



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10950.000773/2001-08
SESSÃO DE : 14 de setembro de 2004
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365
RECURSO Nº : 127.651
RECORRENTE : MERCAEX – MERCANTIL CARRARO
EXPORTADORA DE CAFÉ LTDA.
RECORRIDA : DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC

COTA DE CONTRIBUIÇÃO INCIDENTE SOBRE
EXPORTAÇÃO DE CAFÉ, INSTITUÍDA PELO DECRETO-LEI
Nº 2.295/86. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE
PELO STF. RESTITUIÇÃO.

PRECEDENTES JUDICIAIS.

RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 191.044-5/SP (DJ de 31/10/1997)
O RE 191.044-5/SP, interposto pela Fazenda Nacional, não foi conhecido pelo STF, ratificando-se assim a decisão exarada pelo TRF, no sentido de que o Decreto-lei nº 2.295/86 apenas não fora recepcionado pela Constituição Federal de 1988. Cogitar-se de que aquele julgado tenha declarado a inconstitucionalidade do citado diploma legal em face da Constituição de 1967 seria extrapolar os limites do recurso, afrontando-se assim os consagrados princípios do *tantum devolutum quantum appellatum* e da proibição da *reformatio in pejus*. De resto, o voto-vista do Ministro Ilmar Galvão somente apontou o vício originário com o escopo de justificar mudança de entendimento, já que, até aquele momento, o decreto-lei inquinado era por ele considerado constitucional, com a ressalva de que a alteração de alíquota pelo IBC, embora não admitida pela nova ordem constitucional, não poderia ser materializada, tendo em vista a extinção daquele órgão.

RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 408.830-4/ES (DJ de 04/06/2004)
No RE 408.830-4/ES, o STF finalmente declarou, *incidenter tantum*, a inconstitucionalidade dos artigos 2º e 4º do Decreto-lei nº 2.295/86 frente à Constituição de 1967. Na oportunidade, foi enviada mensagem ao Senado Federal (art. 52, X, da Constituição Federal), bem como foi cientificado o Presidente da República, o que invalida a alegação de impossibilidade de edição de Resolução por aquela Casa Legislativa ou de ato do Executivo autorizando a restituição pleiteada. *qu*

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

CONTROLE DIFUSO DE CONSTITUCIONALIDADE.
EFEITOS.

Tratando-se de declaração do STF em sede de Recurso Extraordinário, lida-se com o controle difuso de constitucionalidade, cujos efeitos operam-se inter partes (e não *erga omnes*) e *ex nunc* (e não *ex tunc*). Assim, na ausência de Resolução por parte do Senado Federal ou de ato do Presidente da República estendendo os efeitos do precedente a terceiro não integrante da relação processual, não há como sequer cogitar da restituição pleiteada.

OBSERVAÇÃO DAS DECISÕES DO STF PELA
ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL

DECRETO Nº 2.346/97

As decisões do STF que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional, deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal, obedecidos os procedimentos estabelecidos no Decreto nº 2.346/97, a saber: no controle difuso, os efeitos *erga omnes* e *ex tunc* estão condicionados à suspensão da norma inquinada, por meio de Resolução do Senado Federal ou de autorização do Presidente da República, salvo se o ato praticado com base na lei inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial (art. 1º e §§); mediante autorização do Secretário da Receita Federal, os órgãos lançadores e preparadores da SRF podem deixar de lançar créditos tributários, bem como retificar, cancelar e deixar de inscrever em Dívida Ativa da União os créditos já lançados e ainda não pagos (art. 4º, incisos I a IV); os órgãos julgadores da Administração Fazendária devem, por si sós, afastar a aplicação de norma declarada inconstitucional pelo STF, na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso não definitivamente julgado contra a sua constituição, descartado assim o caso de restituição, que pressupõe a existência de crédito tributário definitivamente constituído e extinto pelo pagamento (art. 4º, par. único).

PARECER PGFN/CRE Nº 948/98

O parecer em epígrafe explicita que tanto as DRJ como os Conselhos de Contribuintes não só podem como devem afastar a aplicação de norma declarada inconstitucional pelo STF, com ou sem Resolução do Senado Federal ou ato do Secretário da Receita Federal, porém ressalva que tal afastamento deve se dar na precisa forma do art. 4º, par. único, do Decreto nº 2.346/97. E essa precisa forma, como assentado no item anterior, não inclui restituição de crédito tributário definitivamente constituído e extinto pelo pagamento. Com efeito, o parecer de que se cuida trata

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

especificamente do julgamento de impugnação de lançamento (exigência de crédito tributário), e não de manifestação de inconformidade (repetição de indébito).

DECADÊNCIA
REGRA CONTIDA NO CTN

O direito de pleitear a restituição de tributo indevido, pago espontaneamente, percece com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data de extinção do crédito tributário, sendo irrelevante que o indébito tenha por fundamento inconstitucionalidade ou simples erro (art. 165, incisos I e II, e 168, inciso I, do CTN).

ANALOGIA DA COTA CAFÉ COM O FINSOCIAL

Tanto a cota de contribuição sobre exportações de café como o Finsocial constituem exações que, após extinta a sua cobrança, foram declaradas inconstitucionais pelo STF no controle difuso, sem a emissão de Resolução do Senado Federal, embora em ambos os casos aquela Casa Legislativa tenha sido comunicada. No que tange ao Finsocial, a maciça jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes e CSRF é no sentido de que, ausente a manifestação do Senado Federal, o reconhecimento do direito à restituição do indébito tributário somente nasceu com a edição da Medida Provisória nº 1.110/95, considerando-se inclusive como *dies a quo* do prazo decadencial a data da publicação da citada MP (30/08/95), e não a data de publicação da decisão do STF (02/04/93). Quanto à cota café, não foi editado qualquer ato autorizando a sua restituição, encontrando-se a autoridade administrativa impedida de promovê-la, conclusão essa que se harmoniza com o próprio raciocínio aplicado ao Finsocial.

VEDAÇÃO REGIMENTAL

É vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação de lei, em virtude de inconstitucionalidade, salvo nos casos especificados, que não incluem a situação em tela (art. 22-A do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, com a redação dada pela Portaria MF nº 103/2002).

NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA.

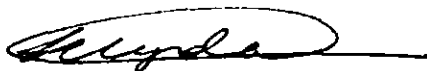
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Paulo Roberto Cucco Antunes, relator, e Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior que davam provimento. Designada para redigir o acórdão a Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

Brasília-DF, em 14 de setembro de 2004



HENRIQUE PRADO MEGDA
Presidente



MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Relatora Designada

02 DEZ 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO, SIMONE CRISTINA BISSOTO, LUIS ANTONIO FLORA e WALBER JOSÉ DA SILVA. Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional PEDRO VALTER LEAL.

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365
RECORRENTE : MERCAEX – MERCANTIL CARRARO
EXPORTADORA DE CAFÉ LTDA.
RECORRIDA : DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC
RELATOR(A) : PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES
RELATOR DESIG. : MARIA HELENA COTTA CARDOZO

RELATÓRIO

Conforme Relato às fls. 35 (DESPACHO DECISÓRIO):

“Trata-se de pedido de restituição da exigência reinstituída pelo Decreto-lei nº 2.295, de 21 de novembro de 1986, denominada de QUOTA DE CONTRIBUIÇÃO DE CAFÉ, considerado inconstitucional pelo STF, relativo aos recolhimentos realizados entre novembro de 1987 a setembro de 1988, no valor atualizado de R\$ 2.267.047,92, com fundamento na IN SRF nº 21, de 10 de março de 1997, alterada pela IN SRF nº 73, de 15 de setembro de 1997, cujo pedido foi protocolizado na DRF de Maringá/PR em 04 de abril de 2001 (fls. 01/06).

Instruem a petição inicial os seguintes documentos: procuração e cópias dos documentos pessoais da pessoa física representante da interessada de fls. 07/08, declaração de fls.09, documentos originais de arrecadação de fls. 10/15, cópia do cartão de identificação da pessoa jurídica de fls. 16 e cópia do Contrato Social e alterações de fls. 17/19.

Em 31/07/2001, a interessada protocolou o expediente de fls. 21, o qual encaminhou os documentos de fls. 22/32, com a finalidade de complementar o pedido inicial.”

Pelo referido Despacho o pleito da Interessada foi indeferido, sob fundamento de que teria sido atingido pela decadência.

No entendimento do julgador da DRF em Maringá – PR, “a questão subsume-se ao prazo de 05 (cinco) anos do art. 168 do C.T.N., que é de decadência, que não pode ser interrompido. Os pagamentos efetuados pela contribuinte, no período compreendido de novembro de 1987 a setembro de 1988, extinguiram o crédito tributário o qual encontrava-se lançado pelo instituto da decadência, tendo em vista que o protocolo do pedido de compensação, que exterioriza a manifestação de vontade do contribuinte, ocorreu somente no dia 04 de abril de 2001.”, assevera a Decisão.

O entendimento apóia-se no Ato Declaratório SRF nº 096, de 26/11/1999 que, por sua vez, encampa o Parecer PGFN/CAT/Nº 1.538, DE 1999, que transcreve.

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

Regularmente cientificado do Despacho Decisório supra (AR fls. 41), a Contribuinte recorre à instância superior, conforme Petição protocolada em 14/02/2002, acostada às fls. 42/54, onde desenvolve tese atacando o entendimento da configuração de decadência do seu direito de pleitear a restituição mencionada.

Conforme resumidamente colocado às fls. 58, "a interessada apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 43-54, com base nos seguintes argumentos:

a) o Ato Declaratório SRF nº 96/99, que se baseou no Parecer PGFN/CAT nº 1.538/99, traduz uma mudança no entendimento oficial da SRF sobre o termo inicial da decadência na repetição do indébito tributário, uma vez que o Parecer COSIT nº. 58/98 manifestava entendimento diverso. Esta mudança de entendimento não pode resultar em tratamento desigual entre contribuintes, privilegiando aqueles que tiveram seus pedidos deferidos antes da edição do Ato Declaratório SRF nº 96/99, em detrimento daqueles onde a inércia da administração também contribuiu para que seus pedidos só fossem apreciados posteriormente.

b) o Ato Declaratório SRF nº 96/99 merece ser invalidado ou desconsiderado, pelas relevantes razões de direito mencionadas às fls. 47-52;

c) o termo inicial da decadência deve ser fixado por decisão judicial definitiva, a qual deve ser reconhecida em ato administrativo de cunho normativo, conforme previsto pelo art. 77 da Lei nº 9.430/96 e art. 4º do Decreto nº 2.346/97;

d) as duas Turmas do STJ entendem que a extinção do crédito tributário opera-se com a homologação do lançamento, o que na prática resulta num prazo de 10 anos (5 anos para a homologação tácita e mais 5 anos para o exercício do direito).

A Requerente ataca os principais tópicos do Parecer da PGFN citado, contraditando seu fundamentos.

A Decisão alcançada pela DRJ em Florianópolis – SC, encontra-se estampada no Acórdão DRJ/FNS Nº 2.298, de 07/02/2003, assim ementada:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 12/11/1987 a 23/09/1998

Ementa: Pedido de restituição. Decadência

O direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário, pelo pagamento.

Solicitação Indeferida."

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

Vejamos, resumidamente, os fundamentos que nortearam a Decisão colegiada atacada, passando pelos requisitos formais de admissibilidade e indo direto do pedido formulado:

"Passando-se à análise do pedido formulado pela interessada, devemos nos ater à questão preliminar de decadência do direito de pleitear a restituição de tributo supostamente pago de forma indevida.

Sobre o tema, dispõem os artigos 165 e 168 do Código Tributário Nacional :

[...]

Da conjugação dos arts. 165 e 168 do CTN, têm-se que: a) o pagamento de tributo confere ao contribuinte direito à restituição;

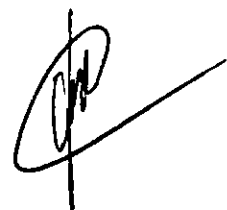
b) esse direito extingue-se no prazo de cinco anos, contados "da data da extinção do crédito tributário".

Ora, no caso sobe exame, os créditos exigidos pela Administração Pública extinguiram-se, em princípio, nas datas dos pagamentos as cobranças da exação (CTN, art. 156, I). Destarte, essas datas constituem-se em marcos iniciais dos respectivos prazos decadenciais (CTN, art. 168, I).

O Decreto nº 2.346, de 10/10/97, cujas regras vinculam toda a Administração Pública Federal, determina que decisões proferidas pelo STF, declarando a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, só alcançam os atos que ainda sejam passíveis de revisão (grifado):

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 aos 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, 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.



RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

Esse mandamento aplica-se, inclusive, aos casos em que a inconstitucionalidade da lei seja proferida, incidenter tantum, pelo STF e haja suspensão de sua execução por ato do Senado Federal, por força do que dispõe o § 2º do mesmo art. 1º.

Destarte, ainda que não se concorde com a linha doutrinária adotada pelo ato do Chefe do Poder Executivo, não há como se afastar de duas assertivas inexoráveis: uma, que, para a administração pública federal, a decisão do STF declaratória da inconstitucionalidade, salvo expressa determinação em contrário, é dotada de efeito ex tunc; outra, que tal efeito só será pleno se o ato praticado pela Administração Pública ou pelo administrado, com base nessa norma, ainda for suscetível de revisão administrativa ou judicial.

Representa isto dizer que, na esfera administrativa, o Decreto nº 2.346, de 10/10/97, só admite revisão daquilo que, nos termos da legislação regente, ainda seja passível de modificação, isto é, quando não tenha ocorrido, por exemplo, a prescrição ou a decadência do direito alcançado pelo ato ou mesmo quando seja impossível, por qualquer razão fática ou jurídica, a reversão da situação ao status quo ante.

Em síntese: a cobrança ou o pagamento de tributo indevido confere ao contribuinte direito à restituição, e esse direito extingue-se no prazo de cinco anos, contados "da data da extinção do crédito tributário", que se verifica por uma das hipóteses do art. 156 do CTN. Como esse Código não prevê tratamento diferente em virtude dessa ou daquela hipótese, é de se concluir que a decadência opera-se, peremptoriamente, com o término do prazo retrocitado, independentemente da situação jurídica que envolveu a extinção. Não importa se a lei que serviu de amparo à exigência foi posteriormente declarada inconstitucional, porque as relações que se concretizaram sob a sua égide só poderão ser desfeitas se não houver expirado o prazo para a revisão.

Qualquer interpretação diversa destes dispositivos traria desastrosas conseqüências para a segurança jurídica. É necessário ressaltar, a propósito, que o princípio da segurança jurídica não se aplica apenas ao administrado, mas também à Administração Pública, 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

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

inviabilizaria totalmente. A prosperar a tese defendida pela interessada, seria possível imaginar contribuintes reivindicando restituição cinqüenta, sessenta ou até mais anos depois de pago o tributo.

Para se configurar tal absurdo, bastaria que uma lei inconstitucional permanecesse incólume por alguns anos, até que um contribuinte mais atento viesse a argüir, em ação judicial, a sua inconstitucionalidade. Como demandas dessa natureza podem demorar vários anos, é perfeitamente plausível que se concretizasse a situação de, décadas depois, o Estado ter de restituir tributo pago sob lei declarada inconstitucional.

O ilustre ALIOMAR BALEEIRO já consignara que a restituição do tributo rege-se pelo CTN, independentemente da razão pela qual o pagamento se tornou indevido, "seja inconstitucionalidade, seja ilegalidade do tributo", e que "Os tributos resultantes de inconstitucionalidade, ou de ato ilegal e arbitrário, são os caos mais freqüentes de aplicação do inciso I, do art. 165" (in Direito Tributário Brasileiro, 10. ed., ver. e atual., 1991, Forense, p. 563).

Ora, se existe norma legal dispondo sobre a matéria, não tem cabimento o intérprete negar-lhe vigência para, assumindo indevidamente a função legislativa, atribuir-se o papel de legislador positivo. Qualquer decisão em contrário, portanto, carece de amparo jurídico, porque desconhece a existência do mandamento legal disciplinando a matéria.

Sobre o assunto, há quase quatro décadas já se pronunciou o Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário nº 57.310-PB, de 1964, in verbis:

"Recurso extraordinário não conhecido – A declaração de inconstitucionalidade da lei importa em tornar sem efeito tudo quando se fez à sua sombra – Declarada inválida uma lei tributária, a consequência é a restituição das contribuições arrecadadas, salvo naturalmente as atingidas por prescrição. (grifado)"

No caso presente, os supostos créditos da contribuinte referem-se a fatos geradores ocorridos entre 12/11/1987 a 23/09/1988. Assim, o direito da contribuinte de requerer a restituição dos valores mais recentemente recolhidos decaiu em 23/09/1993, data em que se



RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

completou o prazo de cinco anos, contado da data da extinção do referido crédito tributário.

Mesmo que fosse adotado o critério de contagem mais favorável à contribuinte (segundo o qual a decadência do direito de requerer a restituição do indébito somente se verifica com o decurso do prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, acrescido de mais cinco anos da data em que se deu a homologação tácita do lançamento), ainda sim a totalidade dos supostos créditos teriam sido alcançados pela decadência, em 23/09/1998.

O presente pedido de restituição somente foi protocolizado na Secretaria da Receita Federal em 04/04/2001. Ora, nesta data já havia decaído há vários anos o direito da contribuinte de solicitar a restituição de eventuais valores recolhidos indevidamente.

Desta forma, resulta demonstrada, preliminarmente, a necessidade de se indeferir o pleito formulado pela interessada. Por esta razão, torna-se desnecessária a análise do mérito do referido pedido.

Não obstante este fato, cumpre destacar que, in casu, o pedido de restituição formulado pela interessada não reúne as mínimas condições para ser seriamente analisado por esta ou por qualquer outra autoridade julgadora, seja na esfera administrativa ou judicial.

De forma resumida, podemos enumerar os seguintes fatos que revelam a total inconsistência do pedido de restituição formulado pela interessada :

- a) a interessada não figurou como parte em nenhum processo judicial no qual tenha sido declarada a inconstitucionalidade dos atos legais e normativos que instituíram a exação denominada “quotas de contribuição ao IBC”;
- b) não existe nenhuma decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado de constitucionalidade, na qual tenha sido declarada a inconstitucionalidade dos atos legais e normativos que instituíram a exação denominada “quotas de contribuição ao IBC”.
- c) não existe Resolução do Senado Federal suspendendo a execução dos atos legais e normativos que instituíram a exação denominada “quotas de contribuição ao IBC” (não obstante a

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

existência de decisões eventuais do Supremo Tribunal Federal, proferidas em sede de controle difuso, nas quais foi declarada a inconstitucionalidade dos retromencionados atos legais normativos);

- d) pela conjugação dos fatos acima descritos, conclui-se que os atos legais e normativos que instituíram a exação denominada “quotas de contribuição ao IBC” são inteiramente válidos em relação à interessada. Por esta razão, não pode a contribuinte pleitear a restituição de qualquer valor eventualmente recolhido a este título (nem mesmo na hipótese de tal pedido não ter sido alcançado pela decadência, nos termos do art. 168 do CTN).

Ressalte-se, por oportuno, que as autoridades administrativas em geral, e este colegiado em particular, não possuem competência para apreciar arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade de atos legais ou normativos.

Com efeito, a apreciação destes temas acha-se reservada ao Poder Judiciário, pelo que qualquer discussão quanto aos aspectos da validade das normas jurídicas deve ser submetida ao crivo desse Poder.

É inócuo, portanto, suscitar na esfera administrativa a alegação de ilegalidade do Ato Declaratório SRF nº 96/99, pois não se pode, sob pena de responsabilidade funcional, desrespeitar textos legais legitimamente inseridos no ordenamento jurídico.

As autoridades julgadoras administrativas devem simplesmente seguir a legislação tributária, que inclui leis e atos normativos, exigindo seu cumprimento. Por oportuno, assinale-se que este é o entendimento posto no Parecer Normativo COSIT/SRF nº 329/70:

“Iterativamente tem esta Coordenação se manifestado no sentido de que a arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional.”

Trata-se, na verdade, de entendimento há tempo consagrado no âmbito dos tribunais administrativos, conforme ementas transcritas a seguir:

CONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS – Não compete ao Conselho de Contribuintes, como tribunal administrativo que é, e



RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

tampouco ao juízo de primeira instância, o exame da constitucionalidade das leis e normas administrativas. (Ac. 1º CC 106-07.303, de 05/06/95).

