



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
PRIMEIRA CÂMARA

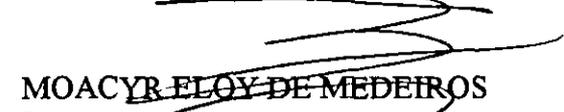
PROCESSO Nº : 10930.003248/2001-74
SESSÃO DE : 08 de setembro de 2003
ACÓRDÃO Nº : 301-30.737
RECURSO Nº : 126.370
RECORRENTE : CACIQUE AGRÍCOLA S.A.
RECORRIDA : DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC

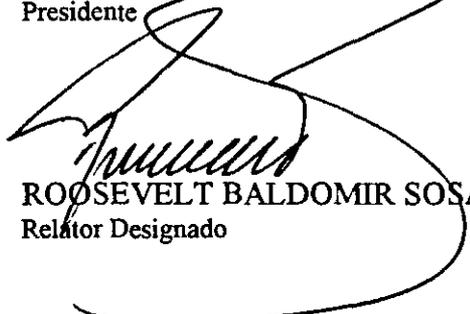
CONTRIBUIÇÃO SOBRE EXPORTAÇÃO DE CAFÉ. RESTITUIÇÃO. A não-recepção do Decreto-lei nº 2.295/86 implica na sua absoluta ineficácia, por ab-rogação, aproveitando todos os contribuintes atingidos pela exação declarada inconstitucional pelo STF. Pleito restitutivo não alcançado pela decadência, cujo prazo flui a contar da data do trânsito em julgado da referida declaração de inconstitucionalidade. Autos devolvidos à autoridade de Primeira Instância para avaliação de mérito e outras providências.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, acolher a preliminar de não ocorrência da decadência e devolver-se o processo à DRJ, para julgamento do mérito, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luiz Sérgio Fonseca Soares, Roberta Maria Ribeiro Aragão e José Luiz Novo Rossari, relator. Designado para redigir o Acórdão o Conselheiro Roosevelt Baldomir Sosa.

Brasília-DF, em 08 de setembro de 2003


~~MOACYR FLOY DE MEDEIROS~~
Presidente


ROOSEVELT BALDOMIR SOSA
Relator Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: JOSÉ LENCE CARLUCI e MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ. Ausente o Conselheiro CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.370
ACÓRDÃO Nº : 301-30.737
RECORRENTE : CACIQUE AGRÍCOLA S.A.
RECORRIDA : DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC
RELATOR : JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI
RELATOR DESIG. : ROOSEVELT BALDOMIR SOSA

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário pertinente a pedido de restituição de quantias que o recorrente alega ter recolhido entre abril de 1987 e fevereiro de 1990 a título de Quota de Contribuição ao Instituto Brasileiro de Café (IBC), reinstituída pelo Decreto-lei nº 2.295/86, incidente sobre exportações de café, cuja soma, acrescida de expurgos e atualizada pela taxa Selic até o mês de outubro de 2001, montou R\$ 21.223.577,74, conforme planilha do requerente, e cuja solicitação em primeira instância foi indeferida, por unanimidade de votos, nos termos do Acórdão DRJ/FNS nº 1.382, de 6/9/2002, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis (SC).

O pedido teve como base a decisão de 18/9/97 do Supremo Tribunal Federal, publicada no DJ de 31/10/97, que não conheceu do Recurso Extraordinário nº 191.044-5 (SP) impetrado pela União, referente à inconstitucionalidade da citada Contribuição.

A decisão denegatória de primeira instância administrativa fundamentou-se basicamente na determinação expressa no Ato Declaratório nº 96/99 do Secretário da Receita Federal, que explicitou, baseado no Parecer PGFN/CAT nº 1.538/99, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, este alicerçado no que dispõem os arts. 165, I, e 168, I, da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional – CTN), que o prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo STF em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário. No caso concreto, a autoridade julgadora viu decaído o direito do interessado à repetição do indébito, tendo em vista que os pagamentos teriam sido efetuados entre abril de 1987 e dezembro de 1990, e a solicitação foi protocolizada em 5/11/2001, do que decorreu estar inequivocamente ultrapassado o prazo previsto para a efetivação dos pedidos da espécie.

