



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA TURMA**

**Processo nº** 10930.002712/2001-13  
**Recurso nº** 303-126.591 Especial do Procurador  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO COTA CAFÉ - RESTITUIÇÃO  
**Acórdão nº** 03-06.244  
**Sessão de** 08 de dezembro de 2008  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** COOPERATIVA AGROPECUÁRIA ROLÂNDIA LTDA.

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Período de apuração: 13/11/1987 a 19/06/1989

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. COTA DE CONTRIBUIÇÃO EXPORTAÇÃO DE CAFÉ. DECRETO-LEI 2.295/86. INCONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

Consoante jurisprudência do STJ, independentemente de ulterior controle de constitucionalidade da lei, a decadência e a prescrição rompem o processo de positivação do direito, determinando a imutabilidade dos direitos subjetivos protegidos pelos seus efeitos, estabilizando as relações jurídicas.

**PRAZO EXTINTIVO DO DIREITO DE RESTITUIÇÃO.**

Relativamente à prescrição do direito de ação de repetição de indébito tributário, a jurisprudência do STJ (1ª Seção) é no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo de cinco anos, previsto no art. 168 do CTN, tem início na data da homologação - expressa ou tácita - do lançamento. Para que se considere o crédito extinto, não basta o pagamento: é indispensável a homologação do lançamento, hipótese de extinção albergada pelo art. 156, VII, do CTN. Assim, somente a partir dessa homologação é que teria início o prazo previsto no art. 168, I. E, não havendo homologação expressa, o prazo para a repetição do indébito é de dez anos a contar do fato gerador.

Recurso Especial do Procurador Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso especial, aplicando-se a tese dos 10 anos contados da ocorrência do fato gerador -

tese dos 5 + 5 anos. Vencidos os Conselheiros Nanci Gama, Luiz Roberto Domingo e Antonio Carlos Guidoni Filho que negavam provimento. O Conselheiro Antonio Praga, vencido em primeira votação, acompanha a Conselheira Relatora pelas suas conclusões. O Conselheiro Antonio Praga apresentará declaração de voto. Declarou-se impedida de participar do julgamento a Conselheira Nanci Gama, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
Antonio Praga - Presidente

  
Maria Cristina Roza da Costa - Relatora

EDITADO EM: 01/06/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Anelise Daudt Prieto, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Judith do Amaral Marcondes Armando, Maria Cristina Roza da Costa, Luiz Roberto Domingo, Antonio Carlos Guidoni Filho, Antonio Praga).

Ausente, justificadamente, a conselheira Susy Gomes Hoffmann.

## Relatório

Trata-se de recurso especial apresentado pela Procuradoria da Fazenda Nacional contra o Acórdão nº 303-30.959 (fls. 302/316), no qual foi acolhida a tese da inocorrência do prazo prescricional para repetir o indébito relativo à Cota de Contribuição sobre Exportação de Café, no período compreendido entre 13/11/1987 e 19/06/1989.

O pedido foi protocolizado na repartição de origem em 01/10/2001 (fl. 01).

Admitido o Recurso Especial com fulcro no art. 34 do RICC, vigente à data da expedição do juízo de admissibilidade (fls. 318/321).

Contra-razões do contribuinte às fls. 328/337.

A decisão recorrida contém a seguinte ementa e decisão:

*Número do Recurso: 126591*

*Câmara: TERCEIRA CÂMARA*

*Número do Processo: 10930.002712/2001-13*

*Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO*

*Matéria: COTA DE CONTRIBUIÇÃO NA EXPORTAÇÃO DO CAFÉ*

*Recorrida/Interessado: DRJ-FLORIANOPOLIS/SC*

*Data da Sessão: 11/09/2003 08:00:00*

*Relator: NILTON LUIZ BARTOLI*

*Decisão: Acórdão 303-30959*

*Resultado: DPM - DADO PROVIMENTO POR MAIORIA*

*Texto da Decisão: Decisão: Por maioria de votos deu-se provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Anelise Daudt Prieto e Carlos Fernando Figueiredo Barros que negavam provimento, e o conselheiro Zenaldo Loibman que dava provimento parcial para excluir os expurgos inflacionários.*