De ressaltar, por oportuno, que a observância do Ato Declaratório SRF nº 96/99 não implica diferença de tratamento entre contribuintes, pois se desconhece qualquer pedido de restituição de valores recolhidos a título de "quotas de contribuição ao IBC" que tenha sido deferido com base no revogado Parecer COSIT nº 58/98. Os poucos casos conhecidos de restituição de "quotas de contribuição ao IBC" decorreram de decisões judiciais transitadas em julgado, que somente produzem efeitos inter partes. A interessada, contudo, não figurou como parte em nenhum processo judicial no qual tenha sido declarada a inconstitucionalidade dos atos legais e normativos que instituíram a exação denominada "quotas de contribuição ao IBC".

De se esclarecer, por fim, que no presente caso não houve "inércia da administração na apreciação do pedido de restituição", conforme insinuado pela interessada. Na verdade, o pedido em tela somente foi formulado em 04 de abril de 2001 (v. fl. 01), ocasião em que já se encontrava em vigor o Ato Declaratório SRF nº 96/99."

Do Acórdão a Contribuinte foi regularmente cientificada, conforme documento acostado por cópia às fls. 66 e AR às fls. 67, do qual não consta data da recepção pelo destinatário.

Nem mesmo a data de postagem está legível no AR mencionado, sendo que o documento deu entrada na Agência dos Correios de destino (Mandaguaçu), no dia 12/03/2003.

Em 11/04/2003 a Interessada ingressou com Recurso Voluntário dirigido ao Conselho de Contribuintes, conforme Petição acostada às fls. 68 até 100 e mais os anexos.

Vejamos, também resumidamente, alguns dos principais fundamentos do Recurso interposto:

"II. DO PRAZO DECADENCIAL

Como se viu no julgamento do RE nº 191.044-5 (SP), em sessão plenária, por maioria de votos, o Supremo Tribunal não recepcionou o Decreto-lei nº 2.295/86. Essa decisão determinou a revogação do referido Decreto-lei. Destarte, por força do seu efeito

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

erga omnes, como acertadamente reconhece a PGFN 948/98 supracitado, tal decisão exterioriza o indébito vinculado à denominada "Quota de Contribuição sobre Exportação de Café".

Portanto, essa Decisão marca o termo inicial para o exercício do direito à restituição pleiteada.

A leitura atenta do Acórdão recorrido demonstra que a decisão de primeira instância tem como único fundamento o princípio da hierarquia, isto é, as Delegacias de Julgamento estão vinculadas aos atos expedidos pela Secretaria da Receita Federal, que é a única justificativa para aplicação do Ato Declaratório SRF nº 96/99, ignorando a torrencial jurisprudência em sentido contrário. Esse argumento, todavia, não pode prevalecer perante o Conselho de Contribuintes, o qual tem a nobre missão de uniformizar a aplicação da lei segundo o entendimento dominante nas Cortes Superiores do Poder Judiciário. Por ser independente, o Conselho de Contribuintes não está subordinado aos atos emanados do Sr. Secretário da Receita Federal, mas unicamente à lei.

No que diz respeito ao prazo para o exercício do direito de pleitear restituição, deve ser refutada a cômoda decisão escorada basicamente no Ato Declaratório SRF nº 96/99, uma vez já demonstrado tratar-se de mudança de interpretação administrativa, não condizente com o bom Direito.

O Art. 168 do CTN prevê que a contagem do prazo de 5 (cinco) anos para exercício do direito de pleitear o valor pago indevidamente, nos casos de tributo declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, deve ser iniciada a partir da data da decisão judicial ou do ato administrativo que acatou tal decisão.

Totalmente impróprio, neste termos, o argumento de que "a incerteza quanto à sustentabilidade jurídica de seus atos, conduziria a Administração a um estado de insegurança que a inviabilizaria", pois a sustentabilidade dos atos praticados pela Administração Pública é, acima de tudo, uma garantia, uma segurança ao Administrado e não um meio execrável de arrecadação de tributos.

Aceitar tal argumento do Relator do Acórdão recorrido seria o mesmo que incentivar o contribuinte a ingressar com pedidos de restituição todas as vezes que ultimasse o pagamento de um tributo.

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

Tal matéria já foi enfrentada pelo Conselho de Contribuintes em várias oportunidades, com destaque para o voto proferido no julgamento realizado perante a 8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, que resultou no Acórdão nº 108-05.791, em sessão de 13/07/99, que teve como Relator o Conselheiro JOSÉ ANTÔNIO MINATEL.

Seguem-se transcrições do referido Voto :

[...]

Escorado em renomados doutrinadores, do quilate do Prof. ALBERTO XAVIER, Prof. PAULO DE BARROS CARVALHO e Prof. LUCIANO AMARO, dentre outros, pronunciou-se à unanimidade a mesma Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, agora em voto do ilustre Relator, JOSÉ HENRIQUE LONGO, no Acórdão nº 108-06.283, sessão de 08/11/2000, sintetizando o julgado na seguinte ementa:

“DECADÊNCIA – RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO – NORMA SUSPensa POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL – CSL DO ANO DE 1988 – RESOLUÇÃO 11/95 – Nos casos de declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, ocorre a decadência do direito à repetição do indébito depois de 5 anos da data do trânsito em julgado da decisão proferida em ação direta ou da publicação da Resolução do Senado Federal que suspendeu a lei com base em decisão proferida em controle difuso de constitucionalidade. Somente a partir desses eventos é que o valor recolhido torna-se indevido, gerando direito ao contribuinte de pedir sua restituição. Assim, no caso da CLS do ano de 1988, cuja norma legal foi suspensa pela Resolução nº 11/95, o prazo extinto do direito tem início na data de sua publicação, 4 de abril de 1995. Recurso provido.”

Destaca-se também pronunciamento da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, na voz do não menos eminente Conselheiro LUIS FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES, que por muito tempo honrou os quadros da Procuradoria da Fazenda Nacional, sintetizado no Acórdão nº 106-11.582, sessão de 20/10/2000, que tem a seguinte ementa:

“RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO – EXAÇÃO DECLARADA INCONSTITUCIONAL – IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

INCIDENTE SOBRE SOCIEDADES POR AÇÕES – O art. 77 da Lei nº 9.430/96, seu regulamento, o Decreto nº 2.194/97 e as instruções normativas da Secretaria da Receita Federal com base neles baixadas, entre elas a IN 63/97, introduziram, no âmbito do Direito Tributário, a revisão geral de créditos tributários diante de um fato novo, a inconstitucionalidade de lei que lhe tenha servido de fundamento legal, não conhecido quando dos lançamentos. Por conseguinte, tão-só a partir do momento em que a ilegitimidade dos lançamentos lastreados em disposição inconstitucional é expressamente reconhecida pela SRF, se torna disponível o direito do sujeito passivo à restituição das importâncias indevidamente pagas e começa a fluir o prazo para seu exercício. Recurso provido.”

Especificamente em relação a **quota de contribuição sobre a exportação de café**, que é a matéria debatida nestes autos, também já se pronunciou a E. Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, em voto da lavra do eminente Conselheiro ZENALDO LOIBMAN, no julgamento do Recurso nº 120.653, Acórdão nº 303-29.433, sessão de 17/10/2000, deliberando-se à unanimidade pelo reconhecimento do direito à restituição dos valores pagos indevidamente pela empresa ATLANTIS EXPORTADORA E IMPORTADORA LTDA, em julgado que contém a seguinte ementa:

“QUOTA DE CONTRIBUIÇÃO AO IBC.

O STF decidiu de forma inequívoca e com *animus* definitivo, em votação unânime, a inconstitucionalidade do art. 4º, do DL 2.295/86 e de resto entendeu como inválido o referido diploma legal que, desde a sua edição, não dispunha sobre a alíquota do tributo (cota de contribuição sobre a exportação de café).

Por força do Decreto nº 2.346/97, em caso de decisão do STF de forma inequívoca e definitiva, mesmo sem eficácia *erga omnes*, cabe aos órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da administração tributária afastar a aplicação da lei declarada inconstitucional.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO”

Outros tantos julgados poderiam ser trazidos à colação, envolvendo sempre o prazo para pleitear a restituição decorrente do pagamento indevido de tributo, embora relacionados com as mais diferentes matérias envolvidas na atividade tributária. Como a tese jurídica adotada nesses inúmeros julgados é sempre a mesma, pede vênias a

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

Recorrente para destacar, dentre tantos, os seguintes julgados desse Tribunal Administrativo, convergentes para legitimar o direito que se postula nestes autos:

- Ac. 107-05962, de 10/05/2000 – 7ª. Câmara – Relator Conselheiro Natanael Martins.
- Ac. 106-11414, de 14/07/2000 – 6ª. Câmara – Relator Conselheiro Wilfrido Augusto Marques.
- Ac. 104-18.060, de 19/06/2001 – Relator Conselheiro Remis Almeida Estol.

Relembre-se que na hipótese sob exame da “quota de contribuição sobre exportação do café” não há que se cogitar de Resolução do Senado Federal, visto que o D.L. 2.295/86 já se encontrava revogado quando da extinção do IBC em março de 90 além da confirmação da sua não recepção, em 18/09/97, pelo Pleno do STF. Pelo mesmo motivo, despropositada a exigência de qualquer ato administrativo para afastar os efeitos da citada norma, pelo que deve prevalecer como marco inicial que exterioriza o indébito a data da solução da situação jurídica conflituosa (18/09/97), em caráter definitivo pelo STF.

A jurisprudência trazida à colação é suficiente para demonstrar a firme orientação traçada pelo Tribunal Administrativo dando relevância ao princípio da moralidade, não permitindo que a Fazenda Pública possa locupletar-se de recursos financeiros apoiando-se na própria torpeza, tampouco possa tirar proveito de efêmeras cobranças tributárias sabidamente não condizentes com o ordenamento jurídico, valendo-se da conhecida lentidão do Poder Judiciário.

Se alguma dúvida ainda pudesse pairar sobre o tema do prazo para pleitear a restituição de tributo indevidamente pago, a controvérsia é selada com o recente pronunciamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que não titubeou em assegurar o direito ao contribuinte quando postulado dentro dos cinco anos subsequentes ao reconhecimento da sua indevida incidência, na linha dos inúmeros julgados já referidos. Eis a ementa do Acórdão CSRF/01-03.226, sessão de 19 de março de 2001, no que concerne à matéria em destaque:

**“IRRF. RESTITUIÇÃO DE TRIBUTO PAGO (RETIDO)
INDEVIDAMENTE. PRAZO. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.**

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

Concede-se o prazo de 05 anos para restituição do tributo pago indevidamente contado a partir do ato administrativo que reconhece no âmbito administrativo fiscal o indébito tributário, *in casu*, a Instrução Normativa nº 165, de 31/12/98 e nº 04, de 13/01/99”.

Esse entendimento tem sido acatado, também, pelo Poder Judiciário, como se vê do Acórdão proferido na Apelação Cível nº 99.02.28279-2, do TRF da 2ª Região, em que foi relator o Desembargador Federal IVAN ATHIÉ, cuja matéria é exatamente a “QUOTA DE EXPORTAÇÃO DE CAFÉ”, cuja ementa está assim redigida:

“TRIBUTÁRIO. EXPORTAÇÃO DE CAFÉ. QUOTA DE CONTRIBUIÇÃO. DECRETO-LEI Nº 2.295/86. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. Exação instituída originalmente pela Instrução nº 205/61 da antiga SUMOC, então inserida no campo da parafiscalidade. Instituição com maltratos ao princípio da legalidade (CF/46, art. 141, §§ 2º e 31). Natureza tributária – contribuição de intervenção no domínio econômico. Reinstituição pelo DL 2.295/86, com roupagem inteiramente diferente, posto que não manteve nenhum dos elementos da exação preconizada na Instrução SUMOC 206/61, guardando, da extinta, somente a denominação. Inocorrência de repristinação. Tributo que não chegou a ser reinstituído, por faltarem elementos essenciais à instituição, em especial, a alíquota, a qual deveria ser obrigatoriamente fixada pela lei instituidora. A delegação ao Poder Executivo, contida no item I, do § 2º, do art. 21, da EC 01/69, c/c o item I do art. 21, se limitava à faculdade de alterar as alíquotas ou base de cálculo, “nas condições e nos limites estabelecidos em lei”, balizas essas que não foram fixadas em lei. A “quota leilão”, instituída pela Resolução nº 74/87, do IBC, e reinstituída por outras Resoluções posteriores, cada uma com período determinado, não encontra previsão legal, constituindo nova definição do fato gerador da obrigação tributária, diferente daquele estabelecido no DL 2.295/86, com violação do princípio da reserva legal. Decadência/Prescrição: arguição que não se sustenta. O cálculo do indébito há de se processar com correção monetária integral, da data dos recolhimentos até 31/12/95, adotando-se o IPC/IBGE até janeiro de 1991 (inclusive) e o INPC/IBGE, no período de fevereiro a dezembro de 1991, ambos sem qualquer redutor ou, de outra forma, os indexadores pela Fazenda Nacional (OTN/BTN/UFIR), com a reposição dos expurgos inflacionários perpetrados pelos diversos planos econômicos. Precedentes do STJ. A partir de 1º de janeiro de 1996, incidem juros compensatórios –

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

Taxa SELIC (Lei nº 9.250, art. 39, § 4º). Apelação e remessa improvidas."

Em conclusão, superado o questionamento acerca do prazo, vê-se que transparece incontroverso o mérito do pedido de restituição formulado pela empresa, tendo em conta que:

- a) a exigência da quota de contribuição sobre exportação de café foi declarada indevida pelo STF, em caráter definitivo;
- b) nos termos do Decreto nº 2.346/97, cabe aos órgãos julgadores administrativos da administração tributária afastar os efeitos da norma retirada do ordenamento jurídico por Decisão do Pleno do STF;
- c) a questionada contribuição era tributo administrativo pela Secretaria da Receita Federal, por isso passível de ser restituída ou compensada na forma da IN-SRF nº 21/97, com as alterações da IN-SRF 73/97;

Para confirmar essas assertivas, pede vênias a Recorrente para juntar cópia de parecer específico sobre a matéria, exarado em 28/12/99, da lavra de JOSÉ ANTONIO MINATEL, professor de Direito Tributário da Puc-Campinas, que aborda as demais questões que poderiam ser suscitadas em torno do tema, ainda que não objeto de controvérsia nos presentes autos.

III. DO CONTROLE DE VALIDADE DOS ATOS ANTERIORES CF/1988

Atualmente, não mais se discute que o juízo de compatibilidade dos atos normativos e das leis anteriores em relação à nova ordem constitucional deve ser aferido no âmbito do fenômeno da recepção, tendo em conta que a possibilidade de fiscalização da constitucionalidade pelo Supremo Tribunal exige uma relação de contemporaneidade entre a edição da lei ou do ato normativo e a vigência da constituição. É uma questão de direito intertemporal. A não-recepção da lei anterior à Constituição resulta no juízo de revogação desta lei, como decidiu a Suprema Corte.

Tratando-se de norma anterior à Constituição atual, como é o caso presente, por deliberação exclusiva do E. STF, o juízo será sempre de recepção.

A propósito, vale repetir o entendimento do Ministro Paulo Brossard, manifestado no julgamento da ADIn nº 2, com apoio de oito ministros, até hoje adotado pela Suprema Corte, vertido nos seguintes termos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

“O vício de inconstitucionalidade é congênito à lei e há de ser apurado em face da Constituição vigente ao tempo de sua elaboração. Lei anterior não pode ser inconstitucional em relação à Constituição superveniente; nem o legislador poderia infringir Constituição futura. A Constituição sobrevinda não torna inconstitucionais leis anteriores com ela conflitantes: revoga-as. Pelo fato de ser superior, a Constituição não deixa produzir efeitos revogatórios. Seria ilógico que a lei fundamental, por ser suprema, não revogasse, ao ser promulgada, leis ordinárias. A lei maior valeria menos que a lei ordinária.”

Reafirmação da antiga jurisprudência do STF, mais que cinquentenária. Ação direta que não se conhece por impossibilidade jurídica do pedido” (destaques acrescentados)

Nesse contexto, fica evidenciado ser incabível a exigência de Resolução do Senado Federal ou ato do Secretário da Receita Federal que expurgue do ordenamento a norma analisada, pois, como ocorre no caso presente, **o controle foi efetivamente exercido sob o juízo de recepção da norma frente à nova Constituição, que escapa do campo de controle de constitucionalidade.**

Como se detém do acórdão proferido pelo E. STF, exatamente na forma defendida pela Recorrente, a questão foi analisada pelo Poder Judiciário segundo o juízo de recepção da norma, sendo que apenas e tão-somente nas razões de decisão do voto relator ficou consignado que a norma julgada já seria inconstitucional ainda perante a Constituição Federal anterior, argumento esse que não transforma o referido Recurso Extraordinário em meio de controle de constitucionalidade.

Diante do exposto, revela-se descabida a exigência de Resolução do Senado ou de ato do Secretário da Receita Federal, já que, no julgamento do RE nº 191.044-5 (SP), a Suprema Corte não avaliou a constitucionalidade do Decreto-lei 2.295/86. Apenas não o recepcionou. A não-recepção determina a revogação do referido DL, nos exatos termos da ementa do aludido Recurso Extraordinário, que a Recorrente pede vênias para transcrever:

“CONSTITUCIONAL. CONTRIBUIÇÃO. I.B.C. CAFÉ. EXPORTAÇÃO. COTA DE CONTRIBUIÇÃO: D L. 2.295, DE 21/11/86, artigos. 3º e 4º. C.F., 1.967, art. 21, § 2º, I, C.F., 1988, art. 149”.

III.- 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

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

anterioridade (art.150, III, b). No caso, interessa afirmar que a delegação inscrita no art. 4º do D.L. 2.295/86 não admitida pela CF/88, art. 150, I, ex vi do disposto no art. 146. Aplicabilidade, de outro lado, do disposto nos artigos 25, I, e 34, § 5º, do ADCT/88. IV – RE não conhecido”.

IV. EXTENSÃO PELOS ÓRGÃOS JULGADORES ADMINISTRATIVOS DAS DECISÕES PLENÁRIAS DO STF.

Neste tópico, duas questões centrais devem ser analisadas. A primeira vinculada à necessidade da Resolução do Senado Federal para suspender a execução do Decreto-lei nº 2.295/86; a segunda relacionada à ausência da declaração de inconstitucionalidade desse Decreto-lei.

No rigor da jurisprudência cristalizada no Supremo Tribunal Federal, da qual o RE nº 191.044-5 (SP) é um lídimo exemplo, não há controle de constitucionalidade de normas anteriores à Constituição Federal. A compatibilidade dos atos normativos e das leis anteriores com a nova constituição, por opção da Suprema Corte, deve ser resolvida no âmbito da denominada recepção, que pode resultar na revogação da lei questionada.

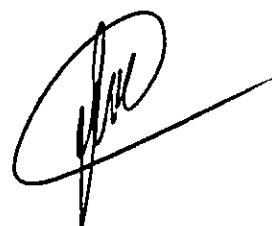
Aliás, isto está gravado, com todas as letras, na ementa do Recurso Extraordinário nº 191.044-5 destacado na impugnação.

Se, como demonstrado à saciedade, a Constituição não faz controle de constitucionalidade das leis anteriores a ela, nunca haverá a expedição da Resolução do Senado exigida pelo r. Acórdão recorrido.

V. DO EFEITO GERAL DAS DECISÕES DO PLENO DO STF

A revogação do Decreto-lei nº 2.295/86, como visto, resultou da soberana decisão do Supremo Tribunal Federal que, em sessão plenária de 18/09/97, não admitiu a sua recepção no contexto da ordem jurídica instituída pela Constituição Federal de 1988. Isto determina, não é demais repetir, a revogação do referido Decreto-lei, como restou demonstrado no tópico anterior da presente impugnação.

Por várias razões, deve ser assegurado o efeito geral às decisões plenárias da Suprema Corte. Em primeiro lugar, é indiscutível que as decisões do Pleno têm a marca da definitividade. Se não for assim, essas decisões não garantiriam (não restaurariam) a



RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

segurança jurídica posta sob a guarda dos Ministros da nossa mais elevada Corte Jurisdicional. Ademais, tratando-se do juízo de recepção, que resultou na revogação do referido Decreto-lei nº 2.295/86, não tem sentido exigir novas decisões do Pleno para referendar tal revogação.