Além de ter sido argüida a decadência, a decisão de Primeira Instância ainda teve como base os seguintes argumentos, relativos à exação denominada “quotas de contribuição ao IBC”: a) a interessada não figurou como parte em nenhum processo judicial no qual tenha sido declarada a inconstitucionalidade dos

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.370
ACÓRDÃO Nº : 301-30.737

atos legais e normativos que instituíram a exação; b) não existe nenhuma decisão proferida pelo STF, em sede de controle concentrado de constitucionalidade, na qual tenha sido declarada a inconstitucionalidade dos atos legais e normativos que instituíram a exação; c) não existe resolução do Senado Federal suspendendo a execução dos atos legais e normativos que instituíram a exação; e d) pela conjugação dos fatos acima descritos, conclui-se que os atos que instituíram a exação são inteiramente válidos em relação à interessada.

Em seu recurso contra a decisão de Primeira Instância (fls. 124/151), o contribuinte argúi que embora a ementa do Recurso Extraordinário nº 191.044-5 (SP) acene para a não-recepção pela CF/88, restou reconhecida a inconstitucionalidade do Decreto-lei nº 2.295/86, para o que traz excertos do voto do Ministro Ilmar Galvão, no sentido de que *"...o DL nº 2.295/86 se revelara, desde a sua edição, incompatível com a EC 01/69 e, por conseguinte, sem qualquer validade."*

E em réplica aos argumentos expendidos na decisão de Primeira Instância, entende ser descabida a exigência contida no Acórdão recorrido, no sentido de que deva haver resolução do Senado Federal ou ato do Secretário da Receita Federal para que seja possível afastar a aplicação da lei, tendo em vista que a Suprema Corte não avaliou a constitucionalidade da norma legal; apenas não a recepcionou. Sustenta que a não-recepção determina a revogação do referido Decreto-lei e tem efeito meramente declaratório, tornando-se imperativo aplicar essa decisão, que tem sentido declaratório e *erga omnes*. Refere-se ao Parecer PGFN nº 948/98, fundamentado no Decreto nº 2.346/97, destacando ser obrigação dos órgãos da Administração Pública observar as decisões firmadas pelo STF, de forma inequívoca e definitiva, nos casos de *"(...) decisão, plenária transitada em julgado, ainda que única e mesmo quando decidida por maioria de votos, se nela foi expressamente conhecido e julgado o mérito da questão em tela."*

De resto, ratifica as alegações já expendidas por ocasião de sua impugnação, referentes ao prazo decadencial para a solicitação de restituição, refutando o disposto no Ato Declaratório SRF nº 96/99, que dispõe que o prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo STF em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário. Aduz que a matéria já foi enfrentada pelo Conselho de Contribuintes em várias oportunidades, ilustrando sua argumentação com, dentre outros, partes de voto do Acórdão nº 108-05.791 (sessão de 13/7/99) e do Acórdão nº 108-06.283 (sessão de 8/11/2000) do Primeiro Conselho de Contribuintes, no sentido de que nos casos de declaração de inconstitucionalidade pelo STF, a decadência do direito à repetição do indébito ocorre depois de cinco anos da data de trânsito em julgado da decisão proferida em ação

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.370
ACÓRDÃO Nº : 301-30.737

direta ou da publicação da resolução do Senado Federal que suspendeu a lei com base em decisão proferida no controle difuso de constitucionalidade. Acrescenta também o Acórdão nº 303-29.433 (sessão de 17/10/2000) da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, pertinente a matéria idêntica, no sentido de que cabe aos órgãos julgadores da administração tributária afastar a aplicação da lei declarada inconstitucional.

Conclui a peça recursal afirmando que cabe aos órgãos julgadores afastar os efeitos da norma retirada do ordenamento jurídico por decisão do Pleno do STF, e solicitando a reforma da decisão de Primeira Instância, para que lhe seja reconhecido o direito de restituição/compensação das parcelas recolhidas.

