação/restituição do FINSOCIAL, no período de apuração 01/03/1990 a 31/03/1992. A Decisão guerreada contém a seguinte ementa:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/03/1990 a 31/03/1992.

Ementa: FINSOCIAL. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA - o prazo para que o Contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior do que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário.

Solicitação Indeferida.

O Contribuinte alega que tal Decisão viola direito líquido e certo do recorrente, tendo em vista que a Contribuição ao FINSOCIAL foi instituída pelo Decreto-lei 1.940/82, sendo a matéria regulamentada pelo Decreto 92.698 de 21/05/1986, que estabelece o seguinte:

Art. 121- Far-se-á a restituição ou ressarcimento mediante as seguintes sistemáticas:

Restituição de indébito a requerimento do sujeito passivo

(.....)

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.098  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.012

Art. 122- O direito de pleitear a restituição da contribuição extingue-se com o decurso do prazo de dez anos, contados (Decreto-lei 2.049/83, art. 9º)

Entende, então, que, criado por legislação específica, o FINSOCIAL nunca esteve adstrito ao Código Tributário Nacional (Lei 5.172/96), pois, nesse caso, não haveria necessidade de regulamentação específica para decurso do prazo decadencial, uma vez que o CTN estava em pleno vigor e aplicar-se-ia o artigo 165, inciso I.

Diz, ainda, que a Receita sempre deferiu os pedidos de restituição, na forma de compensação com outros tributos, vencidos e vincendos, sem qualquer ressalva ou alusão aos artigos 165, inciso I e 168, inciso I, do CTN, o que, surpreendentemente mudou, com o advento do Parecer PGFN/CAT nº 1538-99 e do Ato Declaratório SRF 096/99, como se o FINSOCIAL fosse objeto do mencionado Parecer, que em nenhum momento se refere ao FINSOCIAL, limitando-se a discorrer sobre tributos, estes sim, adstritos às normas gerais do CTN.

Finalizando, requer a reforma da Decisão recorrida, para que em cumprimento à Lei, a DRF proceda à restituição da contribuição feita maior ao FINSOCIAL, na forma de compensação.

É o relatório.

RECURSO Nº : 126.098  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.012

## VOTO

O recurso é tempestivo, trata de matéria de competência deste Colegiado, portanto dele tomo conhecimento.

A matéria foi objeto de estudos efetuados por diversos Conselheiros deste Conselho, cuja conclusão a respeito da data de início de contagem do prazo de decadência, é a da Medida Provisória 1.110, de 30/08/1995. Por concordar com os argumentos apresentados, reproduzo a seguir o VOTO proferido pelo ilustre Conselheiro desta Terceira Câmara, Dr. Nilton Luiz Bartoli.

O pedido de restituição/compensação formulado pelo recorrente tem fundamento na inconstitucionalidade das normas que majoraram a alíquota do FINSOCIAL, declarada pelo Colendo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE nº 150.764-PE ocorrido em 16/12/1992, tendo o acórdão sido publicado em 02/03/1993, e cuja decisão transitou em julgado em 04/05/1993.

A controvérsia trazida aos autos cinge-se à ocorrência (ou não) da decadência (prescrição) do direito do recorrente de pleitear a restituição dos valores que pagou a mais em razão do aumento reputado inconstitucional.

De início, julgo conveniente nos debruçarmos sobre os institutos da decadência e prescrição.

Embora ainda haja alguma controvérsia acerca dos elementos que diferenciam a decadência da prescrição, o certo é que ambos os institutos foram introduzidos há muito no direito pátrio objetivando disciplinar as relações jurídicas no tempo.

Com efeito, a falta de um termo final para o exercício de um direito poderia desestabilizar as relações sociais, ao deixar indefinidas certas situações, gerando insegurança jurídica.

Bem por isso o legislador houve por estabelecer regras para o exercício de direitos, delimitando sua extensão no tempo e seus termos inicial e final.