A esse propósito vale destacar trecho do PGFN nº 948/98:

“A expressão inequívoca e definitiva significa a decisão do STF, ainda que única, se proferida em ação direta; tanto como a decisão, mesmo que única, se a norma cuja inconstitucionalidade foi ali declarada tenha sua execução suspensa pelo Senado Federal; como a decisão plenária, transitada em julgado, ainda que única quando decidida por maioria de votos, se nela foi expressamente conhecido e julgado o mérito da questão em tela” (destaques acrescidos)

No julgado do RE nº 191.044-5 (SP), em sessão plenária, por maioria de votos, o Supremo Tribunal Federal não recepcionou o Decreto-lei nº 2.295/86. Essa decisão determinou, como já ressaltado, a revogação do referido Decreto-lei. Destarte, por força do seu efeito *erga omnes*, como acertadamente reconhece o PGFN supracitado, tal decisão exterioriza o indébito vinculado à denominada “Quota de Contribuição sobre Exportação de Café”.

VI. O MAGISTÉRIO DO MESTRE MARCO AURÉLIO GRECO

Por ter relação direta com o assunto discutido no presente tópico, torna-se oportuno destacar a opinião sempre abalizada do Mestre Marco Aurélio Greco:

*“Vale registrar que embora a decisão *incidenter tantum* não produza efeitos diretos em relação aos demais contribuintes, produz um relevante efeito em relação à própria lei ou ato normativo (e à sua imperatividade), pois **retira sua presunção de constitucionalidade**. A partir do momento em que o Pleno do Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade de uma lei, embora não tenha havido nenhum ato geral suspendendo sua execução ou reconhecendo o direito dos demais contribuintes, não se pode negar que a lei perdeu a presunção de validade que a cercava” (Inconstitucionalidade da Lei Tributária – Repetição do Indébito, Dialética, pp. 72/73).*

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

VII. O STF RECONHECEU A INCONSTITUCIONALIDADE PRETÉRITA DO DL. 2295/86

Primeiramente, importante destacar que no Recurso Extraordinário 191044-5, como visto, não houve exame da constitucionalidade do Decreto-lei 2.295/86, mas sim juízo de recepção (não admitida), que resultou na revogação do referido Decreto-lei. Com efeito, como já demonstrado, por opção da Suprema Corte, restou definido que a Constituição não faz controle de constitucionalidade de "leis pré-constitucionais".

Considerando a importância do voto (vista) do ilustre Ministro Ilmar Galvão, a Recorrente pede licença para transcrevê-lo na sua íntegra:

[...]

VIII. DO PEDIDO

Dando prevalência aos princípios da celeridade e economia processual, pleiteia a Recorrente seja aplicada a sábia regra contida no art. 59, § 3º do Decreto 70.235/72, superando-se a questão a cerca do prazo para exercício do direito de restituição, para que seja de imediato reconhecido o direito creditório do contribuinte, na linha da jurisprudência pacífica vigente em todas as Câmaras desse Conselho de Contribuintes.

Requer que seja reformada a decisão de Primeira Instância Administrativa, para reconhecer o direito de restituição/compensação das parcelas indevidamente pagas a título de "quota de contribuição sobre exportação de café", nos valores comprovados nos autos, acrescido de atualização monetária e juros pela taxa SELIC, na forma admitida pela legislação tributária e consagrada pela jurisprudência."

Versando ainda sobre a matéria a Recorrente trouxe à colação cópia de um trabalho substancial, constituído por Parecer de lavra do conhecido professor tributarista, Dr. José Antônio Minatel, acostado às fls. 101 até 127 deste processo.

Finalmente, vieram os autos a este Conselho e foram distribuídos, por sorteio, a este Relator, em sessão realizada no dia 10/06/2003, como notícia o documento de fls. 129, último do processo.

É o relatório.

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

VOTO VENCEDOR

Trata o presente processo, de pedido protocolado em 04/04/2001, solicitando a restituição da cota de contribuição incidente sobre exportações de café, instituída pelo Decreto-lei nº 2.295/86, recolhida de 12/11/87 a 23/09/88 (fls. 10 a 15), denegado pela Delegacia da Receita Federal em Maringá/PR (Despacho Decisório de fls. 35 a 39).

Irresignada, a interessada apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 42 a 54, instaurando-se assim o contraditório. Levado o litígio ao exame da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC, essa exarou o Acórdão DRJ/FNS nº 2.198, de 07/02/2003, declarando a decadência e considerando inconsistente o pedido, razão pela qual foi interposto recurso voluntário, aportando os autos a este Conselho de Contribuintes.

Justificando o pedido de restituição, a interessada alega a existência de decisão exarada pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 191.044-5/SP, portanto no exercício do controle difuso de constitucionalidade.

O recurso está fundamentado, basicamente, em quatro argumentos, a saber:

A) é descabida a exigência de Resolução do Senado Federal ou de ato do Secretário da Receita Federal, retirando o Decreto-lei nº 2.295/86 do ordenamento jurídico, já que, no julgamento do RE nº 191.044-5/SP, a Suprema Corte não avaliou a constitucionalidade do citado diploma legal, mas apenas não o recepcionou, e a não-recepção determina a revogação do ato, nos exatos termos da ementa do precedente judicial suscitado;

B) no RE nº 191.044-5/SP, o STF reconheceu a inconstitucionalidade pretérita do DL nº 2.295/86, por meio do voto-vista do Ministro Ilmar Galvão;

C) cabe aos órgãos julgadores administrativos afastar os efeitos do Decreto-lei nº 2.295/86, com base no Decreto nº 2.346/97 e no Parecer PGFN nº 948/98, efetuando-se a respectiva restituição;

D) o termo de início para contagem do prazo decadencial, no caso de tributo declarado inconstitucional pelo STF, é a data da decisão judicial ou do ato administrativo que acatou tal decisão (fls. 75).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

Inicialmente, convém trazer à colação alguns esclarecimentos sobre o precedente invocado. A decisão judicial em tela, como já se viu, é aquela proferida pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 191.044-5/SP (DJ de 31/10/97), **no qual a recorrente não figurou como parte**, interposto pela União Federal contra decisão da 3ª Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, que não conhecera da apelação e negara provimento à remessa oficial, em acórdão assim ementado:

“PROCESSUAL CIVIL – TRIBUTÁRIO – APELAÇÃO – AUSÊNCIA DE RAZÕES – NÃO CONHECIMENTO – DECRETO-LEI 2295/86 – NÃO RECEPÇÃO PELA CARTA MAGNA VIGENTE.

I – Apelação interposta pela União Federal não conhecida pela ausência de razões.

II – O Decreto-lei 2.295/86 foi extirpado do nosso ordenamento jurídico, pela sua não recepção pelo Sistema Tributário Constitucional.

III – O § 1º, do art. 153, da Constituição atual, que dispõe sobre as hipóteses em que o Poder Executivo pode alterar alíquotas dos impostos, não prevê a contribuição na exportação de café.

IV – Apelação não conhecida.

V – Remessa oficial a qual se nega provimento.”

Em face deste acórdão, a União Federal interpôs Recurso Extraordinário, **fundado no art. 102, inciso III, alínea “a”, da Constituição Federal**, alegando violação de dispositivos constitucionais (art. 149 da Carta Magna, e 25, inciso I, e 34, § 5º, do ADCT).

O dispositivo constitucional acima negrito estabelece, *verbis*:

“Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:
(...)

III – julgar, mediante recurso extraordinário, as causas decididas em única ou última instância, quando a decisão recorrida:

a) contrariar dispositivo desta Constituição;” 

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

Ora, é sabido que as possibilidades de apresentação de Recurso Extraordinário estão limitadas aos permissivos constitucionais, materializados nas alíneas do artigo transcrito. Assim, antes de se conhecer do recurso, é feito o seu exame de admissibilidade, para a verificação do enquadramento do caso concreto ao permissivo. Não se configurando o enquadramento, o recurso não pode ser conhecido.

No caso da alínea “a”, em especial, a análise da admissibilidade do recurso se confunde com a própria análise do mérito, já que, se conhecido, o recurso obrigatoriamente terá de ser provido. Isso porque o ato de perquirir se a decisão recorrida contrariou ou não dispositivos da Constituição – no caso, o art. 149 do texto principal, e 25, inciso I, e 34, § 5º, do ADCT – envolve a análise do próprio mérito, ou seja, a análise sobre a constitucionalidade do ato inquinado (Decreto-lei nº 2.295/86).

Explicando melhor: houve uma decisão *a quo* considerando um decreto-lei não recepcionado pela Constituição Federal de 1988, portanto favorável ao sujeito passivo. Contra esse ato é interposto recurso pela União Federal, cujo pressuposto de conhecimento é a inconstitucionalidade da decisão *a quo*. Cabe ao STF, para admitir tal recurso, constatar que a decisão recorrida era efetivamente inconstitucional. Para isso, a *contrario sensu*, o STF teria de concluir pela recepção do decreto-lei pela Constituição Federal de 1988, o que envolve obviamente a análise do mérito do recurso. Se o STF concluísse pela recepção do decreto-lei, é claro que o recurso teria de ser conhecido e provido. No caso em tela, essa análise foi feita, concluindo o STF que o decreto-lei não fora efetivamente recepcionado pela Carta de 1988, portanto a decisão não contrariou os dispositivos alegados pela União Federal, daí a impossibilidade de conhecimento do recurso, uma vez que não há subsunção da hipótese ao permissivo da alínea “a”, do inciso III, do art. 102, da Constituição Federal.

A problemática do permissivo referente ao Recurso Extraordinário, contido na alínea “a”, do inciso III, do art. 102, da Constituição Federal, repete-se na alínea “a”, do inciso III, do art. 105, da Carta Magna, desta feita em relação ao Recurso Especial, cuja competência para julgamento é do Superior Tribunal de Justiça. Sobre a questão, a manifestação de Barbosa Moreira¹ é válida para ambos os casos (REsp e RE), ressalvando-se que, no caso do STF, trata-se de contrariedade à Constituição, enquanto que o STJ trata de contrariedade à lei federal:

“Ora, limitando o discurso, *commoditatis causa*, à hipótese de *contrariedade a lei federal*, não há quem não perceba que, tomada a Constituição ao pé da letra, se teria conferido ao Superior Tribunal de Justiça atribuição intrinsecamente contraditória. Ele deveria

¹ MOREIRA, José Carlos Barbosa. Que significa “não conhecer” de um recurso?. Revista da Academia Brasileira de Letras Jurídicas. Rio de Janeiro, Ano X, nº 9, 1º semestre de 1996, p. 193.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

julgar o recurso especial apenas nos casos em que a decisão recorrida houvesse contrariado lei federal; ou, em outras palavras: apenas nos casos em que o recorrente tivesse razão. Sucede que, para verificar se a lei federal foi mesmo contrariada, e portanto se assiste razão ao recorrente, o Superior Tribunal de Justiça *precisa julgar o recurso especial! Quid iuris* se, julgando-o, chega o tribunal à conclusão de que não se violou a lei, de sorte que o recorrente não tem razão? Literalmente entendido o texto constitucional, haveria o Superior Tribunal de Justiça andado mal em julgar o recurso: a decisão recorrida *não contrariou* lei federal, logo a espécie *não se enquadra* na moldura do art. 105, III, letra *a* ... Mas como poderia o tribunal, *a priori*, sem julgar o recurso, adivinhar o sentido em que viria a pronunciar-se, na eventualidade de julgá-lo?

Eis o pobre Superior Tribunal de Justiça metido, sem culpa sua, em dilema implacável: diante do recurso especial, ou o julga, a fim de ver se a lei federal foi violada, e arrisca-se a, concluindo pela negativa, exceder os limites traçados pela Carta da República; ou então se abstém de julgá-lo, e assume o risco de descumprir a atribuição constitucional, porque sempre era possível que a lei federal tivesse realmente sido violada...”

A questão também não passou despercebida ao Ministro Sepúlveda Pertence, que assim assentou em seu voto, proferido no julgamento do Recurso Extraordinário nº 298.694 (DJ de 23/04/2004):

“A dificuldade, quando se cuida de RE pela letra ‘a’, parece decorrer do dogma de que, então, conhecido, deva ele necessariamente ser provido.

Ouso entender chegada a hora de rever a máxima, construída por motivos pragmáticos, que tenho recordado.

Já denunciada pelo notável Castro Nunes (), a confusão entre a admissibilidade e o provimento do RE, ‘a’, tem sido objeto de crítica veemente e de inequívoca procedência de Barbosa Moreira ().”

Com efeito, a ementa do Recurso Extraordinário 191.044-5/SP, que tratou da contribuição que ora se examina, permite verificar que os Ministros do STF decidiram, por unanimidade de votos, **não conhecer do Recurso Extraordinário**, inexistindo, por conseguinte, o julgamento formal do mérito. *pel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

Claro está que, pelos motivos expostos, ligados ao permissivo constitucional, a análise sobre a admissibilidade se confunde com a análise do mérito. Assim, embora no recurso em questão o mérito tenha sido fartamente discutido, ele não foi expressamente julgado em todos os seus aspectos, como por exemplo, quanto aos limites temporais da inconstitucionalidade. O que se quer mostrar é que, embora este tema tenha sido tratado, não se sabe qual seria o resultado, uma vez que o recurso não foi conhecido.

O Sr. Ministro Relator Carlos Velloso considerou que o Decreto-lei nº 2.295/86 apenas não fora recepcionado pela Constituição Federal de 1988, sendo forte na vigência da Emenda Constitucional de 1969. Nesse caso, tratar-se-ia de revogação do ato legal pela nova ordem constitucional, e somente seriam indevidas, naquele caso concreto, as contribuições pagas após abril de 1989, por força do art. 25, I, do ADCT à CF/88.

Já os Srs. Ministros Ilmar Galvão e Marco Aurélio entenderam que o Decreto-lei nº 2.295/86 já nascera inconstitucional, pois que contrariava o art. 21, § 2º, da Emenda Constitucional nº 01/69. Seria um caso, pois, de inconstitucionalidade pretérita, e considerar-se-iam indevidas, no caso tratado no RE, as contribuições pagas desde a sua instituição.

Quanto a esse último posicionamento, releva notar que ele não poderia sequer ter sido votado, ainda que o recurso tivesse sido conhecido. Isso porque a hipótese configuraria *reformatio in pejus*, o que não é admitido no Direito Pátrio. Explicando melhor: o recurso da União Federal teve como objetivo a reforma da decisão do TRF que, considerando o Decreto-lei nº 2.295/86 não recepcionado pela Constituição Federal de 1988, conseqüentemente tornou indevidas as contribuições pagas a partir daí (com a ressalva do ADCT, art. 25, inciso I). Assim, o STF jamais poderia, nesse mesmo Recurso Extraordinário, decidir pela inconstitucionalidade pretérita, já que tal decisão tornaria indevidas também as contribuições anteriores à Carta Magna de 1988. Destarte, a União Federal teria, ela própria, recorrido em seu malefício, uma vez que, interpondo recurso para recuperar as contribuições posteriores à Constituição Federal de 1988, após o julgamento do STF estaria sem essas contribuições, e também sem as contribuições anteriores, o que constituiria verdadeiro absurdo processual.

Claro está que o Ministro Ilmar Galvão só externou a tese da inconstitucionalidade pretérita para justificar mudança de posicionamento, pois, como consta de seu voto-vista, até então o decreto-lei em comento era por ele considerado constitucional, apenas com a ressalva da alteração de alíquota pelo Poder Executivo, impossível de ser exercida, uma vez que o IBC já havia sido extinto.

O não conhecimento do recurso por unanimidade de votos permite concluir que todos os Ministros concordaram com o fato de que a decisão recorrida

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

não contrariou dispositivo constitucional, uma vez que, do contrário, o recurso teria sido conhecido e provido. Entretanto, não se pode dizer que o Acórdão do STF que aqui se analisa tenha feito coisa julgada, relativamente à inconstitucionalidade de que se cuida.

Com efeito, não conhecido o recurso, ficou ratificada a decisão proferida pelo tribunal *a quo*, que entendeu que o Decreto-lei nº 2.295/86 apenas não fora recepcionado pela Constituição Federal de 1988.

Resta esclarecer que a problemática do permissivo contido na alínea “a”, do inciso III, do art. 102, da Constituição Federal, acima retratada, foi recentemente resolvida, por meio do Recurso Extraordinário nº 298.694, publicado em 23/04/2004, assim ementado:

“II. Recurso extraordinário: letra ‘a’: alteração da tradicional orientação jurisprudencial do STF, segundo a qual só se conhece do RE, ‘a’, se for para dar-lhe provimento: **distinção necessária entre o juízo de admissibilidade do RE, ‘a’** - para o qual é suficiente que o recorrente alegue adequadamente a contrariedade pelo acórdão recorrido de dispositivos da Constituição nele prequestionados - e o **juízo de mérito**, que envolve a verificação da compatibilidade ou não entre a decisão recorrida e a Constituição, ainda que sob prisma diverso daquele em que se hajam baseado o Tribunal *a quo* e o recurso extraordinário.” (grifei)

Diante de todo o exposto, conclui-se que a inconstitucionalidade pretérita não foi decidida quando do julgamento do Recurso Extraordinário nº 191.044-5/SP, simplesmente porque tal tema não era sequer objeto de votação, nem tanto por não ter sido conhecido o recurso, mas principalmente pelo fato de que, naquele caso, o que se discutia era a não recepção do Decreto-lei nº 2.295/86 pela Constituição de 1988, nos estritos limites do Acórdão recorrido do TRF, conforme os princípios do *tantum devolutum quantum appellatum* e da proibição da *reformatio in pejus*.

Corroborando esse entendimento, convém trazer à colação trechos do voto proferido no Recurso Extraordinário nº 408.830-4/ES (publicado no DJ de 04/06/2004), em que o Relator, Ministro Carlos Velloso, deixa claro que, efetivamente, até aquele momento o STF só havia decidido sobre a não recepção do Decreto-lei nº 2.295/86 pela Constituição de 1988:

“Nos RREE 191.044/SP, 191.203/SP, 191.227/SP, 191.246/SP e 198.554/SP, por mim relatados, examinamos a questão sob o pálio da CF/88. Decidiu o Supremo Tribunal Federal, então, pela não-recepção, pela CF/88, da cota de contribuição nas exportações *pl*

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

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 (C.F., art. 150, III, a) e da anterioridade (C.F., art. 150, III, b).

(...)

Quando do julgamento dos recursos extraordinários linhas atrás mencionados, em que o exame da matéria restringia-se à não-recepção, pela CF/88, da citada contribuição, o eminente Ministro Ilmar Galvão apreciou a questão também sob o pálio da CF/1967." (grifei)

Para que não restem dúvidas, o parecer do Ministério Público, cujas conclusões constam do relatório do mesmo RE nº 408.830-4/ES, assim registra:

A matéria ora em debate, no que tange à inconstitucionalidade originária do DL nº 2.295/86, não foi, entretanto, decidida pelo Plenário dessa Corte Suprema no RE 191.044/97, vez que o caso em análise naquele recurso dizia respeito à constitucionalidade da contribuição sobre a exportação do café no regime da CF/1988. No entanto, o Exmo. Sr. Ministro Ilmar Galvão, em seu voto vista, abordou a questão que ora se discute." (grifei)

Assim, a inconstitucionalidade pretérita efetivamente não foi declarada no RE nº 191.044-5/SP, razão pela qual não foi encaminhada qualquer mensagem do STF ao Senado Federal, já que esse trâmite é reservado aos casos de declaração de inconstitucionalidade.

Com efeito, o vício originário do Decreto-lei nº 2.295/86 só veio a ser declarado, ainda no controle difuso, sete anos depois, quando do julgamento do mesmo Recurso Extraordinário nº 408.830-4/ES acima citado, cuja decisão, publicada no DJ de 04/06/2004, a seguir se transcreve:

"Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, na conformidade da ata de julgamentos e das notas taquigráficas, por unanimidade, conhecer do recurso extraordinário e negar-lhe provimento, declarando, entretanto, **incidenter tantum**, a inconstitucionalidade dos artigos 2º e 4º do Decreto-lei nº 2.295, de 21 de novembro de 1986, frente à Constituição de 1967. Votou o Presidente. Ausentes, justificadamente, os Senhores Ministros Celso de Mello e Nelson Jobim."