É o relatório.

RECURSO Nº : 126.370
ACÓRDÃO Nº : 301-30.737

VOTO VENCEDOR

Peço vênia aos ilustres pares desta Primeira Câmara para observar estar o presente pleito restituitório inserido num contexto de várias demandas de mesmo teor, todas estribadas no alcance de Acórdão do Supremo Tribunal Federal que teria se pronunciado, no entender das partes, pela inconstitucionalidade do Decreto-lei nº 2.295/86.

Decorreria - face a inconstitucionalidade que se presume declarada pelo Tribunal Superior - o direito restituitório em questão, a contar da edição do inquinado diploma legal.

A este direito opõe-se a Administração, por entender configurada a decadência do direito à repetição do indébito. Escuda-se, ademais, na impossibilidade de decidir sobre matéria afeta ao controle da constitucionalidade, privativa do poder judiciário, e ainda, a circunstância do decisório judicial ter efeitos exclusivamente "*inter-partes*", não aproveitando, em decorrência, o (os) peticionário (os). Muito embora outras razões, de igual valia, façam-se presente na lide, parece-me, a escoreito exame, que estas são as decisivas para o deslinde processual.

É certo que a controvérsia estabelecida a partir dos termos dessas demandas restituitórias propiciou, no âmbito do Terceiro Conselho de Contribuintes, profícuas discussões e estudos por parte de seus membros, sendo de notar-se os excelentes aportes trazidos por Nilton Luiz Bartoli, José Lence Carlucci, José Luiz Novo Rossari e Carlos Henrique Klaser Filho, sem prejuízo de outras análises de conteúdo e alcance jurídicos inquestionáveis.

Valho-me, neste voto, desses precedentes, aos quais dou, de imediato, o eventual mérito deste voto, o qual busca, unicamente, assentar o direito aplicável, no sentido de propiciar as partes em litígio o justo tratamento legal, reiterando que me desempenho do encargo por designação dos membros desta Primeira Câmara.

Entendo, em suma, que se impõe, em primeira plana, o enfrentamento da questão de direito, e assim me pronuncio no sentido do que já expus em Plenário.

Início por reproduzir a ementa do venerável Acórdão do STF, assim ementado:

RECURSO Nº : 126.370
ACÓRDÃO Nº : 301-30.737

*"CONSTITUCIONAL. CONTRIBUIÇÃO. IBC. CAFÉ
EXPORTAÇÃO. COTA DE CONTRIBUIÇÃO:*

*D.L. 2295, de 21.11.86, artigos 3º e 4º, C.F., 1967, art.21, § 2º, I;
1988, art.149.*

Não recepção, pela CF/88 da cota de contribuição nas exportações de café, dado que a CF/88 sujeitou as contribuições de intervenção à lei complementar do art.146, III, aos princípios da legalidade (C.F., art.150, I), da irretroatividade (art.150, III, a) e da anterioridade (art.150, III, b). No caso, interessa afirmar que a delegação inscrita no artigo 4º do D.L. 2295/86 não é admitida pela CF/88, art.150, I, ex vi do disposto no artigo 146. Aplicabilidade, por outro lado, do dispositivo nos artigos 25, I e 34, § 5º do DCT/88.

II – RE não conhecido." (grifei)

O exame dessa súmula, bem como da íntegra do voto condutor, exarado pelo Exmo. Ministro Carlos Velloso, coloca em destaque o alcance do decisório, cumprindo observar que se trata de uma não-constitucionalidade derivada - ou por consequência - da não-recepção do Decreto-lei nº 2.295/86 pela Constituição vigente.

Difere, assim, da inconstitucionalidade no sentido estrito, que se dá quando o preceito ou a norma contravém ou se opõe à Constituição vigente o que não é o caso focado pelo Acórdão do STF. Neste, com efeito, não se declara a inconstitucionalidade do Decreto-lei nº 2.295/86 por contraposição à Constituição de 1988, e sim sua não-recepção no sistema jurídico por ela capitaneado.