RECURSO Nº : 126.098  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.012

No que toca ao início do prazo prescricional para o exercício de um direito, é de lógica elementar ser o *dies a quo* aquele em que o direito passou a ser exercitável.

Afinal, não prescreve o direito que ainda não nasceu.

Essa foi a linha adotada pelo legislador no Código Civil de 1916, recentemente revogado. Assim dispunha o seu artigo 177, *verbis*:

*Art. 177. As ações pessoais prescrevem, ordinariamente, em 20 (vinte) anos, as reais em 10 (dez), entre presentes, e entre ausentes, em 15 (quinze), contados da data em que poderiam ter sido propostas.*  
(grifos nossos)

O novo Código Civil, da lavra de ninguém menos do que o aclamado jurista e filósofo Miguel Reale, adotando a mesma lógica, dispõe que:

*Art. 189. Violado o direito, nasce para o titular a pretensão, a qual se extingue, pela prescrição, nos prazos a que aludem os arts. 205 e 206.*

(destaques acrescentados)

Nesse diapasão, o precioso magistério de Paulo Pimenta<sup>1</sup>

“A pretensão, na lição inesgotável de Pontes de Miranda, ‘é a posição subjetiva de poder exigir de outrem alguma alguma prestação positiva ou negativa’<sup>2</sup>, ou seja, é a faculdade de exigir o cumprimento de uma prestação, seja ela de dar, fazer, ou de não fazer.

Além disso o dispositivo inovador consagra expressamente o princípio da *action nata* - cuja existência era admitida com tranqüilidade pela doutrina civilista na vigência do Código de 1916 -, por força do qual o prazo de prescrição começa fluir no momento em que ocorre a violação do direito material.

<sup>1</sup> *A Restituição dos Tributos Inconstitucionais, o Novo Código Civil e a Jurisprudência do STF e do STJ*, in Revista Dialética de Direito Tributário, vol. 91, Editora Dialética, 2003, p. 90/91.

<sup>2</sup> Tratado de Direito Privado, t. 5, atual. Por Vislon Rodrigues, Campinas, Bookseller, 2000, p. 503.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.098  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.012

Vale dizer, o prazo prescricional surge no momento da ocorrência de determinado fato que modifica uma determinada situação jurídica, tornando-a desconforme com o sistema jurídico. Nem sempre esse fato corresponde a um ato do devedor, podendo ser praticado, também, por terceiros, pode consistir num evento imprevisível (caso fortuito ou força maior), ou até mesmo ser decorrente de provimento jurisdicional que atribua nova qualificação, jurídica a um determinado evento.”

Na seara tributária, o termo *a quo* do prazo prescricional do direito do contribuinte de repetir o que pagou indevidamente possui algumas singularidades.

De início, há que se perquirir a *natureza* do pagamento indevido, que comumente ocorre em uma de três modalidades.

No primeiro caso, o contribuinte paga *espontaneamente* tributo que não devia ou além do que devia.

No segundo caso, o contribuinte sofre *cobrança* indevida ou maior do que a devida.

No terceiro caso, o contribuinte paga tributo **que era devido à época do pagamento**, e que posteriormente, por força de um fato que modifica a situação jurídica então vigente, **torna-se indevido**.

Nos dois primeiros casos, o pagamento sempre foi indevido, daí porque o prazo prescricional para o contribuinte reaver o indébito tem início na data do próprio pagamento (CTN, art. 168, I), malgrado a redação imprópria do parágrafo I, já que não há se falar em crédito tributário a ser extinto quando o pagamento é integralmente indevido.

Já na terceira hipótese, a situação é diametralmente distinta. O que foi pago pelo contribuinte era efetivamente devido à época do pagamento. Não havia, naquele instante, o caráter indevido no recolhimento efetuado, que só viria a adquirir essa feição após o advento de uma inovação na realidade jurídica em vigor.