Destarte, cai por terra a afirmação da recorrente, no sentido de que, no caso em tela, não se poderia esperar uma mensagem do Supremo Tribunal Federal

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

para a edição de Resolução do Senado Federal. Isso porque, em 09/07/2004, por força do RE nº 408.830-4/ES – o primeiro a declarar a inconstitucionalidade pretérita do Decreto-lei nº 2.295/86, cuja decisão foi acima transcrita – o Sr. Presidente do Supremo Tribunal Federal encaminhou o Ofício nº 108/P-MC ao Sr. Presidente do Senado Federal (informação disponível em www.stf.gov.br), com o seguinte teor:

“Encaminho a Vossa Excelência, para os efeitos do artigo 52, inciso X, da Constituição Federal, cópia do acórdão proferido no recurso extraordinário acima referido, mediante o qual o Plenário desta Corte declarou a inconstitucionalidade dos artigos 2º e 4º do Decreto-lei nº 2.295, de 21 de novembro de 1986, frente à Constituição de 1967.

Seguem, também, cópias da referida legislação, do parecer da Procuradoria Geral da República e da certidão de trânsito em julgado do acórdão, cuja publicação ocorreu no Diário da Justiça de 4 de junho de 2004.”

Diante do exposto, conclui-se que, no precedente do Terceiro Conselho de Contribuintes, trazido à colação pela recorrente, exarado no ano de 2000, foi dado provimento a pedido de restituição, estendendo-se a terceiros efeitos que nem o próprio STF havia concedido às partes litigantes no RE 191.044-5/SP, julgado em 1997. Explicando melhor, dito precedente administrativo não só declarou a inconstitucionalidade originária do Decreto-lei nº 2.295/86 alguns anos antes de o próprio STF fazê-lo (o que veio a ocorrer somente em 2004), como também usurpou a competência do Senado Federal, arvorando-se em atribuir efeitos *erga omnes* acerca de inconstitucionalidade que só foi comunicada àquela Casa Legislativa em 09/07/2004. Tais impropriedades jurídicas dispensam explicações sobre a impossibilidade de adoção do citado precedente.

Feitas essas imprescindíveis observações, passa-se à análise do argumento contido no item “A”, no sentido de que seria descabida a exigência de Resolução do Senado Federal ou de ato do Secretário da Receita Federal, retirando o Decreto-lei nº 2.295/86 do ordenamento jurídico, já que, no julgamento do RE nº 191.044-5 (SP), a Suprema Corte não avaliou a constitucionalidade do citado diploma legal, mas apenas não o recepcionou, e a não-recepção determina a revogação do ato, nos exatos termos da ementa do precedente judicial suscitado.

No que tange a esse aspecto, o presente recurso voluntário traz posicionamento no mínimo curioso, como se verá na sequência.

Entende a requerente que o caso em tela não estaria a exigir Resolução do Senado Federal ou ato do Secretário da Receita Federal, uma vez que,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

tratando-se de aplicação de direito intertemporal, o conflito se resolveria pela simples revogação do ato legal, a partir da Constituição de 1988. É o que se depreende da leitura de vários trechos da peça de defesa.

Diante dessa tese, como já foi dito, seriam indevidas apenas as contribuições recolhidas após 05/04/1989, por força do art. 25, I, do ADCT. Nesse passo, não se vislumbra o interesse de agir da recorrente, já que todas as contribuições objeto do pedido são anteriores àquela data.

Assim, ainda que fosse possível conferir-se efeitos *erga omnes* a um Recurso Extraordinário que sequer foi conhecido, o que se admite apenas para argumentar, a própria contribuinte defende a tese de que o caso é de não recepção pela Constituição de 1988, o que torna devidos todos os pagamentos objeto do pedido, daí a perplexidade desta Conselheira.

Quanto à Resolução do Senado Federal, cabe lembrar que o STF, quando do julgamento do RE 408.830-4/ES, encaminhou mensagem àquela Casa Legislativa, com vistas ao cumprimento do disposto no art. 52, inciso X, da Constituição Federal.

Passa-se à análise do argumento contido na letra "B", no sentido de que o STF, no RE 191.044-5/SP, reconheceu a inconstitucionalidade pretérita do DL nº 2.295/86, por meio do voto-vista do Ministro Ilmar Galvão.

Curiosamente a interessada, embora defenda enfaticamente que, no RE nº 191.044-5/SP, não houve exame de inconstitucionalidade pelo STF, e sim declaração de não recepção pela Constituição de 1988, defende concomitantemente a tese de que o STF, naquele mesmo julgado, reconheceu a inconstitucionalidade pretérita do Decreto-lei nº 2.295/86, assim entendida a incompatibilidade de referido ato legal com a Constituição de 1967.

De plano, verifica-se que as decisões do Supremo Tribunal Federal são colegiadas, de forma que um voto-vista não constitui posicionamento do tribunal, e sim de um Ministro. Para que um voto-vista seja considerado o voto do tribunal, ou seja, um acórdão, é necessário que ele seja vencedor, o que não ocorreu no caso em questão, uma vez que não se conheceu do recurso, mantendo-se o posicionamento do TRF que, por sua vez, considerou o Decreto-lei em tela apenas não recepcionado pela Constituição de 1988.

Ademais, ainda que o recurso houvesse sido conhecido, o STF jamais poderia adotar as duas teses no mesmo julgado, já que o sistema colegiado, operando-se por apuração do quantitativo de votos de cada tese, sempre resulta em um posicionamento vencedor, que exclui o posicionamento vencido.

pel

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

Especialmente no caso da tese da inconstitucionalidade pretérita, como já assentado no presente voto, essa jamais poderia ter sido sequer cogitada como vencedora, ainda que o mérito houvesse sido expressamente julgado, tendo em vista que a decisão tem de estar adstrita aos limites do Recurso Extraordinário (cujo núcleo era a não-recepção do Decreto-lei pela Constituição Federal de 1988, como decidira o TRF). Repita-se que cogitar-se desta tese seria operar-se a *reformatio in pejus*, ou seja, a decisão no recurso estaria a prejudicar a recorrente no RE 191.044-5/SP (Fazenda Nacional), o que não se admite no Direito Pátrio. Deparar-se-ia com a inusitada situação em que a Fazenda Nacional, buscando recuperar as contribuições recolhidas a partir da Constituição Federal, perdidas no julgamento pelo TRF, sairia do STF sem essas e adicionalmente sem as anteriores. A Fazenda Nacional teria, assim, recorrido em seu próprio malefício, o que constituiria verdadeiro absurdo processual.

A ambigüidade do recurso voluntário no presente processo, defendendo as duas teses – não recepção e inconstitucionalidade pretérita – é reflexo da própria natureza do precedente judicial invocado e ilustra a questão do seu não conhecimento pelo STF: se nem a Suprema Corte definiu, naquele julgado, a modalidade de inconstitucionalidade que maculou o ato legal, como poderia a recorrente fazê-lo?

Resta acrescentar que, como já foi esclarecido no presente voto, o vício originário do Decreto-lei nº 2.295/86 só foi declarado pelo STF, ainda no controle difuso, muitos anos depois, em 2004, quando do julgamento do RE 408.830-4/ES.

O argumento contido no item “C” – caberia aos órgãos julgadores administrativos afastar os efeitos do Decreto-lei nº 2.295/86, com base no Decreto nº 2.346/97 e no Parecer PGFN nº 948/98, efetuando-se a respectiva restituição – requer profunda reflexão sobre o comportamento do Poder Executivo frente aos pronunciamentos do Excelso Pretório. Nesse passo, primeiramente cabe relembrar o comando contido no art. 52, inciso X, da Constituição Federal:

“Art. 52. Compete privativamente ao Senado Federal:

(...)

X - suspender a execução, no todo ou em parte, de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal;”

Não obstante, a Lei nº 9.430/96, em seu artigo 77, estabeleceu: *pl*

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

“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.”

Como se vê, o dispositivo legal transcrito só prevê hipóteses em que o crédito tributário ainda não foi constituído (inciso I) ou, se o foi, ele ainda não se encontra extinto (incisos II e III).

Claro está que o objetivo do artigo não é a desobediência ao mandamento constitucional (art. 52, X), mas sim a promoção da economia processual, evitando-se os gastos com lançamentos, cobranças, ações e recursos, no caso de exigências baseadas em atos legais que o próprio STF vem considerando inconstitucionais.

Não se trata, portanto, da concessão de licença ao Poder Executivo para afastar a aplicação da lei, de forma ampla e irrestrita, mas sim de autorização para que sejam evitados procedimentos, de iniciativa da administração tributária, que levariam ao desperdício dos já escassos recursos humanos e materiais.

Exercendo a competência atribuída pelo art. 77, acima, o Poder Executivo editou o Decreto nº 2.346, de 10/10/97, que estabeleceu os procedimentos a serem observados pela Administração Pública Federal em razão de decisões judiciais, assim determinando:

“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 aos 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 *pel*

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

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.

(...)

Art. 4º Ficam o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que:

I - não sejam constituídos ou que sejam retificados ou cancelados;

II - não sejam efetivadas inscrições de débitos em dívida ativa da União;

III - sejam revistos os valores já inscritos, para retificação ou cancelamento da respectiva inscrição;

IV - sejam formuladas desistências de ações de execução fiscal.

Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.” (grifei)

Quanto ao art. 1º, acima transcrito, este determina efetivamente que as decisões do STF que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional, devem ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal, porém deixa claro que, para tal, devem ser obedecidos os procedimentos estabelecidos naquele diploma legal, vedada assim qualquer tentativa de ampliação das hipóteses nele contidas.

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

No que tange aos parágrafos 1º e 2º, do art. 1º, do decreto em tela, não há dúvida de que tais dispositivos autorizam a aplicação dos efeitos *erga omnes* e *ex tunc* tanto para decisões judiciais em sede de controle concentrado, como também nos casos de controle difuso em que haja Resolução do Senado Federal suspendendo o ato inquinado. Não obstante, a parte final do § 1º esclarece que **tais efeitos submetem-se à verificação sobre a ocorrência de fatos impeditivos da revisão administrativa ou judicial, tais como a prescrição e a decadência** (a ser abordada ainda no presente voto).

Sem dúvida, a edição do Decreto nº 2.346/97 abriu à Administração Pública Federal um leque de possibilidades frente às decisões emanadas do Supremo Tribunal Federal.

Relativamente às decisões definitivas proferidas em sede de controle difuso de constitucionalidade, que é o que interessa no presente processo, o citado decreto, acima transcrito, como não poderia deixar de ser, permaneceu fiel ao comando do art. 77, da Lei nº 9.430/96, como será demonstrado na sequência.

O art. 1º, parágrafo 2º, do citado decreto, como já foi dito, permite que tais decisões tenham efeitos *erga omnes* (extensivos a terceiros não integrantes da lide) e *ex tunc* (retroativos), após a suspensão da lei ou ato normativo pelo Senado Federal. Tal hipótese não pode ser aplicada ao caso em questão, visto que não há notícia nos autos de que o Senado Federal já tenha suspenso a execução, no todo ou em parte, do Decreto-lei nº 2.295/86. Ainda que houvesse sido emitida dita Resolução, há que se atentar para a parte final do §1º, do art. 1º, do Decreto nº 2.346/97, que ressalva sobre as hipóteses de impossibilidade de revisão administrativa ou judicial (prescrição e decadência).

Ressalte-se que o decreto de que se trata, ao mencionar a Resolução do Senado Federal como requisito para a aplicação dos efeitos *erga omnes* e *ex tunc*, não faz qualquer concessão aos casos em que eventualmente o Senado Federal possa se recusar a emitir Resolução, razão pela qual não cabe ao intérprete perquirir se se trata de norma já revogada, ou de qualquer outro motivo.

Também não consta dos autos prova de que o Presidente da República tenha autorizado a extensão dos efeitos jurídicos da decisão judicial proferida no presente caso, como faculta o art. 1º, § 3º, do Decreto nº 2.346/97, embora o Chefe Maior do Executivo tenha sido cientificado da decisão no Recurso Extraordinário nº 408.830-4/ES, em 23/04/2004, por meio da Mensagem nº 626, via telex, e também pela Mensagem nº 21 (informações em www.stf.gov.br).

Relativamente ao art. 4º e seus incisos, ainda que houvesse ato do Secretário da Receita Federal ou do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aplicando qualquer dos procedimentos previstos à cota de contribuição incidente sobre as *pel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

exportações de café, tal ato só alcançaria os créditos tributários não constituídos (inciso I, primeira parte), ou constituídos e não pagos (inciso I, parte final, e incisos II a IV), hipóteses diversas do caso sob exame, que trata de restituição (crédito definitivamente constituído e extinto pelo pagamento).

Claro está que as providências constantes dos incisos I a IV, do art. 4º, do Decreto nº 2.346/97, não são dirigidas aos Órgãos Julgadores Administrativos, mas sim aos Órgãos Lançadores e Órgãos Preparadores do processo administrativo fiscal, já que se trata de não constituição, retificação e cancelamento de créditos tributários; não efetivação de inscrição e revisão de valores inscritos em Dívida Ativa da União; e desistência de ações de execução fiscal (a cargo da Procuradoria da Fazenda Nacional).

Quanto aos Órgãos Julgadores Administrativos, o parágrafo único, do art. 4º, do decreto em exame traz regra específica, segundo a qual este Conselho de Contribuintes poderia efetivamente afastar a aplicação de ato legal considerado inconstitucional. Entretanto, aquele dispositivo legal especifica em que situação isso pode ocorrer, ou seja, somente na hipótese de **recurso contra a constituição de crédito tributário**, ainda não definitivamente julgado.

Ora, analisando-se o significado da expressão "recurso contra a constituição de crédito tributário", a única conclusão possível é a de que se trata de crédito tributário ainda não definitivamente constituído, objeto de impugnação e, posteriormente, de recurso. Aliás, essa interpretação guarda total sintonia com o objetivo de economia processual, evitando-se os custos de prosseguimento de um processo em que se discute a constituição de crédito tributário que o próprio STF não mais considera exigível. O dispositivo aqui tratado não prevê, de forma alguma, o afastamento amplo e irrestrito do ato legal inquinado, pois que tal atitude ofenderia frontalmente o art. 52, inciso X, da Constituição Federal, bem como o art. 77 da Lei nº 9.430/96.

No caso em questão, em se tratando de pedido de restituição, o crédito tributário foi definitivamente constituído na esfera administrativa, tendo sido inclusive extinto pelo pagamento (art. 156, inciso I, do CTN), razão pela qual não pode este Conselho de Contribuintes afastar a aplicação do Decreto-lei nº 2.295/86. Tal procedimento seria exorbitar da competência que lhe foi atribuída pelo par. único, do art. 4º, do Decreto nº 2.346/97 que, como demonstrado, só admite o afastamento da lei inquinada nos casos de crédito tributário ainda em fase de constituição.

Em síntese, o Decreto nº 2.346/97 claramente separa as possibilidades de atuação do Poder Executivo em face de decisões do STF em três frentes, a saber:

pel

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

- aplicação, por todos os Órgãos da Administração Pública Federal, direta ou autárquica, das decisões do STF, com efeitos *erga omnes* e *ex tunc*, nos casos de controle concentrado, ou no controle difuso, atendidos os requisitos representados pela Resolução do Senado Federal ou ato do Presidente da República (art. 1º, §§ 1º, 2º e 3º);

- aplicação, pelos Órgãos Lançadores e Preparadores da Secretaria da Receita Federal e pela Procuradoria da Fazenda Nacional (mediante ato específico do SRF ou do PGFN), das decisões do STF no controle difuso, apenas com a finalidade de evitar a constituição de crédito tributário, ou a cobrança de crédito tributário já constituído mas ainda não recolhido, o que obviamente descarta a efetivação de restituição, que pressupõe crédito já definitivamente constituído e extinto pelo pagamento (art. 4º, incisos I a IV);

- aplicação, pelos Órgãos Julgadores da Administração Fazendária, das decisões do STF no controle difuso, apenas com a finalidade de evitar a constituição de crédito tributário que está sendo discutido em sede de impugnação ou de recurso voluntário, o que evidentemente não inclui pedidos de restituição, por se tratar, nesses casos, de crédito tributário definitivamente constituído e extinto pelo pagamento (art. 4º, parágrafo único).

Assim, fica esclarecido que o efeito *ex tunc* (retroativo), conectado à possibilidade de repetição de indébito, é restrito aos casos elencados no art. 1º do Decreto nº 2.346/97. Quanto ao art. 4º, parágrafo único, do citado diploma legal, onde se inserem especificamente os Órgãos Julgadores da Administração Fazendária, não há que se falar em efeito *ex tunc*, já que se cuida especificamente de créditos em fase de constituição. O que não impede que ditos órgãos, como qualquer outro órgão integrante da Administração Pública Federal, venham a aplicar o efeito *ex tunc* nos casos de ADIn, de Resolução do Senado Federal ou de ato do Presidente da República, sempre com a ressalva sobre a ocorrência de prescrição/decadência (art. 1º, §§ 1º, 2º e 3º).

Quanto ao Parecer PGFN/CRE nº 948/98, cabe apenas reafirmar o que foi acima exposto, já que dito parecer nada faz além de interpretar o Decreto nº 2.346/97.

Esclareça-se, por oportuno, que as conclusões do Parecer PGFN/CRE nº 948/98, em face do advento do Decreto nº 2.346/97, de forma alguma se chocam com aquelas exaradas no presente voto, conforme se observa da leitura do seguinte trecho de dito parecer:

“As DRJs não só ‘podem’ como ‘devem’, no julgamento de impugnação, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (tanto na ‘declaração por via direta’, por força do art.1º, § 1º, como

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

na 'por via indireta', com ou sem suspensão de execução da norma pelo Senado Federal, conforme os arts. 1º, §§ 2º e 3º, e 4º, parágrafo único), procedimento este que, *data venia* à opinião do Sr. Procurador-Chefe da PFN/MS, não está condicionado a prévia manifestação ou autorização do Sr. Secretário da Receita Federal, **na precisa forma do já citado art. 4º, parágrafo único, do Decreto nº 2.346/97** – todo este item vale, nos mesmos termos, para os Conselhos de Contribuintes;" (grifei)

Como se vê, o parecer em tela deixa claro que o afastamento da aplicação da lei declarada inconstitucional, pelas DRJ e Conselhos de Contribuintes, não pode ser efetivado de forma ampla e irrestrita, mas sim **na precisa forma do art. 4º, parágrafo único, do Decreto nº 2.346/97**.

Assim, recordando o que já foi dito, seguindo a **precisa forma do parágrafo único, do art. 4º, do art. 2.346/97**, as DRJ e os Conselhos de Contribuintes só podem afastar a aplicação de lei declarada inconstitucional, no controle difuso, na ausência de Resolução do Senado Federal e de ato do Presidente da República, quando o crédito tributário ainda se encontrar em fase de constituição, o que obviamente exclui os pedidos de restituição. Tanto é assim que o parecer da PGFN de que se cuida menciona sempre a expressão "julgamento de impugnação" (item 1, primeiro parágrafo e item 4, letra "b"), característica dos processos de constituição e exigência de crédito tributário, e não "Manifestação de Inconformidade", como é próprio dos processos de restituição.

Ressalte-se que a referência a "... 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...", constante do item 4.c.3 do Parecer PGFN nº 948/98, aplica-se tão-somente ao Re nº 408.830-4/ES (já que o RE nº 191.044-5/SP sequer foi conhecido). Entretanto, a observação de tal modalidade de decisão pela Administração Pública Federal sujeita-se às regras constantes do Decreto nº 2.346/97 (artigo 1º) e, como já ficou demonstrado, ditas regras não autorizam a restituição pura e simples de valores pagos (art. 4º, parágrafo único).

Pelos motivos expostos, considerando que, no presente caso, se trata de restituição de crédito tributário definitivamente constituído e extinto pelo pagamento, conclui-se mais uma vez ser incabível o afastamento da aplicação do Decreto-lei nº 2.295/86 por este Conselho de Contribuintes.