Trata-se, a rigor terminológico, de uma ab-rogação, seja quando uma nova Carta Constitucional vem a impor novas regras, preceitos ou princípios, de tal ordem e grau que a lei originária de um *standard* jurídico revogado demonstra-se incompatível com um novo ordenamento constitucional.

De fato, súmula e voto do Acórdão do STF, fundamentam a não-recepção do Decreto-lei nº 2.295/86 na incompatibilidade deste com os princípios da legalidade, da irretroatividade e da anterioridade. A inconstitucionalidade que deriva dessa decisão dá-se no sentido ab-rogatório, ou seja, é inconstitucional porque não abrigado no *standard* jurídico vigente. É inconstitucional no sentido lato.

A distinção que aqui coloco importa sobremaneira ao deslinde processual pois que distintos são os efeitos que advém de uma ou outra decisão judiciária.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.370
ACÓRDÃO Nº : 301-30.737

Tratando-se de uma declaração de inconstitucionalidade por contraposição à carta vigente impor-se-ia considerar, efetivamente, se o efeito é “*erga-omnes*” ou “*inter-partes*”, vale dizer, se o decisório judiciário deu-se em sede de controle concentrado ou difuso. Tal, porém, não é o caso da lide, porque nesta a inconstitucionalidade decorre de ab-rogação de um diploma legal oriundo de ordem constitucional revogada.

Nessas condições a lei objeto da ab-rogação é reconhecida como inexistente no plano do direito aplicável, por ineficácia absoluta, e, em assim sendo seus efeitos são “*erga-omnes*”, isto é, aproveita todo e qualquer sujeito que tenha sido alcançado pela norma ineficaz. A ineficácia da norma é absoluta, equivalendo, de direito, a uma revogação. Reconheço, assim, legitimidade passiva ao (s) peticionário (os).

É necessário, todavia, perquirir o alcance do Acórdão no aspecto intertemporal, dada a insistência do (s) contribuinte (es) em pretender a repetição do indébito a partir da edição da lei ab-rogada.

Nessa questão o direito opera ao lado do Fisco porque é certo que nem a leitura mais complacente poderia ver, no Acórdão, a declaração de inconstitucionalidade do Decreto-lei nº 2.295/86 ante a Constituição de 1967. Este ponto não foi objeto do decisório judicial e a alusão que eventualmente se fez em voto tem caráter meramente argumentativo. A decisão – não por demais que se reitere – trata da não recepção do diploma inquinado e não de sua inconstitucionalidade ante a carta anterior.

Por isso tenho por pressuposto que a exação não padece de ilegalidade nem de ilegitimidade ante a Carta Constitucional de 1967, não cabendo ao (s) interessado (s) direito à repetição do indébito das importâncias recolhidas a título de contribuição do café até o advento da Carta de 1988.

Há, destarte, de considerar-se que as normas de caráter tributário advindas da Constituição anterior mantiveram sua plena eficácia até seis (6) meses da promulgação da Carta de 1988 a teor do artigo 34 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, de modo que apenas em 05.04.1989 tornou-se ineficaz o Decreto-lei nº 2.295/86. Assim, o direito a restituição só é suscetível, por hipótese, de ser reconhecido a partir da vigência da nova Carta, reputando-se como tal a data referida.

Remanesce, todavia, a questão substancial, como seja a partir de que momento poderia o contribuinte requerer a devolução das importâncias pagas indevidamente, pugnando o Fisco pela decadência desse direito a partir do decurso de cinco (5) anos da data do fato gerador ou do efetivo pagamento, *ex-vi* do artigo 168 do

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.370
ACÓRDÃO Nº : 301-30.737

CTN, entanto o (s) contribuinte (es) pejeja (m) pelo prazo decadencial de cinco (5) anos contados da data do Acórdão do STF.