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

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

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

*- A inconstitucionalidade do Decreto-lei nº 2.295/86, o qual instituiu a contribuição sobre operações de exportação de café, é originária, conforme iterativa jurisprudência do Colendo Supremo Tribunal Federal, o que refuta sua presunção de constitucionalidade desde a égide da Carta pretérita.*

*- Por ser originária a inconstitucionalidade do Decreto-lei nº 2.295/86, não há de se aventar em recepção ou não-recepção pela Constituição Federal de 1988, haja vista que a norma já era inválida sob o manto da Constituição Federal de 1967/69. Assim, tal vício jamais poderia ter*

*sido objeto de Ação Direta, a qual é incabível quanto à norma que sequer subsistiu até o advento do novel ordenamento.*

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

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

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

*- Também com base nos Princípios da Justiça e da Moralidade dos Atos da Administração Pública deve ser atualizado o crédito tributário pretendido pela Recorrente com base nos índices que melhor reflitam a corrosão da*

*moeda causada pelo processo inflacionário, no que se incluem os chamados expurgos, pacificados nos seguintes índices: 42,72% (jan/89), 10,14% (fev/89), 84,32% (mar/90), 44,80% (abr/90), 7,87% (maio/90), e 21,87% (fev/91).*

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

**RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.**

Alega a Fazenda Nacional, em síntese, a impossibilidade jurídica de extensão dos efeitos *ex tunc* e *erga omnes* à decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal em declaração incidental de inconstitucionalidade da norma de regência da contribuição em foco, sem que o Senado Federal, em cumprimento ao inciso X do art. 52 da Constituição da

República, tenha expedido resolução suspendendo a sua execução. Portanto, incompetentes os Conselhos de Contribuintes para atuar no sentido de afastar a execução de norma legal ainda inserta no ordenamento jurídico nacional.

Defende que a Constituição Federal atribuiu, privativamente, ao citado Ente Legislativo a competência para afastar normas legais do ordenamento jurídico nos casos de declaração de inconstitucionalidade proferida em sede de controle difuso, como é o caso.

Tampouco o Decreto nº 2.346/1997, expedido com arrimo no art. 77 da lei nº 9.430/1996 oferece o indispensável suporte ao *decisum* recorrido, de vez que rege somente o afastamento da exigência de crédito tributário regularmente constituído e ainda não definitivamente julgado na esfera administrativa. Não ampara os casos de restituição de tributos extintos. Reporta-se a outras decisões do Terceiro Conselho de Contribuintes expedidas em sentido contrário ao contido no voto vencedor nestes autos.

Defende, ainda, a observância do Ato Declaratório SRF nº 96/1999, o qual, com base no Parecer PGFN/CAT/nº 1.538/1999, declarou que *“o prazo para o contribuinte 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 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário – arts. 165, I e 168, I da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional)”*.

Acresce que a Constituição da República atribuiu à lei complementar estabelecer normas gerais de prescrição e decadência. Que o CTN foi recepcionado pela referida Carta Nacional como tal e que o legislador infraconstitucional não diferenciou os prazos prescricionais e decadenciais em função da origem e forma de ocorrência do pagamento indevido – se por erro na aplicação ou declaração de inconstitucionalidade da norma imponível.

Assevera que o ordenamento jurídico brasileiro acolhe o controle constitucional difuso, ou aberto, ou, ainda, por via de exceção ou defesa e que, sendo assim, o tributo, no momento seguinte ao recolhimento considerado indevido, é passível de tutela jurisdicional com vistas à repetição, afastando a necessidade de aguardar decisão do STF para tal fim.

