



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº 10880.013458/00-14
Recurso nº Voluntário
Matéria FINSOCIAL - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO
Acórdão nº 303-35.709
Sessão de 15 de outubro de 2008
Recorrente SYLSAM COMERCIAL DE ELETRICIDADE LTDA
Recorrida DRJ-SÃO PAULO/SP

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

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

Ementa:

FINSOCIAL – ALÍQUOTAS MAJORADAS – LEIS NºS 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 da publicação da MP nº 1.110/95, que se deu em 31/08/1995. Tal prazo, de cinco (05) anos, estendeu-se até 31/08/2000 (*dies ad quem*). Constatada a efetivação do pedido dentro do referido prazo, há que considerá-lo hábil para os efeitos pretendidos.

Recurso voluntário provido, para determinar o retorno do processo à DRJ, para exame do mérito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em afastar a prejudicial de decadência. Vencidos os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro (relator), Celso Lopes Pereira Neto e Anelise Daudt Prieto; por unanimidade de votos, em restituir os autos à DRJ competente, para analisar as demais questões de mérito. Designada para redigir o voto, a Conselheira Nanci Gama.

Joel Miyazaki – Presidente atual

José Luiz Feistauer de Oliveira – Redator *ad hoc*

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Luís Marcelo Guerra de Castro, Celso Lopes Pereira Neto, Anelise Daudt Prieto, Nilton Luiz Bartoli, Vanessa Albuquerque Valente, Heroldes Bahr Neto e Tarásio Campelo Borges.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário manejado contra acórdão da e. 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo (DRJ SPO 1), que, em sede de manifestação de inconformidade, rejeitou pedido de restituição, cumulado com compensação de débitos tributários com valores advindos de recolhimento indevido de contribuições ao FINSOCIAL.

O fundamento do pleito, em síntese, seria o recolhimento de tal contribuição em percentual superior a 0,5% no período de apuração compreendido entre 01/01/1990 e 31/03/1992 e a posterior declaração da inconstitucionalidade dessa cobrança.

Segundo entenderam os julgadores *a quo*, quando da apresentação do requerimento (31/08/2000), já se passavam mais de 5 anos dos respectivos recolhimentos e que, portanto, operara-se a decadência do direito de pleitear restituição.

Para chegar a tal conclusão, concluíram os i. julgadores *a quo* pela inaplicabilidade do raciocínio de que o prazo para pleitear a restituição da contribuição objeto do presente litígio se iniciaria com a publicação da Medida Provisória nº 1.621-36, de 10/06/1998.

Inconformada comparece a recorrente mais uma vez aos autos para, em sede de recurso voluntário, sinteticamente, renovar os argumentos expendidos em sede de manifestação de inconformidade.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro José Luiz Feistauer de Oliveira, Redator *ad hoc*

Por intermédio de despacho do Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento deste CARF, nos termos da disposição dos art. 17, III e 18, XVII, do RICARF, e do art. 1º, I, da Portaria CARF nº 24, de 25 de maio de 2015, incumbiu-me o Senhor Presidente de formalizar o Acórdão nº. 303-35.709, em razão de o relator original deste processo, o ex-conselheiro Luís Marcelo Guerra de Castro, bem como a redatora designada para redigir o voto vencedor, a ex-conselheira Nanci Gama, não mais integrarem nenhum dos Colegiados deste Conselho.

Desta forma, tem-se que a elaboração deste voto vencido, assim como do voto vencedor, procura refletir a posição adotada pelo relator original e pela redatora designada para redigir o voto vencedor.

Embora não mais integre os colegiados do CARF, o relator original apresentou a minuta do voto na sessão de julgamento, o qual será integralmente adotado na presente formalização. Transcreve-se, a seguir, o voto que consta da minuta apresentada:

“O recurso trata de matéria afeta à competência deste Terceiro Conselho e é tempestivo. Dele se deve tomar conhecimento, portanto.

A matéria é há muito conhecida deste Colegiado, sendo possível afirmar que consolidou-se um norte jurisprudencial no sentido de que, independentemente da modalidade de controle da constitucionalidade, considera-se como início da contagem do prazo prescricional a data da publicação da lei que dispense os agentes públicos de adotar providências tendentes à cobrança dos tributos declarados inconstitucionais.