Convém, a este ponto, distinguir decadência de prescrição, lembrando que ambos institutos lavram sobre o perecimento de um direito. No primeiro caso – decadência – o decurso do prazo fulmina o direito do sujeito ativo em vir a constituir o crédito tributário. Essa constituição de caráter formal e procedimental – o lançamento – decorre de um direito potestativo e é, sem dúvida, unilateral, afetando apenas o direito de vir o Fisco a exigir uma prestação impositiva. Na outra vertente a prescrição afeta o exercício de um direito subjetivo igualmente condicionado a um decurso legal a cujo término fica o contribuinte impedido de exercer o direito à repetição do indébito.

Estas ponderações, porém, não devem afetar aquilo que na lide é substantivo, seja o direito de restituir-se o contribuinte pelo pagamento indevido, cogite-se ou não de decadência ou prescrição. Como acima coloquei ambos os institutos lavram sobre o perecimento de um direito e assim o que sobreleva é verificar o cabimento, no tempo, desse direito restitutivo, o que implica, necessariamente, na fixação de seu termo inicial.

Ora, pacífico que a ineficácia do Decreto-lei nº 2.295/86 foi declarada apenas em 1997 de modo que a exação nela exigida assumia, até o advento da decisão do STF, foro de legitimidade e de legalidade. Pretendesse o contribuinte intentar o não-pagamento sujeitar-se-ia as cominações de lei por inadimplemento de obrigação fiscal. Pretendesse restituir-se ante a autoridade fiscal, alegando inconstitucionalidade da lei em questão, estaria fadado ao insucesso, pois que a inconstitucionalidade é matéria defesa à apreciação do foro administrativo. Em outras palavras, “*não poderia*” o contribuinte intentar a salvaguarda legal ante a exação tendo em vista a presunção de legitimidade ínsita da lei até então vigente.

Empreguei a locução “*não poderia*” para demonstrar a existência, no plano formal, de um impedimento absoluto no exercício de um direito. Vale dizer, quando esse impedimento decorra de circunstâncias inevitáveis ou previsíveis, como quando o Fisco fica impedido de efetuar um lançamento por circunstâncias de lei ou de fato. Veja-se que o artigo 173, inciso I, do CTN, resguarda o exercício do direito para o 1º dia útil do exercício seguinte ao qual “*poderia*” ser procedido o lançamento. Significa que ante circunstâncias impeditivas reserva-se o Fisco o direito de postecipar o exercício de direito a lançar. Não vejo razões, nem motivos, para não reconhecer ao contribuinte idêntico tratamento, face o princípio da isonomia.

Reconheço, assim, o direito do contribuinte em pleitear a restituição a partir do transito em julgado da decisão do STF, porque até ali, “*não poderia*”, exercer tal direito.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.370
ACÓRDÃO Nº : 301-30.737

Sempre se dirá, em contrário argumento, que nada impedia o (s) peticionário (os) a envidar, a exemplo de outros, a competente ação judicial. Mas isto, convenha-se, é recusar a prestação da tutela administrativa, cumulando o judiciário com questões idênticas. Não é de esperar-se, razoavelmente, venha o Judiciário a decidir, em ações congêneres, pela “recepção” do Decreto-lei nº 2.295/86. Os termos do Acórdão não contemplam senão a não-recepção por ferimento aos princípios da legalidade, da anterioridade e da retroatividade. Não examinou situação específica ante a Constituição. Declarou-se a não-recepção, a insubsistência da lei e sua ineficácia ante o *standard* jurídico. Por isso seus efeitos são “*erga-omnes*”. A ineficácia de uma lei, como acima já disse, sempre é absoluta.

Por tais razões entendo que o termo inicial assecuratório do eventual direito do (s) interessado (os) à repetição do indébito flui a partir da data em que o Acórdão do STF transitou em julgado, findando ao decurso dos cinco anos de lei.

Destaco, ainda – e objetivando dirimir dúvidas remanescentes – que é impertinente condicionar o eventual direito do (s) contribuinte (es) a uma decisão favorável oriunda de uma Ação Direta de Inconstitucionalidade ou a uma Resolução do Senado Federal. Não seria o caso, eis que a norma inquinada – Decreto-lei nº 2.295/86 – foi ab-rogada. Não se pensaria em editar Resolução do Senado para suspender a eficácia de uma lei já revogada, assim como descabe declarar a inconstitucionalidade (no sentido estrito) de uma norma não recepcionada.