Finalmente, passa-se ao exame do argumento contido no item "D", no sentido de que o termo de início para contagem do prazo decadencial, no caso de tributo declarado inconstitucional pelo STF, é a data da decisão judicial ou do ato administrativo que acatou tal decisão (fls. 75). *pel*

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

De plano, cumpre assinalar a incoerência desse argumento, já que “a contagem do prazo decadencial a partir da data da decisão judicial” e “a contagem do prazo decadencial a partir do ato administrativo que acatou tal decisão” são mutuamente excludentes, como será explicitado na sequência.

A contagem do prazo decadencial a partir da data da decisão judicial encerra a premissa de que essa possui efeitos *erga omnes*, portanto pode ser aplicada a terceiro não integrante da relação processual, **independentemente de Resolução do Senado Federal ou de ato administrativo que corrobore a decisão**. Já a contagem do prazo decadencial a partir da data do ato administrativo que acatou a decisão judicial encerra a idéia de que tal decisão, por si só, não teria efeitos *erga omnes*, requerendo a existência de **Resolução do Senado Federal ou de ato administrativo estendendo seus efeitos a terceiro não participante do litígio**.

Bem se vê que, no primeiro caso, tratar-se-ia de Ação Direta de Inconstitucionalidade ADIn (controle concentrado), o que não se aplica ao presente caso, já que a decisão judicial de que se cuida foi proferida em sede de Recurso Extraordinário (controle difuso).

Quanto à segunda hipótese, trata-se obviamente do controle difuso de constitucionalidade, como ocorre na presente situação. Nesse passo, a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes trazida à colação pela própria recorrente confirma a premissa de que, nessa modalidade de controle de constitucionalidade, a simples declaração exarada pelo STF não enseja a restituição, sendo necessária a emissão de Resolução do Senado Federal ou de ato administrativo reconhecendo o direito *erga omnes*. É o caso dos Acórdãos nºs 108-06.283 e 107-05.962, que citam a Resolução do Senado Federal nº 11/95 como pressuposto para a restituição da CSL de 1988 (fls. 78/79 e 81); do Acórdão nº 106-11.582, que cita o reconhecimento expresso da SRF como fundamento para a restituição o ILL (fls. 79); dos Acórdãos nºs 104-17.546 e 106-11.414, que requerem o reconhecimento da administração tributária para que se efetue a restituição de valores referentes a PDV (fls. 81/82); e do Acórdão nº 104-18.060, que especifica a Resolução do Senado Federal nº 82/96 como base para a restituição do ILL (fls. 83).

No caso da cota de contribuição sobre exportações de café, não houve ADIn nem existe Resolução do Senado Federal. Ainda assim, poderia ter sido editado ato do Presidente da República estendendo os efeitos do precedente judicial, mas isso também não ocorreu, daí a conclusão de que a autoridade administrativa encontra-se impedida de autorizar a restituição pleiteada.

Assim, não existe qualquer dispositivo legal ou ato interpretativo que entenda que a ausência dos requisitos em tela enseje a pretendida restituição. Ao contrário, é a presença de um dos requisitos que autoriza a repetição administrativa do indébito. Tanto é assim que, no caso do Finsocial, em que também foi

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

encaminhada mensagem ao Senado Federal para edição de Resolução (não emitida), foi necessária uma Medida Provisória para que se autorizasse a restituição. Nesse sentido é a jurisprudência majoritária dos Conselhos de Contribuintes, conforme a ementa a seguir:

“FINSOCIAL - PEDIDO DE RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO SOBRE RECOLHIMENTOS DA CONTRIBUIÇÃO - O direito de pleitear o reconhecimento de crédito com o conseqüente 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 Supremo Tribunal Federal em ação direta, ou com a suspensão, pelo Senado Federal, da lei declarada inconstitucional, na via indireta. Inexistindo resolução do Senado Federal, há de se contar da data da Medida Provisória nº 1.110, de 31/08/95. Recurso ao qual se dá provimento.” (Acórdão nº 202-13.949) (grifei)

A necessidade da presença de um dos requisitos elencados também é reconhecida pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme o Acórdão CSRF/01-03.239:

“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.

Recurso conhecido e improvido.” (grifei)

Aliás, no caso do Finsocial, em que o STF desde logo, em decisão publicada em 02/04/93, declarou a inconstitucionalidade dos dispositivos que haviam majorado as alíquotas, enviando mensagem ao Senado Federal, esta simples declaração, no controle difuso, não foi suficiente para promover-se a restituição dos

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

valores indevidamente recolhidos, tanto assim que o prazo decadencial, conforme jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, tem como termo de início a data da Medida Provisória nº 1.110/95, publicada somente em 30/08/95.

Ora, o entendimento defendido pela interessada é de que o *dies a quo* do prazo decadencial marca o momento em que o pagamento passa a ser considerado indevido. Não obstante, constata-se que a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes rechaça a interpretação de que, no controle difuso, a simples declaração de inconstitucionalidade seria apta a autorizar a promoção da restituição de quantias pagas. Do contrário, no caso do Finsocial, consideraria como *dies a quo* do prazo decadencial a data de 02/04/93 (publicação da decisão do STF), e não de 30/08/95 (publicação da MP nº 1.110/95), como de fato considera.

Verifica-se, portanto, flagrante contradição na argumentação da interessada, a saber:

- a recorrente quer a todo o custo que se promova restituição administrativa da cota do café apenas com a declaração de inconstitucionalidade no controle difuso, sem ato concessivo de efeitos *erga omnes*, e ainda considerando como *dies a quo* da contagem do prazo decadencial a data do julgado do STF;

- paradoxalmente, traz como suporte à sua tese jurisprudência que só confirma o entendimento de que, no controle difuso, o precedente do STF, por si só, não enseja restituição a terceiro não participante da lide, sendo necessária a presença de elemento que confira efeitos *erga omnes* ao julgado (no caso do Finsocial, conforme jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, esse elemento foi representado por uma Medida Provisória).

Não é necessário maior esforço para concluir que o arcabouço argumentativo da recorrente não serve de suporte à sua tese.

Enfim, os casos do Finsocial e da cota de contribuição sobre exportações de café só ilustram o perigo da criação de teses sem amparo legal, divorciadas do CTN, tendentes a buscar soluções discricionárias e casuísticas que, em última análise, logram dilatar indevidamente o prazo para pleitear a restituição de quantias pagas.

Destarte, mais uma vez se constata que o acórdão do Terceiro Conselho de Contribuintes, acerca da cota do café, trazido à colação pela recorrente, não pode ser acatado, por ser desprovido de fundamentação legal, uma vez que, no caso dessa exação, não se verificou o atendimento a nenhum dos requisitos que autorizariam a restituição administrativa, ainda que não houvesse ocorrido a decadência, como adiante será demonstrado.

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

Analisando-se a tese de que o *dies a quo* do prazo decadencial, no caso de inconstitucionalidade, é a data da decisão do STF ou a data de ato reconhecendo essa decisão, destaca-se mais uma vez que tal entendimento não encontra amparo no Código Tributário Nacional que, relativamente à restituição de tributos, menciona apenas os casos de pagamento indevido efetuado espontaneamente ou por força de decisão condenatória (art. 165). Na situação em apreço, não consta dos autos que a interessada tenha litigado, administrativa ou judicialmente, acerca da exação que ora se examina. Assim, conclui-se que os recolhimentos por ela efetuados foram espontâneos. Nesse caso, o CTN não promoveu qualquer distinção sobre o motivo de o pagamento espontâneo ser considerado indevido – se por simples erro ou em função de posterior declaração de inconstitucionalidade – razão pela qual não cabe ao intérprete elaborar ficções.

O posicionamento da interessada leva à seguinte reflexão: uma vez que a ADIn – Ação Direta de Inconstitucionalidade pode ser ajuizada a qualquer tempo, e tendo em vista a discricionariedade do Senado Federal para editar Resoluções, e do Executivo para editar atos administrativos, teria sido implantada a imprescritibilidade no Direito Tributário, o que não está previsto nem mesmo na Constituição Federal, salvo no âmbito do Direito Penal, relativamente à pretensão punitiva do Estado quanto à prática de racismo e à ação de grupos armados, civis ou militares, contra a ordem constitucional e o Estado Democrático (art. 5º, incisos XLII e XLIV). Tal situação, por óbvio, faria ruir o consagrado princípio da segurança jurídica.

Passa-se, então, à análise da restituição de tributos, à luz do Código Tributário Nacional, que assim estabelece:

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

I – cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II – erro na identificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III – reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória. *pl*

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

(...)

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

I – nas hipóteses dos incisos I e II do artigo 165, na data da extinção do crédito tributário;

II – na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.” (grifei)

No caso em apreço, como já assentado neste voto, trata-se obviamente de hipótese inserida no inciso I do art. 165, acima transcrito, uma vez que o pagamento foi espontâneo, realizado de acordo com decreto-lei que, embora posteriormente tenha sido declarado inconstitucional, à época dos recolhimentos encontrava-se em plena vigência. Ressalte-se que referido inciso menciona apenas o pagamento indevido, sem adentrar ao mérito do motivo do indébito, concluindo-se então que estão incluídos também os casos de pagamento indevido em função de posterior declaração de inconstitucionalidade da lei que obrigava ao pagamento.

Assim, na situação em tela, uma vez que os créditos tributários mais recentes foram extintos pelo pagamento em setembro de 1988 (art. 156, inciso I, do CTN), o direito de pleitear a respectiva restituição, na melhor das hipóteses, decaiu em setembro de 1993. Obviamente, o presente pedido de restituição, protocolado que foi em 04/04/2001, encontra-se inexoravelmente atingido pela decadência.

Ainda que se aplicasse aqui a tese dos cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais cinco anos da data em que se deu a homologação tácita do lançamento (“cinco mais cinco”) – como entende o Superior Tribunal de Justiça inclusive relativamente aos pagamentos indevidos em função de inconstitucionalidade (AGREsp 591.541, publicado em 03/06/2004) – o direito também já teria perecido, desde setembro de 1998.

Cabe esclarecer que a tese dos “cinco mais cinco” para os lançamentos por homologação foi trazida à colação apenas por amor ao debate, porém não está sendo adotada por esta Conselheira, tampouco encontra amparo nos Conselhos de Contribuintes, como demonstra a ementa a seguir transcrita, representativa da maciça jurisprudência deste Colegiado, mesmo nos casos de exigência de crédito tributário, em que os dez anos só viriam a favorecer a Fazenda Nacional:

“IRPJ - TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA - OCORRÊNCIA - O imposto de renda pessoa jurídica se submete ao lançamento por

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

homologação, eis que é de iniciativa do contribuinte a atividade de determinar a obrigação tributária, a matéria tributável, o cálculo do imposto e pagamento do quantum devido, independente de notificação, sob condição resolutória de ulterior homologação. Como o lançamento foi efetuado em 21/12/98, procede a decadência argüida em relação ao período de junho de 1992, pois o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, a teor do disposto no art. 150, par. 4º, do CTN, expira após cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador." (Acórdão 107-06.490, de 06/12/2001, Relator Conselheiro Natanael Martins)

Voltando à tese da recorrente, verifica-se que esta não deixa de constituir argumentação dotada de coerência, tanto assim que outrora encontrou abrigo no próprio STJ. Nesse passo, esta Conselheira, por ocasião do julgamento dos Recursos nºs 123.979 (Acórdão nº 302-35.343) e 124.274 (Acórdão nº 302-35.344), acompanhou o voto do Conselheiro Relator, no sentido de afastar a decadência e determinar o retorno dos autos à DRJ, para julgamento das demais questões não apreciadas.

Não obstante, analisando-se mais detidamente a matéria, chega-se à conclusão de que tal tese é totalmente desprovida de fundamento legal, de sorte que abraçá-la equivaleria à criação de nova hipótese de *dies a quo* para a decadência, totalmente à revelia do CTN.

Examinando-se a questão da decadência com base no Código Tributário Nacional, as conclusões inarredáveis são aquelas esposadas no Parecer PGFN/CAT nº 1.538/99, cujos principais trechos serão a seguir transcritos.

"22. A nosso ver, é equivocada a afirmativa de que 'Inexiste, portanto, dispositivo legal estabelecendo a prescrição para a ação do contribuinte, para haver tributo cobrado com base em lei que considere inconstitucional', pois isto representa, indubitavelmente, negar vigência ao CTN, que cuidou expressamente da matéria no art. 168 c/c art. 165. Com efeito, a leitura conjugada desses dispositivos conduz à conclusão única de que o direito ao contribuinte de pleitear a restituição de tributo extingue-se após cinco anos da ocorrência de uma das hipóteses referidas nos incisos I a III do art. 165.

23. A Constituição, em seu art. 146, III, 'b', estabelece que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais sobre 'prescrição e decadência' tributárias; portanto, a norma legal a ser observada nesta matéria é o CTN - cuja recepção pela Carta de 1988, com status de lei complementar, é pacífica na doutrina e na jurisprudência -, que fixou, indistintamente, o prazo de cinco anos para a decadência do direito de pedir restituição de tributo indevido, independentemente da razão ou da situação em que se deu o pagamento. Se o legislador infraconstitucional, a quem compete

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

dispor sobre a matéria, não diferenciou os prazos decadenciais, em função de o pagamento ser indevido por erro na aplicação da norma impositiva ou por inconstitucionalidade desta, ao intérprete é negado fazer tal diferença, por simples exercício de hermenêutica.” (grifei)

A falta de fundamentação legal da tese defendida pela recorrente, no que tange ao termo inicial para contagem do prazo decadencial, também foi registrada pela doutrina, aqui representada por Eurico Marcos Diniz de Santi²:

“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.

O acórdão em ADIN que declarar a inconstitucionalidade da lei tributária serve de fundamento para configurar juridicamente o conceito de pagamento indevido, proporcionando a repetição do débito do Fisco somente se pleiteada tempestivamente em face dos prazos de decadência e prescrição: a decisão em controle direto não tem o efeito de reabrir os prazos de decadência e prescrição.

Descabe, portanto, justificar que, com o trânsito em julgado do acórdão do STF, a reabertura do prazo de prescrição se dá em razão do princípio da *actio nata*. Trata-se de repetição de princípio: significa sobrepor como premissa a conclusão que se pretende. O acórdão em ADIN não faz surgir novo direito de ação, serve tão só como novo fundamento jurídico para exercer o direito de ação ainda não desconstituído pela ação do tempo no direito. 

² SANTI, Eurico Marcos Diniz de. *Decadência e Prescrição no Direito Tributário*. São Paulo: Max Limonad, 2000. P. 273/277).

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

Respeitados os limites do controle da constitucionalidade e da imprescritibilidade da ADIN, os prazos de prescrição do direito do contribuinte ao débito do Fisco permanecem regulados pelas três regras que construímos a partir dos dispositivos do CTN.” (grifei)

Nesse passo, convém relembrar que o inciso III do art. 165 do CTN, conectado ao termo inicial previsto no inciso II do art. 168, trata de situações em que o próprio pagamento do tributo foi efetuado em um contexto litigioso, sendo essa a grande diferença em relação aos incisos I e II do artigo 165 (conectados ao inciso I do art. 168), que tratam de pagamentos espontâneos, como no presente caso.

A inaplicabilidade do inciso III do art. 165 do CTN (e inciso II do art. 168) ao caso em apreço também é reconhecida pela doutrina, aqui representada por Hugo de Brito Machado³:

“Na hipótese prevista no inciso I, do art. 168, tem-se que o prazo prescricional começa da extinção do crédito tributário em se tratando de (a) cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior ou maior que o devido, ou (b) erro na identificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou no preparo do documento relativo ao pagamento. **Entende-se que se trata de pagamento não precedido de procedimento contencioso, seja administrativo ou judicial...**

(...)

Na hipótese prevista no inciso II, do art. 168, do Código Tributário Nacional, o prazo prescricional começa, também, da extinção do crédito tributário. **E diversa das anteriores pelo fato de que o pagamento não se deu espontaneamente, mas em face de decisão condenatória.** O contribuinte fez o pagamento diante de uma decisão, administrativa ou judicial, que a tanto o condenou. Neste caso o prazo não tem início na data do pagamento, mas na data em que se torna definitiva a decisão que reformou, anulou, revogou ou rescindiu aquela decisão condenatória.” (grifei)

Com efeito, não consta dos autos que a interessada tenha efetuado os pagamentos em tela por força de condenação administrativa ou judicial, ou mesmo que tenha questionado, à época dos recolhimentos, a exação que ora se analisa. *pl*

³ MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário, 24ª ed. São Paulo: Malheiros, 2004. P. 196/197.

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

Ressalte-se que as conclusões do Parecer PGFN/CAT nº 1.538/99, bem como as considerações apresentadas pelo Professor Eurico de Santi, acima transcritas, encontram-se em total sintonia com o Decreto nº 2.346/97, objeto de análise quando do exame das argumentações contidas no item "B", cabendo aqui recordar-se o texto de seu art. 1º, § 1º:

"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 aos 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."

Conclui-se, portanto, que o efeito *ex tunc* de decisões do STF declarando a inconstitucionalidade de lei, ainda que em sede de ADIn, não é absoluto, encontrando limites nas hipóteses de prescrição e decadência, que efetivamente impedem a revisão administrativa ou judicial.

Conseqüentemente, mesmo que o art. 4º, parágrafo único, do Decreto nº 2.346/97, autorizasse os Órgãos Julgadores da Administração Fazendária a promover também a restituição de quantias pagas, o que se admite apenas para argumentar, no presente caso isso não seria possível, tendo em vista a ocorrência da decadência.

Por fim, cabe acrescentar que o entendimento esposado neste voto, especialmente no que tange ao Decreto nº 2.346/97, guarda sintonia com o art. 5º da Portaria MF nº 103/2002, que inseriu o art. 22-A no Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (Portaria MF nº 55/98 - Anexo II):

"Art. 22-A. No julgamento de recurso voluntário, de ofício ou especial, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: *pl*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

I - que já tenha sido declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em ação direta, após a publicação da decisão, ou pela via incidental, após a publicação da Resolução do Senado Federal que suspender a execução do ato;

II - objeto de decisão proferida em caso concreto cuja extensão dos efeitos jurídicos tenha sido autorizada pelo Presidente da República;

III - que embasem a exigência de crédito tributário:

a) cuja constituição tenha sido dispensada por ato do Secretário da Receita Federal; ou

b) objeto de determinação, pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, de desistência de ação de execução fiscal."

Destarte, no caso em questão, como ficou sobejamente demonstrado, não constam dos autos elementos que logrem atender a qualquer das hipóteses acima, portanto não há como afastar a aplicação do Decreto-lei nº 2.295/86, mormente com a finalidade de promover a restituição de crédito tributário definitivamente constituído e extinto pelo pagamento, cujo direito já foi alcançado pela decadência.

Diante do exposto, seguindo a linha dos votos já proferidos nos Recursos nºs 120.655, 123.827, 127.650, 129.095, 130.116 e 130.231, NEGO PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO.

Sala das Sessões, em 14 de setembro de 2004


MARIA HELENA COTTA CARDOSO - Relatora Designada

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

VOTO VENCIDO

O Recurso é tempestivo, reunindo condições de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser recepcionado e julgado.

A matéria não constitui novidade nesta Câmara, salvo o caso de mudança de composição, com a chegada de novos Colegas Conselheiros que não participaram dos debates e do julgamento de processo sobre a mesma situação.

Pelo que se pode observar do Voto condutor do Acórdão recorrido, duas questões foram enfocadas pela DRJ em Florianópolis, muito embora a sua Ementa faça parecer que somente uma questão foi decidida pelo Colegiado.

Com efeito, além de se manifestar sobre a preliminar de decadência do direito da Recorrente, de pleitear a restituição discutida, também adentrou o Acórdão supra por questões de mérito do pedido, como se observa do parágrafo seguinte:

“Não obstante este fato, cumpre destacar que, in casu, o pedido de restituição formulado pela interessada não reúne as mínimas condições para ser seriamente analisado por esta ou por qualquer outra autoridade julgadora, seja na esfera administrativa ou judicial” (fls. 62, último parágrafo).

Nas fls. seguintes do Acórdão supra (63/64) são exteriorizadas as razões pelas quais entendeu o Colegiado que não assiste à Contribuinte o direito de restituição pleiteado, o que reflete, sem dúvida, enfrentamento da questão de mérito, independentemente da preliminar de decadência do direito de formular o pedido.

Com efeito, as duas questões não se confundem.

Uma delas diz respeito ao direito de repetir o indébito. Seria a confirmação de que existiu, efetivamente, um recolhimento tributário indevido, ou a maior que o devido, nascendo, daí, um direito creditório do Contribuinte.

Tal direito, ainda que não venha a ser exercido, por qualquer fator incidente, não significa que tenha deixado de existir. O direito, uma vez reconhecido, não perece.

Por outro lado, a decadência que foi alegada pelas instâncias anteriores de julgamento administrativo, e que serviu de base para o indeferimento do

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

pleito da ora Recorrente, atinge o direito de **pedir**, ou seja, de formular o pleito por intermédio do instrumento adequado.

É entendimento deste Relator que a primeira questão a ser decidida por este Colegiado, também a nível de preliminar é, sem dúvida alguma, definir se pode ou não existir crédito passível de restituição ao Contribuinte em epígrafe, pelo eventual recolhimento das quotas de contribuições para exportação de café, na época indicada.

Reconhecida a existência de tal direito, sem prejuízo da conveniente e devida apuração do seu *quantum* pela autoridade administrativa competente, aí sim cabe a discussão a respeito da possibilidade da perda do **direito de pleitear (requerer)** a restituição respectiva (repetir o indébito).

Dito isto, passo a decidir sobre a primeira questão acima delineada, ou seja, do direito de restituição das referidas quotas de contribuição nas exportações de café, em virtude da sua inconstitucionalidade declarada pelo E. Supremo Tribunal Federal, em julgamento de Recursos distintos, dos quais não é parte o Contribuinte aqui requerente.

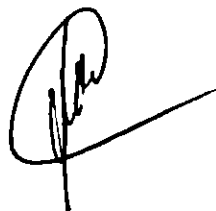
Quero destacar, de pronto, que endosso totalmente os argumentos trazidos pela Recorrente em sua Apelação aqui em exame, os quais se coadunam com o entendimento já manifestado por este Conselheiro em julgado anterior sobre mesma matéria.

Entendo plenamente aplicáveis ao caso as considerações por mim elaboradas e constantes do Voto que proferi quando do julgamento do Recurso nº 123827, tendo como recorrente a empresa MACSOL MANUFATURA DE CAFÉ SOLÚVEL LTDA, recorrida a DRJ em Curitiba/PR, processo nº 13909.000179/99-18, sessão realizada no dia 19/03/2003 e constante do Acórdão nº 302-35.433, conforme transcrição que se segue:

“VOTO VENCIDO

O Recurso é tempestivo, reunindo condições de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

As questões preliminares suscitadas pela Recorrente na impugnação oferecida à DRJ e que não foram apreciadas pelo I. Julgador singular, são, a meu ver, imprescindíveis de apreciação por este Colegiado pois que, caso não ultrapassadas, não se poderia adentrar ao mérito do pleito da Recorrente, qual seja, o de reconhecimento do direito à restituição do tributo pago.



RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

Assim sendo, vejo por bem abordar, de início, as situações colocadas pela Recorrente e que se originam do indeferimento do pedido constante da Decisão do Delegado da DRF em Londrina – PR, a saber:

a) Da extinção do direito de pleitear a restituição.

No entender daquele julgador singular, a situação enquadra-se nas disposições do inciso I, do art. 168, do CTN, segundo o qual o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados, nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário.

E o inciso I, do citado art. 165, descreve a seguinte hipótese:

“I – cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;”

A meu ver, quanto a este aspecto, razão assiste à ora Recorrente em defender a não ocorrência da Decadência, no presente caso.

Em primeiro lugar, a tese encontra guarida nas disposições do Parecer COSIT nº 58/98, de 27/10/98, onde se verifica, dos seus itens 25/26, mencionados pelo Requerente, os seguintes dizeres:

“25. Para que se possa cogitar de decadência, é mister que o direito seja exercitável; que, no caso, o crédito (restituição) seja exigível. Assim, antes de a lei ser declarada inconstitucional não há que se falar em pagamento indevido, pois, até então, por presunção, eram a lei constitucional e os pagamentos efetuados efetivamente devidos.

26. Logo, para o contribuinte que foi parte na relação processual que resultou na declaração incidental de inconstitucionalidade, o início da decadência é contado a partir do trânsito em julgado da decisão judicial. Quanto aos demais, só se pode falar em prazo decadencial quando os efeitos da decisão forem válidos erga omnes, que, conforme já dito no item 12, ocorre apenas após a publicação da Resolução do Senado ou após a edição de ato específico do Secretário da Receita Federal (hipótese do Decreto nº 2.346/1997, art. 4º).”

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

Também sob o prisma administrativo, a questão enfrentada pelos Primeiro e Segundo Conselhos de Contribuintes, não apresenta posicionamento discrepante, consoante os arestos citados, a saber:

“RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO – CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA – INTELIGÊNCIA DO ART. 168 DO CTN – O prazo para pleitear a restituição ou compensação de tributos pagos indevidamente é sempre de 5 (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 expurgar do sistema norma declarada inconstitucional, ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência da exação tributária anteriormente exigida”

(AC. 108-05.791, 13/07/1999 – Primeiro Conselho de Contribuintes – 8a Câmara).

“FINSOCIAL – TERMO *A QUO* PARA CONTAGEM DO PRAZO PARA PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DE TRIBUTO PAGO A MAIOR TENDO EM VISTA A DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DO AUMENTO DE SUAS ALÍQUOTAS (CTN, art. 168, I, c/c o art. 165) – COMPENSAÇÃO DE FINSOCIAL SOMENTE COM A CONFINS.

1- Segundo farta jurisprudência do STJ, o termo inicial para contagem do pedido administrativo de restituição de valor de tributo pago indevidamente, face a declaração de inconstitucionalidade das normas que veicularam o aumento de sua alíquota, tem como termo inicial a data da publicação do Acórdão do STF que declarou tal inconstitucionalidade. 2 -

(AC. 201-73.660, 15/03/2000 – Segundo Conselho de Contribuintes – 1a Câmara).

“Contribuição Social – Exercício de 1989/Período Base de 1988 – Inconstitucionalidade – Restituição – Parecer PGFN/CAT nº 1.538/99 e AD SRF nº 96/99 – Decadência – Indeferimento –

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

Improcedência – Cabimento de Restituição. Em matéria de tributos declarados inconstitucionais, o termo inicial de contagem da decadência não coincide com o dos pagamentos realizados, devendo-se tomá-lo, no caso concreto, a partir da Resolução nº 11, de 04 de abril de 1995, do Senado Federal, que deu efeitos *erga omnes* à declaração de inconstitucionalidade dada pela Suprema Corte no controle difuso de constitucionalidade”.

(AC. 107-05.962, 10/05/2000 – Primeiro Conselho de Contribuintes – 7ª Câmara).

Do brilhante Voto condutor do último Acórdão acima citado, de lavra do Eminentíssimo Conselheiro Relator, Dr. Natanael Martins, extraem-se informações preciosas sobre a doutrina e jurisprudência dominante sobre essa questão.

Exemplo disso é a transcrição do entendimento sobre esse tema, delineado por Alberto Xavier, em sua obra “Do lançamento – Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário (Ed. Forense, 2ª ed., 1997, pgs. 96/97), como segue:

“Discutiu-se, preliminarmente, como se deveria contar o prazo para pedidos de restituição nos casos em que posteriormente o tributo tenha sido declarado inconstitucional: se a contar da data daquela declaração ou se dentro dos limites traçados pelo artigo 168 do Código Tributário Nacional que, por ser lei complementar, seria a única fonte de regulamentação possível dos institutos da decadência e da prescrição, como decorre do artigo 146, III, b, da Constituição. Mas a discussão foi abandonada por ser reconhecido que a declaração de inconstitucionalidade tinha afetado apenas o empréstimo compulsório sobre veículos e não sobre combustíveis.

Devemos, no entanto, deixar aqui consignada a nossa opinião favorável à contagem do prazo para pleitear a restituição do indébito com fundamento em declaração de inconstitucionalidade, a partir da data dessa declaração. A declaração de inconstitucionalidade é, na verdade, um fato inovador na ordem jurídica, suprimindo desta, por invalidade, uma norma que até então nela vigorava com força de lei. Precisamente porque gozava de presunção de validade constitucional e tinha, portanto, força de lei, os pagamentos efetuados à sombra da sua vigência foram pagamentos “devidos”. O caráter “indevido” dos pagamentos efetuados só foi revelado *a posteriori*, com efeitos retroativos, de tal modo que só a partir de então puderam os cidadãos ter reconhecimento do fato novo que revelou o seu direito à restituição. A contagem do prazo a partir da

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

data da declaração de inconstitucionalidade é não só corolário do princípio da proteção da confiança na lei fiscal, fundamento do Estado-de-Direito, como consequência implícita, mas necessária, da figura da ação direta de inconstitucionalidade prevista na Constituição de 1988. Não poderia este prazo ter sido considerado à época da publicação do Código Tributário Nacional, quando tal ação, com eficácia *erga omnes* não existia. A legitimidade do novo prazo não pode ser posta em causa, pois a sua fonte não é a interpretação extensiva ou analógica de norma infra constitucional, mas a própria Constituição, posto tratar de consequência lógica e da própria figura da ação direta de inconstitucionalidade”.

Também se transcrevem, por pertinentes, as lições de José Artur Lima e Marcio Severo Marques, a saber:

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

Aos casos de restituição de indébito resultante de exação inconstitucional, portanto, não se aplicam as disposições do CTN, razão por que a doutrina mais moderna e a jurisprudência mais recente têm-se inclinado no sentido de reconhecer o prazo de decadência – para essas hipóteses – como sendo de cinco anos, contados da declaração de inconstitucionalidade, pelo Supremo Tribunal Federal, da lei que ensejou o pagamento indevido objeto da restituição. E o mesmo raciocínio tem sido aplicado às hipóteses de compensação, cujo prazo de decadência também não foi disciplinado pela legislação complementar.

É que antes do reconhecimento jurisdicional da inconstitucionalidade, pelo Supremo Tribunal Federal, o contribuinte que de boa-fé tenha optado por não impugnar judicialmente a exação (inclusive por conservadorismo e cautela), sujeitando-se à lei presumidamente válida (até o reconhecimento dessa inconstitucionalidade), poderia estar sendo mais onerado do que aquele que ingressou em juízo em momento anterior ao da declaração de inconstitucionalidade daquela lei pelo STF.

Essa distinção é relevante na medida em que considera a declaração de inconstitucionalidade da lei pelo STF como marco inicial para contagem do prazo de decadência e prescrição do direito à restituição ou compensação do pagamento indevido. E a análise procedida leva à conclusão de que dependendo da forma de controle

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

de constitucionalidade de que trate (via direta ou via indireta), distinto será o termo *a quo* daquele prazo: no controle concentrado, a partir da publicação da decisão proferida pelo STF; e no controle difuso, a partir da suspensão, pelo Senado Federal, da execução do ato normativo declarado inconstitucional pelo STF.

(...)

O Superior Tribunal de Justiça reconhece que o prazo de decadência do direito à restituição do indébito deve ser contado da declaração da lei inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, mas não esclarece se essa declaração diz respeito a controle difuso ou concentrado de constitucionalidade, razão por que salientamos a necessidade de meditação mais detida a respeito da questão.

De toda forma, essas decisões significam o reconhecimento daquele Tribunal no sentido de que, nas hipóteses de pedido judicial de restituição ou compensação de pagamento indevido resultante de tributo inconstitucional, não se aplicam as disposições do CTN sobre prescrição e decadência. E assim também entendemos, conforme já explicitado: sendo inconstitucional a exigência fiscal, não se caracteriza o “pagamento indevido” definido nos incisos I e II do artigo 165 do CTN.

(...)

As disposições do Decreto nº. 20.910/32 seriam, assim, aplicáveis aos casos de pedidos de restituição ou compensação com base em tributo inconstitucional (repita-se, hipótese não alcançada pelo artigo 165 do CTN), caso em que o ato ou fato do qual se originam as dívidas passivas da Fazenda Pública (objeto da norma de decadência) estaria relacionado ao julgamento do Supremo Tribunal Federal que declara a inconstitucionalidade da exação (Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário, obra coletiva, Coordenador Hugo de Brito Machado, co-edição Dialética e ICET – Instituto Cearense de Direito Tributário, pgs. 220/222).

Transcreve-se, também, a opinião de Eminentíssimo Professor, Ives Gandra da Silva Martins, que não é diferente:

“2.4. Acredito que, quando o contribuinte é levado, por uma lei inconstitucional, a recolher aos cofres públicos determinados valores a título de tributo, a questão refoge ao âmbito da mera repetição de indébito, prevista no CTN, para assumir os contornos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

de direito à plena recomposição dos danos que lhe foram causados pelo ato legislativo inválido, nos moldes do que estabelece o art. 37, § 6º da CF.

Em tais casos, a *actio nata* ocorre com o reconhecimento do vício por decisão judicial transitada em julgado, pois, até então vale a presunção de legitimidade do ato legislativo” (Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário, ob. Cit., pg. 178).

Dadas essas considerações, temos, no caso dos autos, que o Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária realizada no dia 18/09/1997, no julgamento do RE Nº 191.044-5 SÃO PAULO, tendo como Recorrente a UNIÃO FEDERAL e recorrida IRMÃOS PEREIRA COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO DE CAFÉ LTDA., Relator o Ministro Carlos Velloso, decretou:

“EMENTA: - CONSTITUCIONAL. CONTRIBUIÇÃO. I.B.C. CAFÉ EXPORTAÇÃO: COTA DE CONTRIBUIÇÃO: Decreto-lei 2.295, DE 21/11/86, artigos 3º e 4º. C.F., 1967, art. 21, § 2º, I; C.F., 1988, art. 149.

I – 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 art. 4º do Decreto-lei 2295/86 não é admitida pela CF/88, art. 150, I, *ex vi* do disposto no art. 146. Aplicabilidade, de outro lado, do disposto nos artigos 25, I, e 34, § 5º, do ADCT/88.
II – RE não conhecido.”

Constata-se, assim, a declaração de inconstitucionalidade da cobrança da referida Quota de Contribuição do IBC, na exportação de café, pelo STF, em Sessão Plenária de 18/09/97, com publicação no DJ de 31/10/97.

O Requerimento de restituição foi protocolizado em 30/06/1999. Portanto, à luz de todo o entendimento acima manifestado, com o qual pactuo totalmente, não há que se falar em decadência, muito menos em prescrição, do pleito aqui em exame.

A outra questão definida pelo primeiro Julgador singular (DRF em Londrina – PR), que ensejou a recusa do pedido de restituição em comento, diz respeito à incompetência da SRF para se manifestar sobre pedido de restituição que envolva contribuições cuja cobrança e fiscalização, no seu entender, são alheios à administração da mesma SRF.



RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

Também neste aspecto entendo assistir razão à Recorrente.

Encampo, de pronto, as considerações tecidas por José Antonio Minatel, extraídas do parecer que atende à consulta formulada sobre: **“Compensação, com outros tributos Federais, dos valores recolhidos a título de Quota de Contribuição sobre Exportação de Café, declarada inconstitucional pelo S.T.F”**, encontrado às fls. 350/374 destes autos (volume 02), que em relação à matéria deste tópico assim se manifesta:

**“7. CONTRIBUIÇÃO SOBRE EXPORTAÇÃO DE CAFÉ –
TRIBUTADO ADMINISTRADO PELA RECEITA FEDERAL.**

O Poder Judiciário, pela sua mais alta Corte, não só crivou de inconstitucionalidade a exigência prevista no Decreto-lei nº 2.295/86, mas também confirmou a natureza tributária dos valores indevidamente recolhidos pelas empresas exportadoras de café, decisão que, *a priori*, já qualifica esse crédito como decorrente de pagamento de tributo, exteriorizado no contexto de solução jurídica conflituosa.

Nesse aceno prévio está marcado o cumprimento dos primeiros pressupostos, tendentes a confirmar que esse crédito tem aptidão para ser compensável com outras incidências tributárias federais, ante a impossibilidade de se efetivar a sua compensação com “tributo da mesma espécie”, dado que não mais existente no sistema tributário hoje vigente.

Assim, não remanescendo dúvidas sobre a existência do crédito e sua natureza, e ante a manifesta intenção de compensá-lo com débitos de outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, resta examinar se o pretendido encontro de contas entre os créditos e débitos é atribuição que se encontra na esfera de competência da mesma autoridade administrativa, mais precisamente, se a quota de contribuição sobre a exportação de café era tributo também administrado pela mesma Secretaria da Receita Federal, em que pese a sua extinção.

De pronto, registre-se que a referência a tributo “administrado pela Secretaria da Receita Federal” não tem a ver somente com a atividade da sua arrecadação. A propósito, o imposto de renda retido na fonte pelos Estados, Municípios, e suas autarquias, nas hipóteses de rendimentos pagos a terceiros, continua sendo imposto administrado pela Secretaria da Receita Federal, a despeito de inexistir a atividade típica da “arrecadação”, por expressa dispensa

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

constitucional. Tanto é verdade que o imposto eventualmente retido a maior, naqueles pagamentos, vem sendo restituído pela própria Secretaria da Receita Federal, à vista da declaração do contribuinte beneficiário, ainda que nenhuma daqueles valores retidos tenha sido repassado à União.

“Administrar tributos” pressupõe muito mais que a simples tarefa de arrecadação, traduzindo um conjunto de atribuições em que essa atividade é apenas um dos seus componentes, como indica o Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, cujo artigo primeiro lhe atribui a seguinte missão:

“Art. 1º. A Secretaria da Receita Federal, órgão específico singular, diretamente subordinado ao Ministro de Estado da Fazenda, tem por finalidade:

[...]

VII- dirigir, supervisionar, orientar, coordenar e executar os serviços de fiscalização, lançamento, cobrança, arrecadação, recolhimento e controle dos tributos e contribuições e demais receitas da União, sob sua administração” (grifo acrescido)

Confirmando a sua vocação tributária, a “quota sobre a exportação de café” sempre teve a sua administração a cargo da Secretaria da Receita Federal, como atestam os atos normativos que regulamentavam o seu recolhimento {IN-SRF nº 73/87 e 12/90}. Se alguma dúvida ainda pudesse pairar sobre a competência dessa autoridade, ela é espancada pela Lei nº 7.739, de 16 de março de 1.989, cujo artigo 16 estabelece:

“Art. 16. Compete à Secretaria da Receita Federal autuar as empresas enquadradas no artigo 2º do Decreto-lei nº 2.295, de 21 de novembro de 1986, pelo não recolhimento da cota de contribuição prevista naquele artigo.

§ 1º O valor da cota de contribuição, quando não recolhido nos prazos fixados, será atualizado monetariamente na data do efetivo pagamento e recolhido com os seguintes acréscimos:

a) juros de mora, na via administrativa ou judicial, calculados na forma da legislação aplicável aos tributos federais;

b) multa de mora de trinta por cento sobre o valor monetariamente atualizado, sendo reduzida a quinze por cento se o pagamento for

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

efetuado até o último dia do mês subsequente àquele em que deveria ter sido pago;

c) encargo legal de cobrança da Dívida Ativa de que tratam o art. 1º do Decreto-lei nº 1.025, de 21 de outubro de 1969, e o art. 3º do Decreto-lei nº 1.645, de 11 de dezembro de 1.978, quando for o caso.

§ 2º A falta de lançamento ou recolhimento da cota de contribuição, verificada pela fiscalização da Secretaria da Receita Federal sujeitará o contribuinte às penalidades constantes da legislação do imposto de renda.

§ 3º O processo administrativo de determinação e exigência da cota de contribuição, bem assim o de consulta sobre a aplicação da respectiva legislação, serão regulados pelas normas, ora convalidadas, expedidas nos termos do art. 2º do Decreto-lei nº 822, de 5 de setembro de 1.969” (grifos acrescidos)

A transcrição do dispositivo da lei é suficiente para demonstrar que, não só a “quota sobre exportação de café” era tributo sob a administração da Secretaria da Receita Federal, mas, principalmente, que lhe eram aplicáveis todas as normas atinentes aos demais tributos federais, inclusive as que regulam o processo administrativo tributário, baixadas pelo Decreto nº 70.235/72, por delegação do mencionado Decreto-lei nº 822/69.

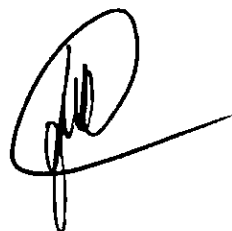
Assim, vejo cumprido mais um dos pressupostos enumerados para que a compensação possa ser implementada, uma vez que o pretendido encontro de contas tem por objeto créditos e débitos que estão a cargo da mesma autoridade administrativa, envolvendo, comprovadamente, “tributos e contribuições de competência da União, administrados pela Secretaria da Receita Federal – SRF”.

Some-se a tudo isto o fato de que este Terceiro Conselho de Contribuintes, por intermédio de suas três Câmaras, já se manifestou em casos da mesma espécie, envolvendo iguais pleitos – pedidos de restituições das Cotas de Contribuições ao Instituto Brasileiro do Café – IBC, declaradas inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal – STF, tendo proferido os seguintes julgados:

1ª Câmara:

Recurso nº 120.654

Recorrente: Exportadora de Café Guaxupé Ltda



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

Sessão de 05/12/2000.

Acórdão: 301-29504.

Decisão: Por maioria de votos, anulou-se a decisão de 1ª instância.

Ementa: "Não tendo a autoridade julgadora se manifestado sobre aspecto relevante da matéria em litígio, deve a decisão proferida ser anulada, de forma que não se verifique a supressão de instância.

2ª Câmara:

Recurso nº 120655

Recorrente: Exportadora de Café Guaxupé Ltda

Sessão de 06/06/2001

Acórdão: 302-34812.

Decisão: Por maioria de votos, deu-se provimento ao recurso, nos termos do voto do Conselheiro Relator.

3ª Câmara :

Recurso nº 120653

Recorrente: Atlantis Exportadora e Importadora Ltda

Sessão de : 17/10/2000

Acórdão: 303-29.433.

Decisão: Por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Não resta dúvida de que, com relação à apreciação da matéria na esfera administrativa, houve entendimento uniforme no sentido de que tal competência é do Terceiro Conselho de Contribuintes, o que significa reconhecer que a questionada Contribuição IBC esteve mesmo sob administração da Secretaria da Receita Federal.

Ultrapassadas essas questões, adentramos, então, ao mérito do Recurso Voluntário aqui em exame.

A questão única a ser resolvida no presente caso diz respeito à aceitação, ou não, do pleito da Recorrente, de obter a restituição, com atualização monetária, dos pagamentos Cotas de Contribuição ao IBC, pela exportação de café, no período apurado de outubro de 1988 a fevereiro de 1990, em virtude de haver sido reconhecida a sua improcedência por força da Sentença prolatada pelo E. Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 191.044-5 – SP, que declarou inconstitucional a da referida cobrança, reinstituída pelo Decreto-lei nº 2.295/86.

Sobre tal questão, de idêntica natureza, já pronunciou-se este Colegiado, como antes informado, em Sessão realizada no dia 06 de junho de 2001, no julgamento do Recurso Voluntário nº 120655, interposto por Exportadora de Café

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

Guaxupé Ltda., tendo sido contemplado com o Acórdão de nº 302-34812, no qual se encontra a decisão, adotada por maioria de votos, dando-se provimento ao Recurso, nos termos do Voto condutor de lavra do então Insigne Conselheiro Hélio Fernando Rodrigues Silva.

Na oportunidade, além de acompanhar o voto do Nobre Relator, ofereci declaração de voto na qual encampei o entendimento firmado pelo Nobre Conselheiro Zenaldo Loibman, no brilhante voto condutor do Acórdão nº 303-29.433, de 17/10/2000, proferido pela Colenda Terceira Câmara deste Conselho, em julgamento do Recurso nº 120.653, de Atlantis Exportadora e Importadora Ltda, cujo objeto era o mesmo do caso aqui em exame.

Para deixar assentado de forma expressa o posicionamento que comunguei, mais uma vez peço vênica ao I. Conselheiro Zenaldo Loibman para aqui reproduzir o teor do referido voto, na parte concernente ao mérito do pedido, como segue:

“O mérito envolvido neste processo é da competência do Terceiro Conselho de Contribuintes e o recurso foi apresentado tempestivamente. Tomo conhecimento.

A Delegacia de Julgamento proferiu sua decisão esquivando-se de analisar o mérito envolvido. Argumentou que no caso vertente, a interessada baseou-se em declaração de inconstitucionalidade obtida pela via indireta a partir da tutela jurisdicional requerida não por ela, mas por terceiros (Irmãos Pereira Com. e Export. De Café Ltda. – RE nº 191.044-5).

Considerou prejudicados os argumentos trazidos pela interessada quanto à competência para administração da quota do café, à competência para apreciação dos pedidos de restituição, à ausência de receita a ser anulada e à tempestividade do pedido. Isto porque no seu entendimento “houve acerto quanto ao instrumento processual – porém a inexistência de ato específico do Sr. Secretário da Receita Federal ou de Resolução do Senado Federal acerca do Decreto-lei nº 2.295/86 constitui violação a um pré-requisito, que traz a reboque a incompetência dos Delegados de Julgamento para atender ao pedido, ou mesmo analisá-lo sob qualquer ótica que não seja aquela preconizada pelo Parecer COSIT nº 58/98”

No entanto, o mesmo Parecer COSIT, no item 9.1, ressalta novas interpretações emanadas da PGFN quanto aos efeitos de decisões judiciais proferidas no âmbito do controle difuso. Afirma que o Parecer PGFN/CAT/nº 2.346/1997 impôs como força vinculante

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

para a administração federal o efeito *ex tunc* ao ato do Senado Federal que suspenda a execução de lei ou ato normativo declarado inconstitucional pelo STF. O mesmo parecer no seu item 12.1 ainda admite que o Decreto 2.346/97, em seu art. 4º, prevê outra possibilidade que não o ato de suspensão pelo Senado, estabelecendo que a Secretaria da Receita Federal e o Procurador-Geral da PGFN possam adotar, no âmbito de suas competências, decisões definitivas do STF que declarem a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo que **teriam assim os mesmos efeitos da Resolução do Senado. (grifo nosso)**

Por outro lado, vejamos o que diz textualmente o Parecer PGFN/CRE/Nº 948/98:

“...

2. O Parecer PGFN/CRE/Nº 436/96 respondeu a consulta da SRF acerca da competência dos Conselhos de Contribuintes para decidir sobre matéria constitucional, especialmente para aplicar aos casos sob seu julgamento pronunciamentos de inconstitucionalidade declarados pelo STF.

Na oportunidade concluiu a PGFN, sob a conceituada pena do Dr. Luiz Fernando Oliveira de Moraes, que:

a) Podem (mas não estão obrigados) os Conselhos de Contribuintes, no exercício da função jurisdicional que lhes incumbe, afastar normas sob o argumento de inconstitucionalidade, ainda que tal competência deva exercitar-se com cautela como vem sendo – face ao pressuposto de constitucionalidade das leis – o acolhimento administrativo de tese desta espécie deve acautelar-se pelo acompanhamento da jurisprudência pacífica e definitiva do STF.

.....
.....

3. Em 10 de outubro de 1997, por força do Decreto 2.346, a matéria obteve expresse regramento legal, através da consolidação das normas e procedimentos a serem observados pela administração pública federal em razão de decisões judiciais. Este diploma, adotando como regra geral o saudável preceito de que ‘as decisões do STF que fixem, de maneira inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional, deverão ser uniformemente observadas pela administração Federal pública direta e indireta’ (art. 1º, caput), previu duas espécies de procedimento da matéria:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

1º) Decisões do STF com eficácia *erga omnes*.....’
.....
.....

2º) Decisões do STF sem eficácia *erga omnes* se a decisão do Supremo Tribunal não for proferida em ação direta e nem houver a suspensão de execução pelo Senado Federal em relação à norma declarada inconstitucional, duas são as possibilidades ordinárias de observância deste pronunciamento pelos órgãos da administração federal, a saber: (I) expedição de súmula pela Advocacia Geral da União (art. 2º) ou (II) determinação do Secretário da Receita Federal ou do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente a créditos tributários e no âmbito de suas competências, para adoção de algumas medidas consignadas nos incisos do art 4º, **há ainda, uma regra especial ou extraordinária exclusivamente aplicável aos ‘órgãos julgadores, singulares ou coletivos da Administração Tributária’, os quais devem (e não apenas podem) afastar a aplicação da lei, Retrato (sic) ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo STF – 4º, parágrafo único. (Grifo nosso).**

Para fazer jus à cautela recomendada pelo Parecer da PGFN é de se asseverar, à vista dos votos proferidos pelos excelentíssimos ministros do STF (fls. 48/68) no âmbito do Recurso Extraordinário nº 191.044-5 São Paulo (Recorrida Irmãos Pereira Com. e Export. de Café Ltda), cujo mérito tratava da discussão da constitucionalidade da contribuição IBC, Decreto-lei 2.295/86, que o pleno da Magna Corte por decisão unânime entendeu que a CF/88 não recepcionou a cota de contribuição nas exportações de café, já que a Constituição sujeitou as contribuições de intervenção à lei complementar (art. 146, III), aos princípios da legalidade (CF, art. 150, I), da irretroatividade (art. 150, III, a) e da anterioridade (art. 150.III,b).

Ressalta a Suprema Corte que a delegação inscrita no art. 4º, do Decreto-lei 2.295/86 não é admitida pela CF/88, art. 150, I, *ex vi* do disposto no art. 146. Aplicabilidade, de outro lado, do disposto nos artigos 25, I, e 34, § 5º do ADCT/88.

Acresce que o Ministro Ilmar Galvão, após vista do processo, além de sustentar a inconstitucionalidade do art. 4º, do Decreto-lei 2.295/86, observou que:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

“.....

É fácil de ver que o texto transcrito (do Decreto-lei 2.295/86 se limitou a estabelecer a base de cálculo do tributo (art. 3º), deixando o valor da quota (alíquota) para ser fixado pelo Presidente do IBC, ouvido o Conselho Nacional de Política Cafeteira – CNPC.

Vale dizer que o tributo nasceu desprovido de um de seus elementos essenciais, isto é, a alíquota fixada por lei, na forma prevista no § 2º, do art. 2º da EC 01/69.

Não altera essa conclusão o fato de o diploma legal transcrito (Decreto-lei 2.295/86), no art. 2º, haver afirmado que ‘nas exportações de café volta a incidir a quota de contribuição instituída pela IN 205/61, da antiga Superintendência da Moeda e do Crédito (SUMOC), com as alterações deste Decreto-lei’.

É que se tratava, na verdade, de exação que surgiu mais de quatro anos antes da EC 18/65 que estruturou o sistema tributário nacional e mais de um lustro antes do advento do CTN (Lei nº 5.172/66), a qual, conquanto de natureza compulsória, não revestia natureza tributária, mas simplesmente parafiscal, posto que não prevista pela Carta de 1946 que, não obstante houvesse conferido à União o poder de mediante lei especial, intervir no domínio econômico (art. 146), não previa a possibilidade de instituir-se tributo especial para esse fim, como fizeram as Cartas de 67 e 69.

Assim, a cota de contribuição em tela, que acabou extinta pela Lei nº 025/66, foi criada por meio de Instrução (nº 205) baixada pela SUMOC, espécie de ato normativo cuja constitucionalidade não foi posta em dúvida no STF.

Prova de que não foi ela reprimada é que a nova quota de contribuição do Decreto-lei 2.295/86 não manteve nenhum de seus elementos. Assim é que, enquanto a primeira tinha por fato gerador a negociação de cambiais provenientes da exportação do café, e possuía base de cálculo e alíquota, conquanto traduzidos em valor fixo, a segunda incidia sobre a exportação do produto e tinha por base de cálculo o valor em dólar, ou equivalente em outras moedas, por saca de 60 kg de café, ao passo que a fixação da respectiva alíquota ficou confiada ao IBC.

Tratava-se, portanto, de exigência inteiramente nova, que da antiga somente guardava a denominação.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

Por isso mesmo, a Carta de 1988 não encontrou tributo suscetível de ser por ela recebido, na forma prevista no art. 34, § 5º, do ADCT. Pelo motivo já apontado de que o Decreto-lei 2.295/86 se revelara, desde a sua edição, incompatível com a EC 01/69 e, por conseguinte, sem qualquer validade. (grifo meu)

Outra seria a situação se houvesse disposto acerca da alíquota do tributo, hipótese em que a delegação para a modificação dela, nas condições e limites estabelecidos, teria tido vigência até 05 de abril de 1989, data em que, se não prorrogada por lei, teria sido revogada pelo art. 25 do ADCT (Ato das Disposições Constitucionais Provisórias) à CF/88.....”

Assim, em seguida veio o voto do último Ministro, Marco Aurélio, para concordar e sublinhar que frente à Constituição de 1988, a inconstitucionalidade do DL 2.295/86 fica ainda mais escancarada, principalmente diante do texto do art. 25 do ADCT, posto que o que aconteceu, e S. Exa. O Min. Ilmar Galvão ressaltou muito bem, “foi a fixação mediante postarias do IBC, da própria alíquota, em si, do tributo-gênero”.

O mérito da inconstitucionalidade do art. 4º e do próprio Decreto-lei 2.295/86 foi analisado a fundo pelo STF, e por unanimidade concluiu por não conhecer do RE de autoria da União Federal que buscava o reconhecimento da constitucionalidade.

Está claro que o STF decidiu sobre a matéria de forma inequívoca e com *animus* definitivo.

Penso que cumpre a este Colegiado Administrativo, nos termos explicitados no Parecer PGFN/CRE/nº 948/98 afastar a aplicação da lei tida como inconstitucional pelo STF.

Neste ponto, devemos retomar as questões postas de lado pelo julgador singular por ter deixado de enfrentar o mérito.”

Relevante destacar que, desde o julgamento acima mencionado, realizado por esta Câmara, como novidade tivemos a edição da Portaria MF nº 103, de 23/04/2002, alterando o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, destacando-se o disposto no art. 22A, acrescentado a ambos os Regimentos citados e que os veda de afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor, ressalvados os casos previstos no parágrafo único, incisos I, II e III, do mesmo artigo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

Ocorreu, também, o julgamento do Recurso Voluntário nº 123996, do interesse de "Costa Ribeiro Exportação e Importação Ltda", Processo nº 20845.002533/99-05, em Sessão do dia 11/07/2002, que mereceu o Acórdão nº 303-30.366, cuja decisão, adotada à unanimidade de votos, foi no sentido de conhecer do Recurso em relação à questão da **Decadência**, dando-lhe provimento nesta parte e fazendo retornar os autos à origem para que seja proferida decisão sobre as demais matérias.

Posto isto, impõe-se acrescentar, ainda, o seguinte:

Nenhuma dúvida pode pairar com relação ao fato de que o Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária e à unanimidade, declarou, efetivamente, a inconstitucionalidade do Decreto-lei nº 2.295, de 1986 que, em seu art. 2º, fez ressurgir a referida cota de contribuição nas exportações de café, anteriormente instituída pela Instrução nº 205, de 12/05/61, da antiga Superintendência da Moeda e do Crédito (SUMOC).

Com efeito, observa-se que integram o Acórdão proferido no julgamento do RE 191.044-5, Sessão de 18/09/1997, os Votos do Sr. Ministro CARLOS VELLOSO, na condição de Presidente e Relator, do Sr. Ministro ILMAR GALVÃO e do Sr. Ministro MARCO AURÉLIO, todos enfrentando o mérito da questão e, para demonstrar, transcrevemos alguns trechos dos respectivos Votos, como segue:

O Sr. Ministro CARLOS VELLOSO (Relator):

[...]

A contribuição reinstituída pelo Decreto-lei 2.295, de 1986, é, sem dúvida, uma contribuição de intervenção no domínio econômico (C.F., art. 149). A Constituição anterior cuidava dessas contribuições no art. 21, § 2º, inciso I, facultando ao Poder Executivo, nas condições e nos limites estabelecidos em lei, alterar-lhe as alíquotas ou as bases de cálculo: C.F., art. 21, I, *ex vi* do disposto no § 2º, I, do mesmo art. 21.

O Decreto-lei 2.295, de 1986, pois, forte na Constituição então vigente, art. 21, § 2º, I, estabeleceu as condições e os limites e deixou por conta do Poder Executivo fixar-lhe o valor (Decreto-lei 2.295/86, artigos 3º e 4º).

A Constituição de 1988, entretanto, não procedeu da mesma forma. As contribuições de intervenção e de interesse das categorias profissionais – C.F., 1988, art. 149 – estão sujeitas à lei

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

complementar do art. 146, III, da C.F., e bem assim ao princípio da legalidade para a sua instituição ou para a sua majoração (C.F., art. 150, I, *ex vi* do disposto no art. 149) e aos princípios da irretroatividade (C.F., art. 150, III, a) e da anterioridade (C.F., art. 150, III, b), tudo por força do disposto na regra matriz, C.F., art. 149).

Isto resulta, sem dúvida, na conclusão no sentido de que o Decreto-lei 2.295, de 1986, não foi recebido pela Constituição vigente, certo que esta, somente relativamente aos impostos inscritos no art. 153, I (imposto de produtos estrangeiros), II (exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados), IV (IPI) e V (IOF) é que autoriza ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as suas alíquotas (C.F., art. 153, § 1º).

[...]

Ora, conforme vimos de ver, o Decreto-lei 2.295/86, art. 4º, é absolutamente incompatível com o sistema tributário nacional inaugurado com a CF/88.

Dir-se-á que a contribuição propriamente dita teria sido recebida pela Constituição vigente. Mas o seu valor, fixado pelo Presidente do IBC, não o foi, dado que a C.F. vigente exige lei. Ter-se-ia, então, uma contribuição inexistente, porque sem valor. E o que se discute, no caso, é a sua cobrança.

Também não há invocar, em favor da delegação constante do art. 4º do Decreto-lei 2.295, de 1986, a norma do art. 25, I, do ADCT à CF/88, dado que não há lei prorrogadora do prazo inscrito no *caput* do referido art. 25, ADCT, convindo esclarecer que, no caso de instituição ou de majoração do tributo objeto da causa, há regra constitucional expressa reservando à lei tanto a instituição quanto a majoração, conforme vimos.

Do exposto, não conheço do recurso."

O SENHOR MINISTRO ILMAR GALVÃO:

[...]

Não teria dúvida em manter o entendimento exposto no voto transcrito se a incompatibilidade do Decreto-lei nº 2.295/86 com a nova Carta residisse apenas em não conter essa autorização ao Poder



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

econômico (art. 146), não previa a possibilidade de instituir-se tributo especial para esse fim, como fizeram as Cartas de 67 e 69.

Assim, a cota de contribuição em tela, que acabou extinta pela Lei nº 5.025/66, foi criada por meio de instrução (nº 205) baixada pela SUMOC, espécie de ato normativo cuja constitucionalidade não foi posta em dúvida no STF (cf. RMS-11.239, Min. Cândido Mota).

Prova de que não foi ela repristinada é que a nova quota de contribuição do Decreto-lei nº 2.295 não manteve nenhum de seus elementos. Assim é que, enquanto a primeira tinha por fato gerador a negociação de cambiais provenientes da exportação do café, e possuía base de cálculo e alíquota, conquanto traduzidos em valor fixo (US\$ 22.00 por saca), a segunda incidia sobre a operação de exportação do produto e tinha por base de cálculo o valor em dólar, ou equivalente em outras moedas, por saca de 60 quilos de café, ao passo que a fixação da respectiva alíquota fixou confiada ao IBC.

Tratava-se, portanto, de exigência inteiramente nova, que da antiga somente guardava a denominação.

Por isso mesmo, a Carta de 1988 não encontrou tributo suscetível de ser por ela recebido, na forma prevista no art. 34, § 5º do ADCT. Pelo motivo já apontado de que o Decreto-lei 2.295/86 se revelara, desde a sua edição, incompatível com a EC 01/69 e, por conseguinte, sem qualquer validade.

Outra seria a situação se houvesse disposto acerca da alíquota do tributo, hipótese em que a delegação para a modificação dela, nas condições e limites estabelecidos, teria tido vigência até 05 de abril de 1989, data em que, se não prorrogada por lei, teria sido revogada pelo art. 25 do ADCT.

Trata-se de particularidade que, confesso, me passaram despercebidas, ao relatar o RE 191.229, lapso pelo qual me penitencio, por ter levado a acompanhar-me os eminentes pares que compõem a eg. Primeira Turma.

Ante o exposto, meu voto, com os esclarecimentos expostos, acompanha o voto do eminente Relator."

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO.

Senhor Presidente, até certo ponto fico reconfortado com o voto do Ministro Ilmar Galvão, porque, quando nos defrontamos com



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

Executivo para alterar as alíquotas das contribuições, como faz com os impostos de importação, de exportação, sobre produtos industrializados e operações financeiras.

A resposta à questão estaria dada na própria ementa do RE 191.229, acima transcrita: a nova Carta, no art. 25 do ADCT, teria revogado, a partir de 05 de abril de 1989, apenas a delegação que fora feita pelo Decreto-lei nº 2.295/86 ao IBC para alteração da alíquota, exigida a contribuição, desde então, com base na última alíquota que a autarquia, no cumprimento da referida delegação, havia fixado.

Acontece, porém, que o § 2º do art. 21 da EC 01/69 – conforme demonstraram Misabel Derzi e Sacha Calmon, em memorial que distribuíram a propósito deste julgamento – se limitava a autorizar a União Federal a instituir contribuições da espécie, nos termos do item I, o qual, na verdade, investia o Poder Executivo tão-somente do poder de alterar-lhe as alíquotas ou as bases de cálculo, nas condições e nos limites estabelecidos em lei.

Significa que o Poder Executivo, na vigência da Carta pretérita, não podia receber delegação de competência para fixar a alíquota inicial ou a base de cálculo inicial de qualquer tributo, mas tão-somente para alterar os referidos elementos cujas condições e limites haveriam, necessariamente, de ser estabelecidos por meio de lei.

[...]

Vale dizer que o tributo nasceu desprovido de um de seus elementos essenciais; isto é, alíquota fixada por lei, na forma prevista no § 2º do art. 21 da EC 01/69.

Não altera essa conclusão o fato de o diploma legal transcrito, no art. 2º, haver afirmado que “nas exportações de café, volta a incidir a quota de contribuição instituída pela Instrução nº 205, de 23 de maio de 1961, na antiga Superintendência da Moeda e do Crédito, com as alterações deste Decreto-lei.”

É que se tratava, na verdade, de exação que surgiu mais de quatro anos antes da EC nº 18/65 (que estruturou o sistema tributário nacional) e mais de um lustro antes do advento do CTN (Lei nº 5.172/66), a qual, conquanto de natureza compulsória, não revestia natureza tributária, mas simplesmente parafiscal, posto que não prevista pela Carta de 1946 que, não obstante houvesse conferido à União o poder de, mediante lei especial, intervir no domínio

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

situação em tudo similar à presente, revelada nos Recursos Extraordinários nºs 158.208 e 178.144, cuja apreciação se fez diante da Constituição anterior, sustentei que, para a atuação do Executivo, indispensável seria a existência de balizas contidas em lei, o que não haveria no caso.

Frente à Constituição de 1988, a inconstitucionalidade fica mais escancarada, principalmente se considerarmos o texto do artigo 25 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. O que tivemos na espécie, e S. Exa. Ressaltou muito bem, foi a fixação, mediante portarias do Instituto Brasileiro do Café, da própria alíquota, em si, do tributo-gênero.

Por essa razão, acompanho S. Exa., não conhecendo do Recurso da União.

É o meu voto.”

Portanto, em que pese tenha o STF decidido por **não conhecer do recurso extraordinário**, impetrado pela União Federal, não há que se falar que não tenha sido apreciado o **mérito** da matéria sob discussão, qual seja, a constitucionalidade da cobrança das cotas de contribuição sobre as exportações de café, reinstituída pelo Decreto-lei nº 2.295/86.

Restou demonstrada, à saciedade, uma decisão **plenária** do Supremo Tribunal Federal, declaratória de inconstitucionalidade do Decreto-lei nº 2.295/86, posto que incidente e com ânimo definitivo, sem sombra de dúvida.

Resolvida essa questão, com relação aos efeitos do art. 22A, introduzido no Regimento Interno deste Conselho pela Portaria MF nº 103, de 2002, que veda este Colegiado de afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo, salvo nos casos previstos nos incisos I, II e III – “a” e “b”, temos a dizer o seguinte:

A situação aqui em exame deve ser examinada com a devida cautela e com o caráter de excepcionalidade que emerge da decisão do Pretório Excelso, antes citada.

Parece-me, s.m.j., que o caso do processo em epígrafe requer seja excepcionado de qualquer restrição de efeitos em julgamentos administrativos, inclusive no tocante à possíveis interpretações restritivas que se possam dar ao novo texto inserido no Regimento Interno deste Conselho.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

Entendo que a despeito da falta de Resolução do Senado Federal, certamente em função do incidente processual que levou o plenário do STF a decidir pelo não conhecimento do Recurso interposto pela União Federal, mormente porque a decisão recorrida, de turma do mesmo STF, já havia se pronunciado sobre a questão, mantendo decisão do Tribunal Regional Federal, não modifica a situação prática emanada daquela mesma decisão, qual seja, de ter o Supremo Tribunal Federal efetivamente declarado, a inconstitucionalidade do Decreto-lei nº 2.295/86.

Vale ressaltar que o Decreto nº 2.346/97 estabeleceu que as decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação de texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal, direta ou indireta.

Tal diploma legal teve interpretação dada pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, por provocação da DRJ em Campo Grande (MS), na emissão do Parecer PGFN 948, de 1998, do qual destacamos:

“4 – Desta forma, pelos claros termos do Decreto nº 2.346/97, temos, em relação à consulta ora analisada, que:

- a) Permanecem integralmente válidos os fundamentos e ressalvas de cautela apontados no Parecer PGFN/CRF/Nº 439/96, mas suas conclusões encontram-se parcialmente superadas pelo referido Decreto, tanto no que diz respeito aos Conselhos de Contribuintes quanto relativamente às Delegacias da Receita Federal de Julgamento;
- b) As DRJs não só ‘podem’ como ‘devem’, no julgamento de impugnação, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (tanto na ‘declaração por via direta’, por força do art. 1º, § 1º, como na ‘por via indireta’, com ou sem suspensão de execução da norma pelo Senado Federal, conforme os arts. 1º, §§ 2º e 3º, e 4º, parágrafo único), procedimento este que, *data vênica* da opinião do Sr. Procurador-Chefe da PFN/MS, não está condicionado a prévia manifestação ou autorização do Sr. Secretário da Receita Federal, na precisa forma do já citado art. 4º, parágrafo único, do decreto nº 2.346/97 – todo este item vale, nos mesmos termos, para os Conselhos de Contribuintes; (grifos acrescentados)
- c) A expressão ‘as decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, ...,’ constante no art. 1º do Decreto nº 2.346/97, deve ser entendida (c.1) como a decisão

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

do STF, ainda que única, se proferida em 'ação direta', (c.2) também com a decisão, mesmo que única, se a norma cuja inconstitucionalidade for ali declarada tenha sua execução suspensa por ato do Senado Federal (art. 52, inciso X, da Constituição Federal de 1988) e por último, tendo em vista a tradição secular do STF na preservação de seus pronunciamentos – salvo longas mudanças por anos ou décadas de ponderação-, (c.3) como a 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; a condição transitada em julgado pode ser acompanhada pelo Diário da Justiça ou pelo sistema de informação processual do STF disponível inclusive via "internet". (destaques acrescidos)

Vê-se, fora de qualquer dúvida, que a situação do presente processo encaixa-se, perfeitamente, na última hipótese, acima transcrita, indicada no Parecer da PGFN citado, sendo dever deste Conselho de Contribuintes, à luz do Decreto nº 2.346/97, afastar a aplicação da lei já declarada inconstitucional pelo STF, com decisão plenária e transitada em julgado.

Entendo que assim o fazendo não estará este Colegiado negando vigência a uma norma editada com os requisitos de inconstitucionalidade, pois que isto já foi declarado pelo Supremo Tribunal Federal, mas sim dando efetividade a uma decisão do Pretório Excelso, mantendo íntegra a interpretação constitucional pelo órgão máximo.

Ademais, é dever fundamental do Conselho de Contribuintes dar eficácia às suas atribuições, observando os princípios primordiais da legalidade e da moralidade, onde, certamente, se encaixa o objetivo maior, qual seja o de promover a justiça fiscal.

Por relevante, não é demais aqui se reiterar que nos casos análogos já citados acima, este Terceiro Conselho de Contribuintes, por suas Segunda e Terceira Câmaras, se pronunciaram favoravelmente ao pleito dos Contribuintes envolvidos, como se verifica:

PROC. 13652.000114/99-31
REC. 120.653
RECTE: ATLANTIS EXPORTADORA E IMPORTADORA
LTDA
SESSÃO DE: 17/10/2000
3ª CÂMARA - ACÓRDÃO Nº 303-29.433

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

EMENTA: QUOTA DE CONTRIBUIÇÃO AO IBC.

O STF decidiu de forma inequívoca e com *animus* definitivo, em votação unânime, a inconstitucionalidade do art. 4º, do Decreto-lei 2.295/86 e de resto entendeu como inválido o referido diploma legal que, desde a sua edição, não dispunha sobre a alíquota do tributo (cota de contribuição sobre a exportação de café).

Por força do Decreto 2.346/97, em caso de decisão do STF de forma inequívoca e definitiva, mesmo sem eficácia *erga omnes*, cabe aos órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da administração tributária afastar a aplicação da lei declarada inconstitucional.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

=====

PROC. 13652.000113/99-78

REC. 120.655

RECTE: EXPORTADORA DE CAFÉ GUAXUPÉ LTDA.

SESSÃO DE: 06/06/2001

2ª CÂMARA - ACÓRDÃO Nº 302-34.818

EMENTA: QUOTA DE CONTRIBUIÇÃO AO IBC. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO. DEVER DA ADMINISTRAÇÃO JULGAR PEDIDO DE RESTITUIÇÃO FORMULADO COM BASE EM DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE PELA VIA INDIRETA.

Tendo o Supremo Tribunal Federal declarado a inconstitucionalidade de lei por via indireta (controle difuso), esta perde sua presunção de constitucionalidade. E sendo assim, os órgãos de julgamento da Administração, responsáveis pelo controle da legalidade dos atos da própria Administração, devem apreciar pedidos de restituição de valores de tributos em razão de lei declarada inconstitucional, ainda que pela via indireta.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Portanto, considerados os precedentes ora descritos e em respeito, inclusive, ao princípio da isonomia que deve ser observado, entendendo, s.m.j., cabível também o atendimento ao pleito da ora recorrente, no presente caso.

Inquestionável, no caso dos autos, que observar a legalidade e moralidade, promovendo a justiça fiscal almejada, é, inevitavelmente, dar provimento ao Recurso Voluntário aqui em exame, propiciando que o Requerente, que de boa-fé efetuou o recolhimento das cotas de contribuição do IBC mencionadas, obtenha agora o ressarcimento cabível, com a atualização monetária prevista na legislação de regência, conforme pleiteado."

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

Quero acrescentar, por oportuno, que o E. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – Sessão Plenária - em julgamento recentíssimo - 15 de abril de 2004 – colocou uma pá de cal sobre a questão da **inconstitucionalidade** da exigência da malfadada **Cota de Contribuição** exigida na exportação de CAFÉ, que aqui se discute, reinstituída pelo D. Lei nº 2.295, de 21/11/86, também na vigência da **Constituição Federal de 1967**, como se verifica do aresto que a seguir transcrevo:

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO 408.830-4 ESPÍRITO SANTO

RELATOR : MIN. CARLOS VELLOSO

RECORRENTE(S) : UNIÃO
ADVOGADO(A/S) : PFN – ADRIANA MINIATI CHAVES
RECORRIDO (A/S) : UNICAFÉ COMPANHIA DE
COMÉRCIO EXTERIOR
ADVOGADO (A/S) : JOSÉ OSVALDO BERGI E OUTRO
(A/S)

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO.
CONTRIBUIÇÃO. I.B.C. CAFÉ: EXPORTAÇÃO: COTA DE
CONTRIBUIÇÃO. D.L. 2.295, DE 21/11/86, ARTIGOS 3º E 4º
C.F./1967, ART. 21, § 2º, I; CF, 1988, ART. 149.

I. - Não recepção, pela CF/88, da cota de contribuição nas exportações de café; D.L. 2.295/86, arts. 3º e 4º Precedentes do STF.

II. - Inconstitucionalidade da cota de contribuição do IBC - D.L. 2.295/86, arts. 2º e 4º – frente à CF/67, art. 21, I, *ex vi* do disposto no inciso I do § 2º do mesmo art. 21.

III. - R.E. conhecido e improvido.

A C O R D Ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, na conformidade da ata de julgamentos e das notas taquigráficas, por unanimidade, conhece do recurso extraordinário e negar-lhe provimento, declarando, entretanto, *incidenter tantum*, a inconstitucionalidade dos artigos 2º e 4º do Decreto-lei nº 2.295, de 21 de novembro de 1986, frente à Constituição de 1968. Votou o Presidente. Ausentes,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

justificadamente, os Senhores Ministros Celso de Mello e Nelson Jobim.

Brasília, 15 de abril de 2004.”

Vale aqui, por derradeiro, a transcrição do teor do Voto condutor do Acórdão supra, de lavra do I. Ministro Relator CARLOS VELLOSO, como segue:

“VOTO

O Sr. Ministro CARLOS VELLOSO (Relator): Trata-se de ação de repetição de indébito, na qual a autora pretende a restituição de valores recolhidos a título de *“quota de contribuição”*, em razão de exportação de café em grão cru, e de aquisição de *“direitos de registro de declaração de venda – DRDV”*.

Quer-se a restituição, portanto, dos valores pagos a título de quota de contribuição nas exportações de café, que foi reinstituída pelo D.L. 2.295, de 1986.

A União, contestando, sustentou, preliminarmente, a prescrição da ação, que a sentença de 1º grau rejeitou. O acórdão recorrido, entretanto, acolheu, parcialmente, a arguição de prescrição: tendo a ação sido ajuizada em 07/04/98, os recolhimentos efetuados até 07/04/88 – certidão de fls. 191-198 – encontram-se prescritos.

Como bem acentua o Ministério Público Federal, essa questão – a da prescrição – não é objeto deste recurso extraordinário.

Feita essa observação, examinemos o RE.

O D.L. 2.295, de 21/11/86, reinstituiu a cota de contribuição nas exportações de café (art. 2º). Os artigos 3º e 4º dispuseram assim a respeito da mencionada contribuição :

“Art. 2º - Nas exportações de café, volta a incidir a quota de contribuição instituída pela Instrução nº 205, de 12 de maio de 1961, da antiga Superintendência da Moeda e do Crédito, com as alterações deste Decreto-lei

Art. 3º - A quota de contribuição será fixada pelo valor em dólar, ou o equivalente em outras moedas, por saca de 60 (sessenta) quilos e poderá ser distinta em função da qualidade do café exportado,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

inclusive o solúvel, de acordo com os respectivos preços internacionais.

Art. 4º - O valor da quota de contribuição será fixado pelo Presidente do Instituto Brasileiro do Café (IBC), ouvido o Conselho Nacional de Política Cafeeira (CNPC), criado pelo Decreto nº 93.536, de 5 de novembro de 1986.

Parágrafo único. Em caso de urgência decorrente das oscilações internacionais do preço do café, o valor da quota poderá ser alterado, para maior ou para menor, pelo Presidente do IBC, ad referendum do Conselho Nacional da Política Cafeeira."

Trata-se de uma contribuição que foi reinstituída pelo D.L. 2.295, de 1986, de intervenção no domínio econômico (CF/1988, art. 149; CF/1967, art. 21, § 2º, I).

A CF/67, no citado art. 21, § 2º, I, mandava aplicar a essa contribuição o disposto no item I do mesmo art. 21. É dizer, facultava ao Poder Executivo, nas condições e nos limites estabelecidos em lei, alterar-lhe as alíquotas ou as bases de cálculo (CF, art. 21, I, *ex vi* do disposto no inciso I do § 2º do mesmo artigo 21).

Nos RREE 191.044/SP, 191.203/SP, 191.227/SP, 191.246/SP e 198.554/SP, por mim relatados, examinamos a questão sob o pálio da CF/88. Decidiu o Supremo Tribunal Federal, então, pela 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 (CF, art. 150, I), da irretroatividade (CF, art. 150, III, a) e (CF, art. 150, I), da anterioridade (CF, art. 150, III, b).

É dizer, a CF/88 não adotou, para as contribuições de intervenção no domínio econômico, a regra do art. 21, I, da CF/1967.

A questão a ser decidida, agora, é se a contribuição aqui tratada, reinstituída pelo D.L. 2.295, de 1986, teria legitimidade constitucional frente à Constituição de 1967.

A norma do art. 21, I, da CF/67 estabelecia que, tratando-se da contribuição de intervenção, seria facultado ao Poder Executivo, nas condições e nos limites estabelecidos em lei, alterar-lhe as alíquotas ou as base de cálculo.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

A ressalva constitucional ao princípio da legalidade, está-se a ver, seria, apenas, para a alteração das alíquotas ou das base de cálculo, nas condições e nos limites estabelecidos em lei. Não compreendia a ressalva, pois, a instituição da alíquota da contribuição.

Quando do julgamento dos recursos extraordinários linhas atrás mencionados, em que o exame da matéria restringia-se à não recepção, pela C.F./88, da citada contribuição, o eminente Ministro Ilmar Galvão apreciou a questão também sob o pálio da CF/1967 e concluiu no sentido de que o D.L. 2.295, de 1986, que reinstituiu a contribuição, artigos 3º e 4º, *"se limitou a estabelecer a base de cálculo do tributo (valor em dólar por saca de 60 quilos de café - art. 4º), deixando o valor da quota (alíquota) para ser fixado pelo Presidente do Instituto Brasileiro do Café - IBC, ouvido o Conselho Nacional de Política Cafeeira - CNPC"*. Vale dizer, acrescentou o eminente Ministro Ilmar Galvão, *"que o tributo nasceu desprovido de um de seus elementos essenciais, isto é, alíquota fixada por lei, na forma prevista no § 2º do art. 21 da EC 01/69"*.

Perfeito entendimento.

Na verdade, o D.L. 2.295/86, instituidor da contribuição devida nas exportações de café não fixou a sua alíquota inicial, mas, apenas, a sua base de cálculo (valor em dólar por saca de 60 quilos de café - art. 4º).

É dizer, o D.L. 2.295, de 1986, bem escreveu o Ministro Ilmar Galvão, no voto mencionado, *"se revelara, desde a sua edição, incompatível com a EC 01/69 e, por conseguinte, sem qualquer validade."* Noutras palavras, a contribuição aqui versada era inconstitucional frente à CF/67, art. 21, I.

Do exposto, conheço do recurso e lhe nego provimento, declarada a inconstitucionalidade, frente à Constituição de 1967, dos arts. 2º e 4º do D.L. 2.295, de 1986."

Como bem assevera o I. Ministro Carlos Velloso (Relator), no Voto acima transcrito, já havia o E. Supremo Tribunal Federal, em julgados anteriores, decidido pela não recepção, pela CF de 1988, da referida cota de contribuição na exportações de café. (RREE 191.044/SP, 191.227/SP, 191.246/SP e 198.554/SP).

Por todas as razões já acima expostas e tudo o mais que dos autos consta, reitero meu posicionamento manifestado em casos anteriores pois, a meu ver,

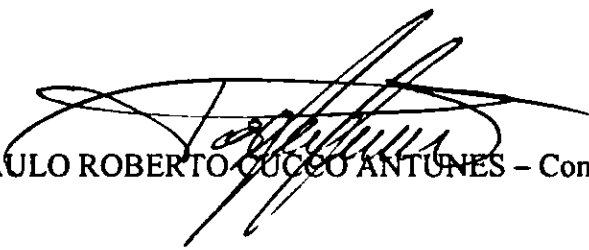


MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.651
ACÓRDÃO Nº : 302-36.365

repetindo dizeres do julgado passado, parece-me inquestionável que observar a legalidade e a moralidade, promovendo a justiça fiscal almejada é, inevitavelmente, dar provimento ao Recurso Voluntário aqui em exame, propiciando que o Requerente que de boa fé efetuou o recolhimento das cotas de contribuição do IBC mencionadas, obtenha agora o ressarcimento cabível, com a atualização monetária prevista na legislação de regência, conforme pleiteado.

Sala das Sessões, em 14 de setembro de 2004



PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES – Conselheiro