Vislumbra-se, nessa medida, ao meu ver voltada para a organização da administração tributária, um ato de reconhecimento da ilegalidade da exação, ou, por via indireta, do próprio indébito, igualmente capaz de irromper nova fluência do prazo prescricional, por meio de renúncia tácita à prescrição.

Nessa linha, no que se refere à restituição do Finsocial cobrado em alíquota superior a 0,5%, a posição majoritária é a que define como *dies a quo* do prazo decadencial a edição da medida provisória nº 1.110, de 30/08/1995, publicada no Diário Oficial da União de 31/08/1995, em cujo art. 17, III se lia:

Art. 17. 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 comerciais e mistas, com fulcro no artigo 9º da Lei nº 7.689, de 1988, na alíquota superior a 0,5% (meio 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;

Mesmo conhecendo a inquestionável qualificação dos meus pares, peço vênica para discordar dessa linha de raciocínio.

Em primeiro lugar, penso, estribado na doutrina de Pontes de Miranda¹, que é impossível estender, por analogia, as hipóteses de interrupção da prescrição taxativamente expressas na legislação tributária.

¹ *Tratado de direito privado, apud Eurico Marcos Diniz de Santi. Decadência e Prescrição do Direito do Contribuinte e a LC 118: Entre Regras e Princípios, in Temas de Direito Público — Estudos em Homenagem ao Ministro José Augusto Delgado. Coordenação Cristiano Carvalho e Marcelo Magalhães Peixoto. Curitiba, Juruá, 2005, pp. 149 a 178.*

Por outro lado, independentemente da indisponibilidade dos bens públicos, admitindo, apenas para argumentar, que os interesses em testilha fossem privados, é cediço que, nos termos da Lei nº 10.406, de 2002 (Novo Código Civil), o ato de renúncia² deve ser interpretado restritivamente e que a renúncia tácita à prescrição somente se opera pela prática de atos incompatíveis com esse fato preclusivo³.

Dessa forma, não consigo enxergar nos atos em questão os efeitos vislumbrados nos votos vencedores.

Ao meu ver, no caso da medida provisória nº 1.110, de 1995, que, após sucessivas reedições, foi convertida na Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, esse raciocínio ganha ainda mais força dada a ressalva expressa contida no § 3º do seu art. 18⁴.

Note-se que essa é a linha igualmente adotada pelo Superior Tribunal de Justiça, que, após a correspondente uniformização de jurisprudência, adotou o entendimento firmado no do voto vencedor do Recurso Especial nº 747.091⁵

"Sem razão, contudo. Em nosso sistema, considerado o princípio da indisponibilidade dos bens públicos, está assentado o entendimento de que a renúncia à prescrição já consumada em favor da Fazenda Pública não pode ser simplesmente tácita, daí porque, segundo orientação já antiga do próprio STF, é "incensurável a tese de que a renúncia da prescrição em favor da Fazenda Pública só possa fazer-se por lei" (RE 80.153/SP, Segunda Turma, Min. Leitão de Abreu, 13.10.1976).

A doutrina posiciona-se em igual sentido:

"O Poder Público pode renunciar a direito próprio, mas esse ato de liberalidade não pode ser praticado discricionariamente, dependendo de lei que o autorize. A renúncia tem caráter abdicativo e em se tratando de ato de renúncia por parte da Administração depende sempre de lei autorizadora, porque importa no despojamento de bens ou direitos que extravasam dos poderes comuns do administrador público" (NOBRE JUNIOR, Edilson Pereira. Prescrição: decretação de ofício em favor da Fazenda Pública in Revista Forense 345/35).

"A administração, uma vez consumado o prazo prescricional, não pode satisfazer o direito prescrito, salvo autorização legislativa, vez que isso importaria em liberalidade com o patrimônio público, que o executor da lei só pode praticar por determinação da própria lei" (CARVALHO, Selma Drumond. Aplicabilidade das normas sobre prescrição à Fazenda Pública in Informativo Jurídico Consulex, Volume 14, nº 40, página 11).

No presente caso, o art. 18 da Lei 10.522/2002 simplesmente dispensou "a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como

²Art. 114. Os negócios jurídicos benéficos e a renúncia interpretam-se estritamente.

³Art. 191. A renúncia da prescrição pode ser expressa ou tácita, e só valerá, sendo feita, sem prejuízo de terceiro, depois que a prescrição se consumar; tácita é a renúncia quando se presume de fatos do interessado, incompatíveis com a prescrição.