Na esteira do que já foi declinado acerca da prescrição e decadência, a violação do direito que faz nascer a pretensão, *in casu*, a do contribuinte, só ocorre quando o pagamento que era devido se torna indevido.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.098  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.012

Decisões recentes e seguidas das mais altas Cortes do país, judiciais e administrativas, arrimadas na melhor doutrina, vêm elencando três ocorrências que têm o condão de tornar, *a posteriori*, indevido o pagamento até então tido como devido. São elas: (i) declaração de inconstitucionalidade de norma tributária proferida pelo Supremo Tribunal Federal em ações de controle concentrado de constitucionalidade, como as ADINs, de efeito *erga omnes*; (ii) declaração *incidental* de inconstitucionalidade de norma tributária proferida pelo Supremo Tribunal Federal em ações de controle difuso de constitucionalidade, irradiando efeitos *erga omnes* a partir da publicação de resolução do Senado Federal que suspenda a execução da lei declarada inconstitucional; e (iii) lei ou ato administrativo que reconheça, implícita ou expressamente, o caráter indevido da exação.

O que há de comum nesses três casos é a modificação da ordem jurídico-tributária *após* o pagamento do tributo.

Como não é difícil de intuir, somente após se tornar indevido é que surge para o contribuinte o correspondente direito de reaver aquilo que pagou.

No tocante às hipóteses "i" e "ii" acima citadas, é pacífico o entendimento de que a declaração de inconstitucionalidade de uma norma tributária produz efeitos *ex tunc*, tornando inválidos os atos praticados sob sua vigência.

Eventual exceção a essa regra só poderia ocorrer se viesse expressamente consignada na declaração de inconstitucionalidade da norma, para que, por exemplo, emanasse somente efeitos *ex nunc*. Não havendo ressalva, a inconstitucionalidade da norma retroage ao momento em que entrou no ordenamento jurídico.

Assim, tributos declarados inconstitucionais, quer por decisão proferida em ADIN, quer por decisão proferida *incidenter tantum* mas que tenha originado resolução do Senado Federal suspendendo a eficácia da norma, conferem ao contribuinte, a partir da indigitada declaração de inconstitucionalidade, o direito de repetir o que foi pago indevidamente.

O Colendo Superior Tribunal de Justiça, arauto máximo na uniformização da aplicação do direito federal, vem decidindo reiteradamente que, no caso de tributo declarado inconstitucional, o

RECURSO Nº : 126.098  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.012

prazo para repetição do que foi pago indevidamente só se inicia com o trânsito em julgado do acórdão do Supremo Tribunal Federal que declarou a inconstitucionalidade da exação.

Tal entendimento vem sendo sufragado, inclusive, nos casos relativos ao FINSOCIAL, onde, como se sabe, não houve declaração de inconstitucionalidade com efeito *erga omnes*.

Nesse sentido, decisão recente proferida por aquela Corte:

AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. COMPENSAÇÃO. FINSOCIAL. PRESCRIÇÃO. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. CONTAGEM A PARTIR DO TRÂNSITO EM JULGADO DA DECISÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. PROVIMENTO NEGADO

(...)

A declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal não elide a presunção de constitucionalidade das normas, razão pela qual não estava o contribuinte obrigado a suscitar a sua inconstitucionalidade sem o pronunciamento da Excelsa Corte, cabendo-lhe, pelo contrário, o dever de cumprir a determinação nela contida.

A tese que fixa como termo *a quo* para a repetição do indébito o reconhecimento da inconstitucionalidade da lei que instituiu o tributo deverá prevalecer, pois não é justo ou razoável permitir que o contribuinte, até então desconhecedor da inconstitucionalidade da exação recolhida, seja lesado pelo Fisco.

Ainda que não previsto expressamente em lei que o prazo prescricional/decadencial para restituição de tributos declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal é contado após cinco anos do trânsito em julgado daquela decisão, a interpretação sistemática do ordenamento jurídico pátrio leva a essa conclusão.