Descabe, por isso, fazer valer os ditames do Decreto nº 2.346/86 que cuida, no campo da administração, desses efeitos. Além do que, não poderia a norma retroagir para além do limite constitucional, pois que aplicável para situações advindas sob o império da Carta de 88. Descabe a retroação.

Em síntese:

- (i) Refuto a preliminar de decadência invocada pelo órgão de julgamento de Primeira Instância, por entender que o decurso do prazo legal para efeitos de restituição, no caso desses autos, conta-se a partir da data do trânsito em julgado da veneranda decisão do STF;
- (ii) O direito à restituição, se cabível, não alcança o período que se estende da edição do Decreto-lei nº 2.295/86 a 05/04/1989. Não se pronunciou o Tribunal Superior sobre inconstitucionalidade da lei ante a Constituição de 1967, limitando-se a declarar sua não-recepção face a Carta de 1988;
- (iii) O direito à restituição, se cabível, o é unicamente com relação aos pagamentos indevidos a partir da pré-citada data de 05/04/1989.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

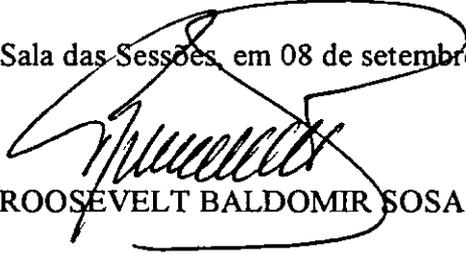
RECURSO Nº : 126.370
ACÓRDÃO Nº : 301-30.737

ou seja, seis meses após a promulgação da Carta de 1988. (ADCT, art.34)

Posta a questão do direito aplicável e considerando que a veneranda decisão de Primeira Instância Administrativa não adentrou o mérito da lide, devem os autos serem-lhe devolvidos, visando a prevenção da instância.

A qualquer sorte, a restituição, se cabível, condiciona-se a inequívoca prova do pagamento indevido, facultando-se os meios de prova e apuração do efetivo recolhimento por parte do Fisco. De igual, e sendo cabível a restituição, deve o órgão de jurisdição diligenciar no sentido de verificar os acréscimos pleiteados pelo (s) peticionário (os), demonstrando cabalmente os cálculos por ele apresentados.

Sala das Sessões, em 08 de setembro de 2003



ROOSEVELT BALDOMIR SOSA – Relator Designado

RECURSO Nº : 126.370
ACÓRDÃO Nº : 301-30.737

VOTO VENCIDO

Com o devido respeito à decisão acordada nesta Câmara, seguem abaixo os motivos mediante os quais exponho a minha discordância em relação ao acórdão que, por maioria de votos, acolheu a preliminar de não-ocorrência da decadência e devolveu o processo à DRJ Florianópolis/SC, para exame do mérito.

Preliminarmente e embora não relacionado com a questão concernente ao prazo decadencial, ressalto que a legislação concernente à repetição do indébito é rígida quanto à obrigatoriedade da comprovação do efetivo pagamento dos tributos alegados como indevidos, nos casos previstos no art. 165 do CTN, exigindo a apresentação dos documentos relativos a esses pagamentos, como requisito básico de controle das receitas pela Administração Pública, para efeito de sustentação dos pedidos relativos à espécie.

Trata-se de legislação decorrente da Lei nº 4.862/65 (art. 18), do Decreto-lei nº 1.755/79 (art. 5º), Circular MF nº 10, de 18/1/1934 (DOU de 19/1/34), e Instruções Normativas SRF nº 96/85 (art. 1º) e nº 21/97 (art. 6º), esta última vigente quando da protocolização do presente processo, embora formalmente revogada pela IN SRF nº 210/2002.

Destarte, a legislação pertinente é pacífica no sentido de que a anulação da receita só pode ser efetuada se satisfeito o requisito referente à apresentação de documentos que evidenciem a efetiva ocorrência do pagamento do tributo cuja restituição for requerida.