Conclui pela inexistência de autorização para se considerar um outro termo inicial da contagem do prazo para restituição do indébito mais favorável ao contribuinte, em detrimento do erário público. Requer provimento para cassar o acórdão recorrido e restaurar a decisão de primeira instância.

Em suas contra-razões a interessada reporta-se aos fundamentos da declaração de inconstitucionalidade proferida pelo Supremo Tribunal Federal para refutar os argumentos da recorrente quanto à não edição de resolução por parte do Senado Federal que atribuiria efeitos *ex tunc* e alcance *erga omnes*, reproduzindo nos autos a Resolução nº 28, de 22/06/2005, que suspendeu a execução dos arts. 2º e 4º do Decreto-lei nº 2.295, de 21/11/1986, passando a vigor a partir da data de sua publicação.

Reporta-se à alteração introduzida no art. 18 da Lei nº 10.522/2002 que incluiu a cota de contribuição *sub lumem* entre os tributos dispensados de constituição pelo lançamento e de inscrição em dívida ativa e cancelados os lançamentos e inscrição já efetivados.

Cita as decisões proferidas nesta Câmara Superior de Recursos Fiscais para fundar sua defesa.

Defende o direito à correção plena dos valores, com aplicação dos expurgos inflacionários.

Alfim requer seja negado provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional para manter integralmente o acórdão recorrido.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Maria Cristina Roza da Costa, Relatora

O juízo de admissibilidade já foi devidamente realizado, cumprindo o recurso especial os requisitos para seu conhecimento.

A matéria em foco está centrada na determinação do prazo prescricional (ou decadencial) do direito de repetir indébitos tributários quando a norma de regência do tributo é declarada inconstitucional de forma definitiva pelo supremo Tribunal Federal.

Alguns conceitos fundamentais à formação da convicção do julgador estão pacificados entre as partes e se constituem nos seguintes:

- Declaração de inconstitucionalidade gera direito à repetição de indébito;
- O direito à repetição do indébito surge no momento em que ocorre a lesão do direito (*actio nata*);
- O prazo prescricional (ou decadencial) é de cinco anos;

Entretanto outros conceitos jurídicos, decisivos para apascentar a lide, padecem de convergência e são os seguintes:

- efeito *erga omnes* da declaração incidental de inconstitucionalidade;
- imprescindibilidade da edição de resolução pelo Senado Federal, nos termos do inciso X do art. 52 da Constituição Federal;
- início da contagem do prazo prescricional (ou decadencial).

As interpretações convergentes prescindem de maiores ou melhores análises, limitando o encaminhamento da solução da lide à análise das premissas jurídicas em que as partes estão dissonantes.

É de se notar que as três questões acima citadas estão incluídas entre as grandes, senão as maiores, questões do direito tributário brasileiro.



Particularmente quanto à contagem do prazo prescricional (ou decadencial), matéria que efetivamente resolve a lide, é consabido que a exegese dos arts. 165 e 168 do CTN apropriada pelo Fisco federal sempre foi no sentido de considerar o prazo prescricional do direito de repetir indébito como sendo de cinco anos, contados do pagamento.

Também a doutrina defendia a mesma hermenêutica dos citados artigos. Para exemplificar, vale trazer a baila o Parecer emitido pelo ilustre tributarista Gilberto de Ulhoa Canto acerca da prescrição do direito de repetir indébito decorrente de norma que padecia do vício de inconstitucionalidade, *in* Direito Tributário Aplicado – Pareceres, ed. Forense Universitária – Biblioteca Jurídica, p. 166 a 200, cujo capítulo 7 tem o seguinte título: “*Rendas Públicas. Cota de contribuição, exportação de café. Parafiscalidade. Contribuições de intervenção econômica. Tributos vinculados e não vinculados. Destinação do produto da arrecadação do tributo. Constituição: Recepção de legislação ordinária a ela anterior*”, emitido em 1969. Uma das conclusões do autor está vazada nos seguintes termos:

*118 (719). Além disso, assiste aos interessados o direito de pedir e obter em Juízo restituição das importâncias pagas a título de quota de contribuição durante os últimos cinco anos, contados do pagamento de cada parcela, como previsto no art. 168 do CTN. A circunstância de os interessados haverem pago a quota de contribuição sem oposição ou resistência, mesmo que configure uma conduta continuada por muitos anos, não exclui o seu direito à respectiva restituição. (destaquei)*

O mesmo entendimento foi externado pelo Prof. Sacha Calmon Navarro Coelho, quando juiz da 12ª Vara da Justiça Federal, Seção do Estado de Minas Gerais, em sentença proferida na ação ordinária autuada sob nº 91.0002641-7, a qual foi confirmada pelo Supremo Tribunal Federal e cujo texto do dispositivo é o seguinte:

*“Ex-positis”, julgo procedente a ação para condenar a União Federal a restituir à Autora o valor correspondente a .... UFIRs, acrescido de juros moratórios a contar do trânsito em julgado da sentença (C.T.N., art. 167, parágrafo único) obedecida a prescrição quinquenal dia a dia.*

*(...)*

Também no brilhante voto proferido pelo Conselheiro Antonio Carlos Atulim na 2ª Turma desta CSRF, observa-se o seguinte fundamento em relação à prescrição (decadência) do direito de repetir indébito em decorrência de norma declarada inconstitucional:

*No tocante ao prazo de decadência para pedir restituição de tributos declarados inconstitucionais, filio-me ao entendimento lançado pelo Ministro Luiz Fux no voto proferido no julgamento do RESP Nº 511.279.*

*À luz destes argumentos, conclui-se que nem a declaração de inconstitucionalidade no controle concentrado, nem a Resolução do Senado no controle difuso, e tampouco um ato de caráter geral do Executivo que reconheça a inconstitucionalidade, têm o condão de ressuscitar direitos patrimoniais prescritos segundo as regras do CTN. Entendimento em sentido contrário, conduziria à iniquidade de conferir privilégio aos contribuintes que permaneceram inertes em relação àqueles que ingressaram em juízo atacando a lei inconstitucional, uma*

*vez que os primeiros poderiam recuperar tudo o que pagaram sob o império da lei inconstitucional, enquanto que os segundos somente recuperariam o que recolheram no quinquênio imediatamente anterior à propositura das respectivas ações.*

Entretanto, o enfrentamento de tais matérias com construções exegéticas próprias, no plano do julgamento administrativo, no meu entender, encontra-se superado.

As decisões proferidas pelos ministros do Superior Tribunal de Justiça – STJ, desde que se declarou a primeira lei tributária inconstitucional, foram marcadas por posições extremamente divergentes, mormente quanto à contagem dos prazos prescricionais e decadenciais. Após extensos debates ao longo dos anos, registrados nos votos proferidos nesta scara, o Tribunal evoluiu para o entendimento acolhido pela maioria dos ministros, o qual passou a ser adotado por todos eles como precedente.

Hoje, verifica-se a pacificação da matéria, nos termos do art. 105 da Constituição da República, traduzida na jurisprudência firmada pelo órgão judiciário competente para preservar a unidade e autoridade do direito federal, conforme ensina o Ministro Sálvio de Figueiredo Teixeira (in Revista de Informação Legislativa, Brasília, ano 27, n. 107 jul;set 1990. p. 147-160), ao discorrer acerca da função legal do recurso especial, *verbis*:

*Trata-se de modalidade de recurso extraordinário latu sensu, destinado, por previsão constitucional, a **preservar a unidade e autoridade do direito federal**, sob a inspiração de que nele **o interesse público, refletido na correta interpretação da lei, deve prevalecer sobre os interesses das partes**. Ao lado do seu objetivo de ensejar o reexame da causa, **avulta sua finalidade precípua, que é a defesa do direito federal e a unificação da jurisprudência**. Não se presta, entretanto, ao exame de matéria de fato, e nem representa terceira instância. Alguns vêem suas origens no writ of error do direito norte-americano e outros a sua inserção na categoria dos recurso de cassação do direito europeu.*

Nesse diapasão, considerando que a defesa pugna pelo balizamento da contagem do prazo prescricional (ou decadencial, como entendem outros) na data da decisão do STF que declarou incidentalmente a inconstitucionalidade do Decreto-lei nº 2.295/86 ou ainda, na data da edição da Resolução pelo Senado Federal nº 28, publicada em 22/06/2005, que suspendeu a execução da referida norma em face da decisão definitiva proferida em 15/04/2004, reporto-me ao voto proferido em 19/05/2008, pela i. Conselheira Rosa Maria De Jesus Da Silva Costa De Castro no Acórdão nº 302-39.445, já declarado nesta Eg. Câmara Superior de Recursos Fiscais, que traduziu com clareza minha convicção pessoal (exceto no ponto relativo ao posicionamento antecedente, de vez que até então eu considerei o prazo prescricional de 5 anos, contado do pagamento), o qual peço vênha para reproduzir parcialmente:

*Ab initio, gostaria de ressaltar que, durante vários meses, defendi posicionamento segundo o qual os textos legais têm pressuposto de legalidade e de constitucionalidade e, portanto, o prazo de cinco anos para requerer a restituição dos valores indevidamente recolhidos, somente poderia começar a ser contado a partir da decisão judicial com efeitos erga omnes, conforme defendido pela própria contribuinte em epígrafe (doravante denominada Interessada).*

*Nada obstante, após muitas considerações e discussões com meus pares, acabei por acatar uma ponderação que entendo ser totalmente coerente: **O Poder Executivo deve seguir as orientações jurisprudenciais, quando pacificadas pelo Poder Judiciário.***



*Logo, alterei minha posição para acatar a linha de entendimento consolidado, e confirmado recentemente pelo STJ, segundo o qual o prazo de 5 (cinco) anos estabelecido para a Decadência do crédito decorrente de indébito tributário (artigo 168, I, do CTN) deve ser somado ao interstício hábil à homologação assinalada no § 4º do artigo 150 do CTN:*

*“§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”*

*Se não se operou a homologação expressa ventilada em tal dispositivo, deflui daí a consumação tácita de tal expediente administrativo, dependente do transcurso de 5 (cinco) anos contados da ocorrência de cada qual dos fatos geradores do tributo considerado para ser reputado materializado.*

*Antes de esgotados os prazos referidos (5 anos + 5 anos) não se pode cogitar de extinção do direito de a Interessada requerer a restituição de tributo indevidamente recolhido, sobretudo porque não transcorrido o período hábil à constatação formal, pela Fazenda Pública, de que a mesma promoveu pagamentos indevidos.*

*Consulte-se, nesta toada, o entendimento do STJ sobre o tema, que em tudo confirma as observações adredemente formuladas (RE nº 327043):*

*“1. Questiona-se, aqui, (a) a natureza – se interpretativa ou não - do art. 3º da LC 118/2005, segundo o qual, para efeito de contagem do prazo para a repetição do indébito, deve ser considerado que “a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado”, bem como (b) a legitimidade da art. 4º, segunda parte, da mesma Lei, que determina a aplicação retroativa daquele artigo 3º, tal como prevê o art. 106, I, do CTN.*

*(...)*

*6. Ainda que se admita a possibilidade de edição de lei interpretativa, como prevê o art. 106, I, do CTN, mas considerando o que antes se disse sobre o processo interpretativo e seus agentes oficiais (= a norma é aquilo que o Judiciário diz que é), evidencia-se como hipótese paradigmática de lei inovadora (e não simplesmente interpretativa) aquela que, a pretexto de interpretar, confere à norma interpretada um conteúdo ou um sentido diferente daquele que lhe foi atribuído pelo Judiciário ou que limita o seu alcance ou lhe retira um dos seus sentidos possíveis.*

*É o que ocorre no caso em exame. Com efeito, sobre o tema relacionado com a prescrição da ação de repetição de indébito tributário, a jurisprudência do STJ (1ª Seção) é no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo de cinco anos, previsto no art. 168 do CTN, tem início, não na data do recolhimento do tributo indevido, e sim na data da homologação –*

*expressa ou tácita - do lançamento. Segundo entende o Tribunal, para que o crédito se considere extinto, não basta o pagamento: é indispensável a homologação do lançamento, hipótese de extinção albergada pelo art. 156, VII, do CTN. Assim, somente a partir dessa homologação é que teria início o prazo previsto no art. 168, I. E, não havendo homologação expressa, o prazo para a repetição do indébito acaba sendo, na verdade, de dez anos a contar do fato gerador.*

(...)

*Ora, o art. 3º da LC 118/2005, a pretexto de interpretar esses mesmos enunciados, conferiu-lhes, na verdade, um sentido e um alcance diferente daquele dado pelo Judiciário.*

*Ainda que defensável a “interpretação” dada, não há como negar que a lei inovou no plano normativo, pois retirou das disposições normativas interpretadas um dos seus sentidos possíveis, justamente aquele tido como correto pelo STJ, intérprete e guardião da legislação federal. Se, como se disse, a norma é aquilo que o Judiciário, como seu intérprete, diz que é, não pode ser considerada simplesmente interpretativa a lei que dá a ela outro significado. Em outras palavras: não pode ser considerada interpretativa a lei que tem o evidente objetivo de modificar a jurisprudência dos Tribunais. Somente a jurisprudência é que pode, legitimamente, alterar a jurisprudência.*

*7. Não se nega ao Legislativo o poder de alterar a norma (e, portanto, se for o caso, também a interpretação formada em relação a ela). Pode, sim, fazê-lo, mas não com efeitos retroativos.*

(...)”

Carlos Maximiliano, (in *Hermenêutica e Aplicação do Direito*, 19ª. ed., Rio de Janeiro: forense, 2006, p. 72) melhor explana acerca da interpretação de uma norma, conforme segue:

*Opera-se a exegese autêntica, em regra, por meio de disposição geral, e, ainda que defeituosa, injusta, em desacordo com o verdadeiro espírito do texto primitivo, prevalece enquanto não a revoga o Poder Legislativo; é obrigatória, deve ser observada por autoridades e particulares. Entretanto, só se aplica aos casos futuros, não vigora desde a data do ato interpretado, respeita os direitos adquiridos em consequência da maneira de entender um dispositivo por parte do Judiciário, ou do Executivo. Nos países onde o princípio – fulminador da retroatividade das leis se acha inserto na Constituição, ele adquire excepcional amplitude, expunge as restrições comuns entre os povos que adotam a mesma regra como doutrina para ser observada pelos tribunais, ou preceito positivo, porém ordinário, sem força para vincular o parlamento. **No Brasil e nos Estados Unidos nem as próprias Câmaras se isentam do dever imperioso de não entender texto algum em sentido retroativo.***

Esse o efeito do ato de interpretar adotado pela jurisprudência pacificada do STJ acima reproduzida. E, como se manifestou esse Tribunal, a jurisprudência só pode ser modificada pela própria jurisprudência.

É cediço que a pretensão da recorrente de abrir a contagem do prazo prescricional a partir da data da declaração de inconstitucionalidade ou da publicação da resolução do Senado Federal é decorrente de construção exegética que mais atende a seus

interesses do que propriamente à hermenêutica que efetivamente determine o sentido e o alcance das expressões das normas que regem a matéria.

Tal construção exegética, a meu ver, derrui não só a segurança jurídica das relações tributárias como também a própria Constituição Federal na parte em que adota as duas vias de controle de inconstitucionalidade – a direta e a difusa, além de pretender introduzir hermenêutica casuística no sistema jurídico brasileiro.

Ainda reportando-me à jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, ilustra bem a questão da prescrição e da decadência, quando a norma é declarada inconstitucional, a posição do Ministro Luiz Fux no AgREsp 437834/PR, publicado em 24/11/2003, verbis:

*... a declaração de inconstitucionalidade somente tem o condão de iniciar o prazo prescricional quando, pelas regras gerais do CTN, a prescrição ainda não se tenha consumado. Considerando a tese sustentada de que a ação direta de inconstitucionalidade é imprescritível, e em face da discricionariedade do Senado Federal em editar a resolução prevista no art. 52, X, da Carta Magna, as ações de repetição do indébito tributário ficariam sujeitas à reabertura do prazo prescricional por tempo indefinido, violando o primado da segurança jurídica, e a fortiori, todos os direitos seriam imprescritíveis, como bem assentado em sede doutrinária:*

*"Por isso, o controle da legalidade não é absoluto, exige o respeito do presente em que a lei foi vigente. Daí surgem os prazos judiciais garantindo a coisa julgada, e a decadência e a prescrição cristalizando o ato jurídico perfeito e o direito adquirido.*

*(...)*

*Como a ADIN é imprescritível, todas as ações que tiverem por objeto direitos subjetivos decorrentes de lei cuja constitucionalidade ainda não foi apreciada, ficariam sujeitas à reabertura do prazo de prescrição, por tempo indefinido. Assim, disseminaria-se a imprescritibilidade no direito, tornando os direitos subjetivos instáveis até que a constitucionalidade da lei seja objeto de controle pelo STF. Ocorre que, se a decadência e a prescrição perdessem o seu efeito operante diante do controle direto de constitucionalidade, então todos os direitos subjetivos tornar-se-iam imprescritíveis.*

*A decadência e a prescrição rompem o processo de positivação do direito, determinando a imutabilidade dos direitos subjetivos protegidos pelos seus efeitos, estabilizando as relações jurídicas, independentemente de ulterior controle de constitucionalidade da lei.*

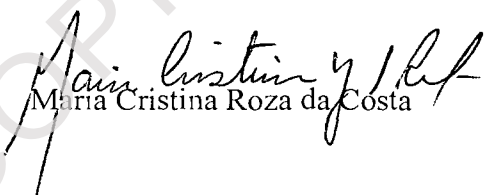
Portanto, quaisquer que sejam as posições e teses, pessoais ou de grupos, que até então lutaram para prevalecer no contexto do julgamento administrativo, o certo é que nenhum operador do Direito, mormente se investido em função judicante, tem legitimidade para afastar a jurisprudência pacificada pelo Tribunal detentor da atribuição constitucional de firmar a correta aplicação de lei federal, o STJ.

Reafirmando as palavras da ilustre Conselheira Rosa Maria, acima reproduzidas, afastar o entendimento pacificado pelo Superior Tribunal de Justiça acerca da forma de contagem do prazo prescricional para repetição de indébito, em última análise, resultará em

este Tribunal Administrativo Tributário, ao agir com espeloteio, compelir o Poder Executivo a restituir mais do que o *quantum* admitido na jurisprudência serenada no Poder Judiciário.

Nessa toada, assente que a solicitação efetuada pela Interessada foi protocolizada em 01/10/2001 é certo que os fatos geradores da contribuição cuja restituição é pretendida estão prescritos.

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso especial da Procuradoria da Fazenda nacional para considerar prescrito o direito à repetição dos indébitos relativos aos recolhimentos efetuados.

  
Maria Cristina Roza da Costa

## Declaração de Voto

Conselheiro Antonio Praga

As 4 (quatro) turmas da Câmara Superior de recursos fiscais - CSRF vinham reiteradamente decidindo, por expressiva maioria de votos, que a contagem do prazo de 5 (cinco) anos para interposição de pedidos de reconhecimento de direito creditório, em face da declaração de inconstitucionalidade de tributos, não incidência ou ilegalidade da cobrança, inicia-se com o primeiro ato legal ou administrativo que reconhecer a impropriedade da exigência.

O entendimento que manifestei sobre a materia sempre foi vencido, seja em câmaras do 1º. Conselho, seja nas Turmas da CSRF. Por isso, acatei esse entendimento visando a estabilidade e pacificação da jurisprudência da CSRF, até porque o resultado prático seria o mesmo.

Ocorre que no julgamento desses recursos, que tratam do pedido de restituição da cota-café, 4(quatro) dos 8(oito) conselheiros desta Terceira Turma orientaram o voto pela contagem do prazo a partir do fato gerador (5anos + 5 anos), sendo minha tese mais uma vez vencida em primeira votação. Acompanhei o entendimento desses 4 (quatro) conselheiros, pois, estabelece não só prazo para interposição do pleito como também limite temporal para os valores passíveis de restituição, sendo esta limitação o ponto crucial que determinou meu voto.

Pois bem. Reiteiro meu posicionamento:

O artigo 37 da Constituição Federal determina que a “*A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, **moralidade**, publicidade e eficiência (...)*” (Grifei).

Por seu turno, o artigo 149 do CTN estabelece:

*“Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos: (...)*

*VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior; (...)*

*Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.”*

Ora, a própria administração tributária reconheceu que a exigência da cota-café era indevida. Essa mesma administração tinha condições de apurar quais empresas recolheram o tributo indevidamente, através das declarações dos contribuintes e dos documentos de arrecadação (DARF).

Da mesma forma que a administração tributária tem o poder/dever de rever a constituição dos créditos tributários recolhidos/declarados a menor quando tem conhecimento de irregularidades, enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública, deveria ter feito o mesmo para restituir aos contribuintes os valores sabidamente recolhidos à maior.

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

Inexiste previsão legal para restituir as cobranças indevidas de recolhimentos efetuados em prazos superiores a esse, mesmo em se tratando de exigências de tributos declarados inconstitucionais, além do que estar-se-ia ferindo a segurança jurídica. Nas palavras do professor Eurico Marques Diniz de Santi, “(...) a ADIN é imprescritível, todas as ações que tiverem por objeto direitos subjetivos decorrentes de lei cuja constitucionalidade ainda não foi apreciada, ficariam sujeitas à reabertura do prazo de prescrição, por tempo indefinido. Assim, disseminaria-se a imprescritibilidade no direito, tornando os direitos subjetivos instáveis até que a constitucionalidade da lei seja objeto de controle pelo STF.” (Decadência e Prescrição no Direito Tributário, São Paulo: Max Limonad, 2000, p. 273/277)

Entendo pois, que o artigo 149, inciso VIII, do CTN dava respaldo a Fazenda Pública de efetuar de ofício o ressarcimento dos valores da Cota-café pagos a maior, em consonância com o princípio da moralidade estabelecido no art. 37 da CF/1988. Logo, se não foi feito, conta-se daquela data o prazo para o contribuinte pleitear a restituição, devendo ser aplicado o prazo previsto no caput do art.168. Outrossim, em observância ao princípio da segurança jurídica, há que ser estabelecido um prazo máximo dos valores a restituir, que no caso seria os recolhimentos efetuados até 10(dez) anos da declaração de inconstitucionalidade.

Uma vez que o entendimento acima exposto não prevaleceu no colegiado, voto pelo reconhecimento do direito creditório sobre os valores referente aos fatos geradores ocorridos até 10 anos antes da data da interposição do pleito (tese dos 5 + 5), pelo que DOU provimento ao recurso da Fazenda Nacional, haja vista que nenhum recolhimento da contribuinte foi feito nesse prazo.

Antônio Praga