Cabível a restituição do indébito contra a Fazenda, sendo o prazo de decadência/prescrição de cinco anos para pleitear a devolução, contado do trânsito em julgado da decisão do Supremo Tribunal Federal que declarou inconstitucional o suposto tributo.

Agravo regimental a que se nega provimento.

RECURSO Nº : 126.098  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.012

(STJ-2ª Turma, AGRESP nº 414.130-MG, rel. Min. Franciulli Netto, j. 3.9.2002, negaram provimento. v.u., DJU 19.5.2003, p. 184)

De qualquer forma, há ainda a terceira modalidade de fato jurídico apto a tornar indevida uma determinada exação, deflagrando nesse instante o direito à sua repetição.

Trata-se de manifestação inequívoca da própria Administração, através de lei ou ato administrativo, que reconhece expressa ou tacitamente a inconstitucionalidade de um determinado tributo. Esse reconhecimento pode se exteriorizar de diferentes formas, como na dispensa da cobrança ou pagamento do tributo, na dispensa da constituição do crédito tributário a ele referente, na revogação total ou parcial na norma tributária inconstitucional, dentre outras.

A partir da edição desse ato, o contribuinte passa a ter ciência indubitável da ocorrência da violação de seu direito, dando início à fluência do prazo prescricional para que pleiteie a devolução do que pagou indevidamente.

É mais uma vez a regra encampada pelo direito pátrio atinente à prescrição, segundo a qual o prazo prescricional só tem início no dia em que o exercício do direito passou a ser possível.

Feitas essas considerações gerais, aplicáveis a qualquer tributo reputado inconstitucional, cumpre analisarmos o que se verificou com o FINSOCIAL.

O paradigma na matéria foi o acórdão proferido pelo plenário do Supremo Tribunal Federal no julgamento do recurso extraordinário nº 150.764-PE, de relatoria do eminente Ministro Marco Aurélio, que considerou inconstitucionais os sucessivos aumentos na alíquota desse tributo, veiculados pelo artigo 9º da Lei 7.689/88, artigo 7º da Lei 7.787/89, artigo 1º da Lei 7.894/89, e artigo 1º da Lei 8.147/90.

Como se tratou de decisão incidental, proferida em controle difuso de constitucionalidade, a Corte Suprema remeteu o julgado ao Senado Federal, para que fossem tomadas as providências no sentido de se suspender a eficácia das normas declaradas inconstitucionais.

RECURSO Nº : 126.098  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.012

Contrariando seu mister constitucional, aquele órgão legislativo não editou a resolução correspondente.

Indigitada omissão se configura inconstitucional no entender deste relator.

Com efeito, o órgão incumbido pela Carta Magna de promover o controle de constitucionalidade das normas **já em vigor** é exclusivamente o Supremo Tribunal Federal (CF, art. 102, I "a" e III "a", "b" e "c").

Somente **antes** de ingressarem no ordenamento jurídico é que os projetos de lei sofrem controle de constitucionalidade das respectivas Casas Legislativas por onde tramitam, através das Comissões de Constituição e Justiça.

Por conta disso, a declaração de inconstitucionalidade de uma determinada norma, quer em sede de controle concentrado (efeito *erga omnes*) quer em sede incidental (efeito entre as partes), proferida pelo Supremo Tribunal Federal prescinde de qualquer referendo, de qualquer órgão, para produzir efeitos.

O Senado Federal não é instância revisional de decisão de inconstitucionalidade proferida pelo Supremo Tribunal Federal.

A eficácia da norma inconstitucional já foi invalidada pelo STF. À Corte Suprema, porém, não cabe inovar no campo legislativo, competência privativa do Congresso Nacional (CF, art. 44).

A resolução do Senado Federal (CF, art. 52, X) tem como missão unicamente retirar do ordenamento jurídico o que já foi declarado inválido. É ato vinculado, não cabendo àquele órgão legislativo questionar as razões que conduziram à declaração de inconstitucionalidade.