Ora, os documentos juntados aos autos pelo requerente, demonstram:

- a) a existência de manifesta relação de incompatibilidade entre os DARFs originais juntados aos autos (fls. 56 a 77) e a planilha de cálculo a que os mesmos se referem (fls. 24 a 54), decorrendo, daí, a inequívoca verificação de que apenas os pagamentos efetuados em 25/1/88 (fl. 56), 28/3/88 (fl. 59), 30/3/88 (fls. 58, 59, 60 e 62, somados) e 21/4/88 (fl. 61 e 62, somados), encontram-se corretamente correlacionados aos valores originais, indicados pelo interessado na planilha, referentes aos dias que lhe são próprios, além de outros pagamentos objetos de DARFs não incluídos na planilha; e
- b) que além de não ter sido trazida explicação detalhada para os cálculos de atualização apresentados, também está evidente que a planilha indica pagamentos efetuados de abril de 1987 a

RECURSO Nº : 126.370
ACÓRDÃO Nº : 301-30.737

fevereiro de 1990, enquanto que os DARFs anexados referem-se a pagamentos referentes tão-somente ao período de janeiro a setembro de 1988.

Em decorrência, entendo que, à parte a questão do prazo decadencial, e tão-somente se estivessem amparados por documentos originais de pagamento, somente satisfariam ao requisito básico de comprovação de pagamento os documentos indicados nas folhas acima sublinhadas, tornando-se, apenas esses, adequados ao pedido de restituição. No entanto, em face do que se constata da instrução processual, por se tratarem apenas de cópias, nem esses documentos são hábeis para a finalidade requerida, razão pela qual, em preliminar, concluo pelo descabimento do pedido.

No que respeita ao aspecto decadencial, cumpre ressaltar que o § 1º, *in fine*, do art. 1º do Decreto nº 2.346/97, foi imperativo no sentido de que a decisão, dotada de eficácia *ex tunc*, produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, mesmo para os casos de ação direta, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial.

Vale dizer, esse efeito *ex tunc* na esfera administrativa só será pleno quando não tenha ocorrido, exemplificativamente, a prescrição ou a decadência do direito alcançado pelo ato, incluindo-se nessa ressalva, dentre outras hipóteses, a de decadência do direito de solicitar a restituição de tributos pagos na vigência da lei declarada inconstitucional.

A questão foi abordada com brilhantismo no Parecer PGFN/CAT nº 1.538/99 da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, que embasou o Ato Declaratório SRF nº 96/99 e que explicitou, *verbis*:

“(…)

17. *É necessário ressaltar, a propósito, que o princípio da segurança jurídica não se aplica apenas ao administrado: também a Administração Pública – cuja observância da lei é imperiosa, até mesmo no exercício do poder discricionário (CF, art. 37, caput) –, é amparada por tal princípio, sob pena de se instalar o caos no serviço público por ela prestado. Com efeito, a incerteza quanto à sustentabilidade jurídica de seus atos, conduziria a Administração a um estado de insegurança que a inviabilizaria totalmente.*

(…)

31. *Outra situação absurda ocorreria quando uma lei que concedesse isenção fosse declarada inconstitucional. Neste caso, ainda que decorrido um século do fato gerador, a*

RECURSO Nº : 126.370
ACÓRDÃO Nº : 301-30.737

Administração poderá formalizar o crédito tributário e exigir do contribuinte o correspondente pagamento. Isto, indubitavelmente, jogaria por terra o princípio da segurança jurídica e submeteria o contribuinte isento à inadmissível situação de nunca saber se aquele benefício é definitivo ou se, a qualquer tempo, poderá a Administração vir em seu encalço, para exigir o tributo, se a lei que lhe exonerou do ônus for declarada inconstitucional.