⁴§ 3º O disposto neste artigo não implicará restituição ex officio de quantia paga.

⁵Relator: Ministro Teori Albino Zavascki, publicado no DJ de 06/02/2006

Dívida Ativa da União e o ajuizamento da respectiva execução fiscal" relativamente à quota de contribuição para exportação para o café. Nada dispôs sobre renúncia a prescrição. Pelo contrário, em seu §3º expressamente dispôs que a dispensa nela prevista não autorizava a restituição ex officio de quantias já pagas. Portanto, além de não fazer menção alguma à renúncia à prescrição, a lei deixou claro que não abria mão, espontaneamente, dos valores já recebidos, muito menos, portanto, dos valores já recebidos e insuscetíveis de lhe serem exigidos por via judicial, quando consumada a prescrição. Em outras palavras: não houve renúncia alguma, nem expressa e nem tácita, mas, ao contrário, houve a clara e expressa manifestação no sentido de não abrir mão dos valores já recebidos.

Com essas considerações, acosto meu voto ao do i. relator *a quo*, que adoto independentemente de transcrição e me posiciono pela improcedência do recurso voluntário."

José Luiz Feistauer de Oliveira - Redator *ad hoc*

Voto Vencedor

José Luiz Feistauer de Oliveira, Redator *ad hoc*

A par da competência privativa do Senado Federal para "*Suspender a execução, no todo ou em parte, de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal*" (art. 52, X, da CF), verifica-se que a matéria foi objeto de tratamento específico no art. 77 da Lei nº 9.430/96, que, com objetivos de economia processual e de evitar custos desnecessários decorrentes de lançamentos e de ações e recursos judiciais, relativos a hipóteses cujo entendimento já tenha sido solidificado a favor do contribuinte pelo Supremo Tribunal Federal, dispôs, *verbis*:

Art. 77. Fica o Poder Executivo autorizado a disciplinar hipóteses em que a administração tributária federal, relativamente aos créditos tributários baseados em dispositivo declarado inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, possa:

I - abster-se de constituí-los;

II - retificar o seu valor ou declará-los extintos, de ofício, quando houverem sido constituídos anteriormente, ainda que inscritos em dívida ativa;

III - formular desistência de ações de execução fiscal já ajuizadas, bem como deixar de interpor recursos de decisões judiciais.

Com base nessa autorização, o Poder Executivo editou o Decreto nº 2.346/97, que estabelece os procedimentos a serem observados pela Administração Pública Federal em relação a decisões judiciais, e determina em seu art. 1º, *verbis*:

Art. 1º As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão

ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos os procedimentos estabelecidos neste Decreto.

§ 1º Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia ex tunc, produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial.

§ 2º O disposto no parágrafo anterior aplica-se, igualmente, à lei ou ao ato normativo que tenha sua inconstitucionalidade proferida, incidentalmente, pelo Supremo Tribunal Federal, após a suspensão de sua execução pelo Senado Federal.

§ 3º 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.

Dessa forma, subsumem-se nas normas disciplinadoras acima transcritas todas as hipóteses que, em tese, poderiam ser objeto de aplicação, referentes a processos fiscais cuja matéria verse sobre a extensão administrativa dos julgados judiciais, as quais passo a examinar.

O Decreto nº 2.346/97 em seu art. 1º, *caput*, estabelece que deverão ser observadas pela Administração Pública Federal as decisões do STF que fixem interpretação do texto constitucional de forma inequívoca e definitiva.

Do exame da norma disciplinar retrotranscrita, verifica-se ser descabida a aplicação do § 1º do art. 1º, tendo em vista que essa norma refere-se a hipótese de decisão em ação direta de inconstitucionalidade, esta dotada de efeito *erga omnes*, o que não se coaduna com a hipótese que fundamentou o pedido contido neste processo, baseado em Recurso Extraordinário em que figuravam como partes a União (Recorrente) e Empresa Distribuidora Vivacqua de Bebidas Ltda. (Recorrida). Trata-se, portanto, na espécie, de decisão do Supremo Tribunal Federal em sede de controle difuso, cujos efeitos atingem tão-somente as partes litigantes.

Da mesma forma, não se vislumbra, na hipótese, a aplicação do § 2º do art. 1º, visto que os dispositivos declarados inconstitucionais não tiveram a sua execução suspensa pelo Senado Federal.

No entanto, é inequívoco que a hipótese prevista no § 3º do art. 1º, concernente à autorização do Presidente da República para a extensão dos efeitos jurídicos da decisão proferida em caso concreto, veio a ser efetivamente implementada a partir da edição da Medida Provisória nº 1.110, de 30/8/95, que em seu art. 17 dispôs, *verbis*:

“Art. 17. 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 comerciais e mistas, com fulcro no art. 9º da Lei nº 7.689, de 1988, na alíquota superior a 0,5% (meio 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;

(...)

Por meio dessa norma (convertida no art. 18, III, da Lei nº 10.522, de 19/7/2002), o Poder Executivo manifestou-se no sentido de reconhecer como indevidos os sucessivos acréscimos de alíquotas do Finsocial estabelecidos nas Leis nºs. 7.787/89, 7.894/89 e 8.147/90, e assegurou a dispensa da constituição de créditos tributários, a inscrição como Dívida Ativa e o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem como o cancelamento do lançamento e da inscrição da contribuição em valor superior ao originalmente estabelecido em lei. Com isso, a Administração Pública reconheceu que a contribuição para o Finsocial foi exigida com base em lei inconstitucional, fazendo nascer, nesse momento, para o contribuinte, o direito de, administrativamente, pleitear a restituição do que pagou sob a égide da lei tida por inconstitucional.

Tem-se, ainda, que a matéria conta com interpretação pacífica da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no sentido de que o prazo de cinco anos para requerer o indébito tributário deve ser contado a partir da data de publicação da Medida Provisória nº 1.110/95, de acordo com as reiteradas decisões proferidas pela Terceira Turma dessa Câmara Superior, que podem ser exemplificadas no Acórdão nº CSRF/03-05.051, de 6/11/2006, cuja ementa transcreve-se, *verbis*:

*FINSOCIAL – MAJORAÇÃO DE ALÍQUOTAS – INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO STF – PEDIDO DE RESTITUIÇÃO – PRAZO DECADENCIAL – É de 5 anos o prazo deferido ao contribuinte para pleitear a restituição das parcelas de tributos pagas a maior em virtude de lei declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal – STF em ação direta, ou com a suspensão, pelo Senado Federal, da lei declarada inconstitucional, na via indireta, através do pedido de restituição/compensação perante a autoridade administrativa. Por esta razão, o termo **a quo** tem início na data da publicação da MP nº 1.110, em 31/10/95 [o correto é 31/8/95] – p. 013397, eis que foi o primeiro ato emanado do Poder Executivo a reconhecer o caráter indevido do recolhimento do FINSOCIAL à alíquota superior a 0,5%. PRECEDENTES: Acórdão. CSRF/03-04.227, 301-31.406, 301-31.404 E 301-31.321.*

No caso destes autos, entendeu o Colegiado que o marco inicial para a contagem do prazo decadencial, de 05 anos, para a formalização dos pedidos de restituição de Finsocial pago a maior, é a data da publicação da referida MP nº 1.110/95, ou seja, 31 de agosto de 1995 (dies a quo), estendendo-se o período legal deferido ao contribuinte até 31 de agosto de 2000, inclusive (*dies ad quem*), restando atingidos pela decadência apenas os pedidos formulados a partir de 1º de setembro de 2000. Vez que o contribuinte protocolizou seu pedido em 31/08/2000, entendeu o Colegiado não encontrar-se este atingido pela decadência.

Tendo sido examinada no julgamento de primeira instância tão-somente a questão relativa à decadência do direito de pleitear a restituição/compensação, a fim de evitar a

Processo nº 10880.013458/00-14
Acórdão n.º **303-35.709**

CC03/C03
Fls. 8

supressão de instância, entendeu-se descaber a apreciação do restante do mérito pelo Colegiado.

Por todo o exposto, **DEU-SE PROVIMENTO** ao recurso voluntário, para afastar a prejudicial de decadência, e determinou-se o retorno do processo a DRJ, para apreciar as demais questões concernentes ao pedido de restituição/compensação.

Essas são as considerações possíveis para suprir a inexistência dos votos vencidos e vencedor.

José Luiz Feistauer de Oliveira