Bem por isso, o entendimento externado pelo senador Amir Lando, quando da recusa em editar a resolução senatorial decorrente no julgamento da inconstitucionalidade do FINSOCIAL, reproduzido no Parecer PGFN/CRJ/Nº 3401/2002 é absolutamente inconstitucional, sobre ser fundado em argumentos meta-jurídicos que não têm o condão de "revisar" o mérito de decisão proferida pela Corte Suprema.

RECURSO Nº : 126.098  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.012

De fato, a prevalecer o entendimento do cioso Senador, um projeto de lei aprovado por apertada maioria no Congresso Nacional não poderia ser convertido em lei; de igual forma, um projeto de lei, legitimamente aprovado pelo Congresso Nacional e sancionado pelo Presidente da República, não se tornaria lei por trazer “profunda repercussão na vida econômica do País”.

No caso do FINSOCIAL, entretanto, não se faz necessário perquirir se a declaração incidental de sua inconstitucionalidade teria ou não deflagrado o prazo prescricional para a sua repetição.

Em 31/08/1995 foi editada a Medida Provisória nº 1.110, de 30/08/1995, que, após sucessivas reedições, foi convertida na Lei nº 10.522, de 19/07/2002

Entre outras providências, a Medida Provisória dispensou a Fazenda Nacional de constituir créditos, inscrever na Dívida Ativa, ajuizar execução fiscal, bem como autorizou a cancelar o lançamento e a inscrição relativamente a tributos e contribuições julgados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, ou ilegais, em última instância, pelo Superior Tribunal de Justiça (artigo 17).

No rol do citado artigo encontrava-se a contribuição ao FINSOCIAL (inciso III).

Ao dispensar a constituição de créditos, a inscrição na Dívida Ativa, o ajuizamento de execução fiscal, cancelando o lançamento e a inscrição relativos ao que foi exigido a título de FINSOCIAL na alíquota acima de 0,5%, com fundamento nas Leis 7.689/88, 7.787/89, 7.894/89 e 8.147/90, **a Medida Provisória reconheceu expressamente a declaração de inconstitucionalidade das citadas normas proferida pelo STF no julgamento do RE nº 150.764-PE.**

E não se diga que o fato de a majoração das alíquotas do FINSOCIAL estar no rol do artigo 17 não significa necessariamente o reconhecimento de sua inconstitucionalidade, já que todos os demais tributos elencados no artigo 17 já tinham, ao tempo da edição da MP, sido declarados inconstitucionais, inclusive com efeito *erga omnes*.

É o caso da Contribuição instituída pelo artigo 8º da Lei 7.689/88 (art. 17, I), suspensa pela Resolução nº 11 do Senado Federal, de 04/04/95; do Empréstimo Compulsório, instituído pelo Decreto-lei

RECURSO Nº : 126.098  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.012

2.288/86 (at. 17, II), suspenso pela Resolução nº 50 do Senado Federal, de 09/10/95; o IPMF, criado pela Lei Complementar nº 77/93 (art. 17, IV), declarado inconstitucional em parte pelo STF na ADIN 939-DF, acórdão publicado em 18/03/94.

Estando o FINSOCIAL em tão boa companhia, é inegável que a Fazenda Nacional, quando da edição da indigitada MP, reconheceu expressamente a sua inconstitucionalidade ao arrolá-lo ao lado de outros tributos já reconhecidamente inconstitucionais, conferindo-lhe igual tratamento (dispensa de constituição de crédito, inscrição, etc.).

Da mesma forma, não procede o argumento segundo o qual a Medida Provisória 1.110/95 teria se restringido unicamente aos créditos ainda não extintos, nada dispondo sobre aquilo que foi pago indevidamente.

Ora, como foi visto, ao reconhecer a inconstitucionalidade do FINSOCIAL, dispensando a Administração Tributária de procedimentos arrecadatórios nesse particular, a Fazenda Nacional admitiu a violação ao direito do contribuinte, marco inicial do prazo prescricional para que este pleiteie sua restituição.

Nesse sentido, respaldado pela doutrina de Ricardo Lobo Torres, ensina com sua habitual propriedade Gabriel Lacerda Troianelli<sup>3</sup>:

“Há que se considerar, entretanto, que nem a decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal em controle concentrado de constitucionalidade, nem a resolução do Senado Federal suspensiva de ato normativo declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, que a Jurisprudência do Superior Tribunal de justiça vem hoje, pacificamente, admitindo como sendo causas de fluências de novo prazo para pleitear a compensação ou restituição de tributo indevidamente pago, encontram-se previstos na legislação como tais.

A jurisprudência, na verdade, teve como fundamento não a lei, mas a doutrina, que, especialmente após as lições de Ricardo Lobo Torres<sup>4</sup>, vem defendendo a existência de causas supervenientes de abertura de prazo para o contribuinte reaver tributo indevidamente

<sup>3</sup> *Lei Interpretativa e Prescrição do Direito de Repetir: Novo Prazo para a Contribuição ao PIS*, in Revista Dialética de Direito Tributário, vol. 71, Editora Dialética, 2001, p. 73.

<sup>4</sup> TORRES, Ricardo Lobo. *Restituição dos Tributos*. Rio de Janeiro: Forense, 1983, p. 167/170.

RECURSO Nº : 126.098  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.012

pago, entre as quais a decisão do Supremo Tribunal Federal em sede de controle concentrado e a resolução do Senado Federal, hoje pacificamente admitidas pelos Tribunais.

Mas não são apenas estas as duas causas supervenientes admitidas pela Doutrina, como bem demonstra Ricardo Lobo Torres, nos trechos a seguir transcritos:

*'A restituição do indébito a causa superveniente apresenta o esquema que pode ser desdobrado em vários procedimentos ou atos distintos: (...); 2º) um ato intermediário que transforma em ilegal o pagamento até então legal, e que pode ser proferido em ação judicial (decretação de nulidade e da ineficácia do negócio jurídico; declaração de inconstitucionalidade da lei em ação direta), em resolução do Senado Federal (que suspende a execução da lei declarada inconstitucional incidental pelo STF), em lei de natureza interpretativa ou em ato ou procedimento administrativo*

*(...).*

*(...)*

*Na declaração de inconstitucionalidade da lei a decadência ocorre depois de cinco anos da data do trânsito em julgado da decisão do STF proferida em ação direta ou da publicação da Resolução do Senado que suspendeu a lei com base em decisão proferida incidentaliter tantum pelo STF. Até aquela data o contribuinte só poderia exercitar o seu direito se, concomitantemente, postulasse a declaração judicial de inconstitucionalidade. Esse, entretanto, seria outro tipo de processo de restituição, sujeito às regras do CTN, como vimos no Título II, inconfundível com o que decorre de uma decretação de inconstitucionalidade com eficácia erga omnes. Na hipótese de que se cuida já existe a prejudicialidade da questão da inconstitucionalidade. Logo, a partir da data em que se adquiriu eficácia erga omnes a declaração é que se contará o prazo da decadência. Nem haverá justificativa para restringir o direito do contribuinte, contando o prazo a partir do pagamento (legal e devido), pois serviria de estímulo à multiplicação de repetitórias dirigidas, concomitantemente, contra a constitucionalidade da lei.*

*O mesmo argumento e a mesmíssima conclusão se impõe para os casos de lei interpretativa. Também aí, a nosso ver o prazo de*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.098  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.012

*decadência se intenciona da data da publicação da lei que incorporou, em texto formal, os julgados'.*

No mesmo sentido, é copiosa a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais e Conselho de Contribuintes:

**Número do Recurso:** 119471  
**Câmara:** SEGUNDA CÂMARA  
**Número do Processo:** 10183.002651/99-73  
**Tipo do Recurso:** VOLUNTÁRIO  
**Matéria:** RESTITUIÇÃO/COMP PIS  
**Recorrente:** ELÉTRICA CUIABANA LTDA  
**Recorrida/Interessado:** DRJ-CAMPO GRANDE/MS  
**Data da Sessão:** 05/12/2002 08:00:00  
**Relator:** Antônio Carlos Bueno Ribeiro  
**Decisão:** ACÓRDÃO 202-14475  
**Resultado:** NPQ - NEGADO PROVIMENTO POR QUALIDADE  
**Texto da Decisão:** Por unanimidade de votos: I) Acolheu-se a preliminar para afastar decadência; II) no mérito: a) por unanimidade de votos, deu-se provimento parcial ao recurso, quanto à semestralidade; e b) pelo voto de qualidade, negou-se provimento ao recurso, quanto aos expurgos inflacionários. Vencidos os Conselheiros Eduardo da Rocha Schmidt, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

**Ementa:** NORMAS PROCESSUAIS - RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO - DECADÊNCIA. O prazo para pleitear a restituição ou compensação de tributos pagos indevidamente é sempre de 05 (cinco)anos, distinguindo-se o início de sua contagem em razão da forma em que se exterioriza o indébito. Se o indébito exsurge da iniciativa unilateral do sujeito passivo, calcado em situação fática não litigiosa, o prazo para pleitear a restituição ou a compensação tem início a partir da data do pagamento que se considera indevido (extinção do crédito tributário). Todavia, se o indébito se exterioriza no contexto de solução jurídica conflituosa, o prazo para desconstituir a indevida incidência só pode ter início com a decisão definitiva da controvérsia, como acontece nas soluções jurídicas ordenadas com eficácia erga omnes, pela edição de Resolução do Senado Federal para

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.098  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.012

**expurgar do sistema norma declarada inconstitucional, ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência de exação tributária anteriormente exigida.**

**Decadência – Pedido de Restituição – Termo Inicial**

Em caso de conflito quanto à legalidade da exação tributária, o termo inicial para 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.**

(CSRF-1ª Turma, Acórdão nº CSRF/01-03.491, rel. Cons. Wilfrido Augusto Marques, j. 17.9.2001, DOU 30.10.2002, p. 62); (CSRF-1ª Turma, Acórdão nº CSRF/01-03.239, rel. Cons. Wilfrido Augusto Marques, j. 19.3.2001, DOU 2.10.2001, p. 19)

**Número do Recurso:** 128622  
**Câmara:** **SEXTA CÂMARA**  
**Número do Processo:** **13678.000008/99-41**  
**Tipo do Recurso:** **VOLUNTÁRIO**  
**Matéria:** **ILL**  
**Recorrente:** **CIA. AGRO PASTORIL DO RIO GRANDE**  
**Recorrida/Interessado:** **DRJ-JUIZ DE FORA/MG**  
**Data da Sessão:** **11/07/2002 00:00:00**  
**Relator:** **Wilfrido Augusto Marques**  
**Decisão:** **Acórdão 106-12786**  
**Resultado:** **OUTROS – OUTROS**  
**Texto da Decisão:** Por unanimidade de votos, AFASTAR a decadência do direito de pedir da recorrente e DETERMINAR a remessa dos autos à repartição de origem para apreciação do mérito.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.098  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.012

Ementa:

**DECADÊNCIA - PEDIDO DE RESTITUIÇÃO - TERMO INICIAL -**  
Em caso de conflito quanto à inconstitucionalidade da exação tributária, o termo inicial para 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.**

Decadência afastada.

Merece ainda ser transcrito o voto proferido no Acórdão CSRF/01-03.225, de 19/03/2001, de relatoria do preclaro Conselheiro Antonio de Freitas Dutra, Presidente da 2.º Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes:

“Em que momento houve a extinção do crédito tributário? A resposta mais óbvia seria – no mês que o imposto passou a indevido ..... As regras definidas pelos artigos 165 e 168 da Lei nº 5.172 de 25/10/66 – Código Tributário Nacional, pelas características próprias do caso em pauta, não podem ser literalmente aplicadas ..... não há como aplicar a regra inserida no inciso I do art. 168 do CTN que o direito de pleitear a restituição é de cinco anos da extinção do crédito tributário. Primeiro, porque na época era incabível qualquer pedido de restituição, uma vez que, até então, esta espécie de rendimento era considerada tributável, tanto na esfera administrativa como na judiciária. Segundo, em nome do princípio de segurança jurídica não se pode admitir a hipótese de que a contagem para o exercício de um direito TENHA INÍCIO antes da data de sua AQUISIÇÃO. Como é que o contribuinte poderia pedir RESTITUIÇÃO daquilo que legalmente foi retido e recolhido? O contribuinte só adquire o direito de requerer a devolução daquele imposto, que num dado momento foi considerado indevido, por um novo ato legal ou decisão judicial transitada em julgado. No caso aqui enfocado, aplica-se a norma inserida no inciso I do art. 165 do Código Tributário Nacional .... No momento que o pagamento do imposto foi considerado indevido, cabe à administração por dever de ofício, devolve-lo. A regra é a administração devolver o que sabe que não lhe pertence, a exceção é o contribuinte ter que requerê-la e, neste caso, só poderia fazê-lo a partir do momento que adquiriu o direito de pedir a devolução.....”

Por fim, ainda em referência ao Parecer PGFN/CRJ/Nº 3401/2002 elaborado pela Procuradoria da Fazenda Nacional, cumpre

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.098  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.012

esclarecer que não há elementos nos autos que permitam concluir ter o contribuinte se utilizado da via judicial para questionar a incidência do FINSOCIAL, tendo obtido desfecho desfavorável passado em julgado, a obstar seu pedido de restituição/compensação na sede administrativa, razão pela qual são inaplicáveis ao caso concreto as digressões nesse sentido.

Diante do exposto, tendo o prazo prescricional (decadencial para alguns) se iniciado na data da publicação da MP nº 1.110/95, qual seja, **31/08/95**, é tempestivo o pedido de restituição/compensação formulado pelo Contribuinte, devendo ser reformadas as decisões anteriores.

Desta forma, dou provimento ao recurso voluntário interposto pela empresa-recorrente, para assegurar à contribuinte seu direito à compensação do FINSOCIAL recolhido a maior, em alíquota superior a 0,5% (cinco décimos percentuais), com tributos administrados pela SRF, exclusivamente nos períodos e valores comprovados com a documentação juntada, ou, à restituição dos valores pagos em excesso, sem prejuízo do direito da Receita Federal de verificar o efetivo recolhimento e cálculos apresentados.

Nessas condições, fixada a data de 31 de agosto de 1995 como o termo inicial para a contagem do prazo para pleitear a restituição da contribuição paga indevidamente o termo final ocorreu em 30 de agosto de 2000, enquanto que o pedido data de 29 de março de 2000.

Entendo, assim, não estar o pleito da Recorrente fulminado pela decadência, de modo que VOTO no sentido de anular o processo a partir do Acórdão recorrido, inclusive, determinando que seja examinado o pedido, apurando-se a existência ou não dos alegados créditos, bem como, em se apurando a existência dos mesmos, se já foram utilizados pela contribuinte e/ou se foram objeto de anterior apreciação judicial.

Sala das Sessões, 16 de outubro de 2003

  
PAULO DE ASSIS – Relator



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

Processo n.º:10880.004998/00-62  
Recurso n.º :126.098

**TERMO DE INTIMAÇÃO**

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à Terceira Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 303.31.012.

Brasília - DF 05 de novembro 2003

  
João Holanda Costa  
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em:

12.11.2003

Leandro Felipe Bueno  
PROCURADOR DA FAZ. NACIONAL