32. *Conseqüência não menos desastrosa da não contemporização do efeito ex tunc ocorreria quando a lei declarada inconstitucional tivesse revogado lei antiga, mais onerosa para o contribuinte. Como esta última estaria revigorada (a declaração alcança a lei ab initio), o Fisco poderia exigir o pagamento da diferença eventualmente existente. Sim, porque o raciocínio que se aplica em relação ao direito do contribuinte de pedir restituição deve, por uma questão de coerência, aplicar-se ao direito da Fazenda Pública. Se os arts. 165 e 168 do CTN não se aplicam à restituição decorrente da inconstitucionalidade da lei, por que dela não cuidaram expressamente, também os arts. 173 e 174 não se aplicariam, pela mesma razão, ao crédito tributário.*

(...)

34. *É preciso salientar, a esta altura, que não se nega o efeito ex tunc da declaração de inconstitucionalidade, tese hoje defendida pela maioria dos doutrinadores. O que se argumenta é em torno da eficácia temporal dessa espécie de decisão sobre situações já consolidadas. No campo da abstração jurídica, esse efeito é absoluto, já que ataca a lei ab initio, e restaura a ordem jurídica, em sua plenitude, ao status quo ante. Todavia, quando aplicado ao exame do caso concreto, razões relevantes ao Direito, vinculadas notadamente ao princípio da segurança jurídica e ao próprio interesse público, impõem um abrandamento da eficácia desse efeito.*

(...)"

Alicerça esse entendimento o adotado pelo STF no Recurso Extraordinário nº 53.310-PB, de 1964, que já antecipara a moderação do feito ex tunc da decisão que declara inconstitucional a lei, quando ressaltou as situações já alcançadas por prazo prescricional, verbis:

"Recurso extraordinário não conhecido. A declaração de inconstitucionalidade da lei importa em tornar sem efeito tudo

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.370
ACÓRDÃO Nº : 301-30.737

quanto se fez à sua sombra. Declarada inválida uma lei tributária, a consequência é a restituição das contribuições arrecadadas, salvo naturalmente as atingidas por prescrição” (o destaque não é do original)

De outra parte, em se tratando de pedido de restituição de crédito tributário definitivamente constituído e extinto pelo pagamento, vale dizer, ato jurídico perfeito, entendo deva ser preservado o princípio da estrita legalidade no tocante à matéria, devendo-se obedecer fiel e rigidamente ao disposto no CTN, que tratou a matéria de forma exaustiva, especificando em seu art. 165 todos os casos passíveis do indébito tributário.

Não se está tratando, no caso em exame, da hipótese a que se refere o inciso III do art. 165 do CTN, qual seja, a de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória. E isso simplesmente porque não ocorreu quaisquer das hipóteses de que trata o dispositivo alegado, visto não ter havido qualquer decisão condenatória.

E não vejo como atribuir ao fato a interpretação extensiva no sentido de serem abrangidas em uma hipótese expressamente prevista e direcionada para determinada situação - no caso, a do inciso III -, outras situações que eventualmente venham a ser entendidas como similares, como a do caso em lide.

Em decorrência, a única hipótese de enquadramento para a situação examinada é a prevista no inciso I do art. 165 do CTN, que trata do pagamento espontâneo de tributo indevido, e para o qual o prazo para pleitear a restituição extingue-se em 5 anos contados da data de extinção do crédito tributário (art. 168, I, do CTN).

Pelos motivos expostos, com base no disposto nos arts. 165, I e 168, I, do CTN, e ainda em respeito aos princípios da segurança jurídica, como alicerce da paz social, e da estrita legalidade tributária, voto no sentido de que, sem prejuízo da observância do aspecto comprobatório dos pagamentos, exposto ao início deste voto, seja negado provimento ao recurso voluntário, considerando ter decaído o prazo para pleitear a restituição, em razão de que os pagamentos alegados teriam sido efetuados entre abril de 1987 e fevereiro de 1990, e a solicitação foi protocolizada somente em 5/11/2001.

Sala das Sessões, em 08 de setembro de 2003


JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI - Conselheiro

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

Processo nº: 10930.003248/2001-74
Recurso nº: 126.370

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 Primeira Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 301-30.737.

Brasília-DF, 19 de março de 2004.

Atenciosamente,



Otacilio Dantas Cartaxo
Presidente da Primeira Câmara

Ciente em: