



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10950.001223/91-65
Acórdão : 201-74.677

Sessão : 23 de maio de 2001
Recurso : 114.674
Recorrente : UETA CINE FOTO SOM LTDA.
Recorrida : DRJ em Foz do Iguaçu - PR

FINSOCIAL – REPETIÇÃO DE INDÉBITO – O Parecer COSIT nº 58, de 27/10/1998, em relação ao FINSOCIAL, vazou entendimento de que o termo *a quo* para o pedido de restituição do valor pago com **alíquota excedente a 0,5%, começa a contar da data da edição da MP nº 1.110/95, ou seja, em 31/05/95. Desta forma, considerando que até 30/11/1999 esse **era o** entendimento da SRF, todos os pedidos protocolados até tal data, estão, **no mínimo**, albergados por ele. **Recurso a que se dá provimento.****

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos **de recurso** interposto por: UETA CINE FOTO SOM LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara **do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 23 de maio de 2001

Jorge Freire
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Luiza **Helena** Galante de Moraes, Rogério Gustavo Dreyer, Serafim Fernandes Corrêa, Gilberto Cassuli, José Roberto Vieira, Antonio Mário de Abreu Pinto e Sérgio Gomes Velloso.

Eaal/ovrs/cesa



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10950.001223/91-65
Acórdão : 201-74.677

Recurso : 114.674
Recorrente : UETA CINE FOTO SOM LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos em exame no presente processo, adoto e transcrevo relatório constante da decisão recorrida às fls. 63/65:

“Trata o presente processo de pedido de restituição/compensação de valores pagos a maior a título de FINSOCIAL em face de parcelamento de débitos formalizado em 29/05/1991 (fl. 01) e deferido em 31/05/1991 (fl. 12) para pagamento em 10 parcelas.

Conforme se extrai dos documentos de fls. 31/32, a contribuinte impetrou mandado de segurança em 14/06/1991 (autos nº 91.0007939-1) e, em 28/06/1991, ao analisar o feito, o M.M. Juiz Federal da 6ª Vara Federal de Curitiba, sem conceder a liminar pleiteada, facultou o depósito judicial dos valores questionados.

As parcelas vencidas em 25/06/1991 e 25/07/1991 não foram depositadas judicialmente. Consoante fls. 19/20 e 24, os valores correspondentes foram recolhidos por intermédio de DARF – Documento de Arrecadação de Receitas Federais. As seis próximas parcelas, vencidas a partir de 26/08/1991, foram depositadas judicialmente (fls. 25-30). As duas últimas parcelas não foram recolhidas, via DARF, nem depositadas.

Com o trânsito em julgado da ação (fl. 61), parte dos valores depositados foi convertida em renda da União. A conversão, ocorrida em 16/12/1993, importou em CR\$ 535.217,70 (fl. 34).

Após a efetivação dos ajustes determinado, e a imputação dos valores pagos e convertidos, a Seção de Arrecadação – SASAR da Delegacia da Receita Federal em Maringá concluiu pela existência de saldo favorável à contribuinte, passível de restituição/compensação, relativamente aos pagamentos realizados em 25/06/1991 (saldo de Cr\$ 287.119,91) e 25/07/1991 (Cr\$ 442.952,10). Tal conclusão consta do termo de fls. 42/43.



Processo : 10950.001223/91-65
Acórdão : 201-74.677

Comunicada, fls. 44 e 45, a contribuinte protocolizou, em 17/02/1999, o pedido de restituição/compensação de fls. 46/47.

Ao apreciar o pedido, a Seção de Tributação – SASIT da Delegacia da Receita Federal em Maringá-PR, com fundamento nos arts. 165, inc. I e 168, inc. I, ambos do Código Tributário Nacional, decidiu pelo indeferimento. Esta decisão consta do despacho nº 480/99, de 13/12/1999, que se encontra às fls. 49/50.

Uma vez cientificada da decisão, o que ocorreu em 05/01/2000 (fls. 51/52), a contribuinte, irresignada, interpôs recurso (fls. 53-55) argumentando, em síntese, que:

- o prazo decadencial encontra-se suspenso desde 31/05/1991 e só deve ser contado a partir de 13/01/1999, data a partir da qual houve a notificação da existência de saldo credor passível de restituição;

- não é correta a utilização dos arts. 165, I e 168, I, do CTN para fundamentar a decisão. Os dispositivos corretos são os arts. 165, III e 168, II, do CTN, afinal, o valor apurado foi discutido judicialmente e também houve decisão administrativa a respeito, que, aliás, só foi notificada em 13/01/1999;

- nas datas de 25 de junho e 25 de julho de 1991, o montante do crédito não era nem líquido, nem certo, o que só ocorreu em, 13/01/1999, por decisão administrativa;

- ainda que não seja este o entendimento, a jurisprudência dos Tribunais e dos Conselhos de Contribuintes é firme no sentido de que o prazo para pedir restituição é de 10 anos.

Ao final a interessada requer a reforma da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal em Maringá e, conseqüentemente o deferimento da restituição pleiteada.”

Na mencionada decisão, a autoridade julgadora de primeira instância administrativa julgou improcedente a solicitação para que seja reconhecido o direito de compensação, resumindo seu entendimento nos termos da ementa de fls. 63, que se transcreve:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10950.001223/91-65
Acórdão : 201-74.677

Ano-calendário: 1991

Ementa: FINSOCIAL. PEDIDO DE RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. DECADÊNCIA. Extingue-se em cinco anos, contados da data do recolhimento do crédito tributário (art. 156 do Código Tributário Nacional), o prazo para pedido de restituição ou compensação de indébito tributário, ainda que o pagamento indevido tenha se dado em função de lei posteriormente declarada inconstitucional. Por essa razão, há que ser declarada a decadência, e não reconhecido o direito creditório concernente à contribuição recolhida nos meses de junho e julho de 1991 cujo pedido de restituição tenha sido protocolado em 17/02/1999.

SOLICITAÇÃO INDEFERIDA”.

Cientificada em 05.05.00, a recorrente apresentou em 02.06.00 (fls. 72/65), recurso voluntário a este Conselho de Contribuintes, reiterando os pontos expendidos na peça impugnatória.

É o relatório.



Processo : 10950.001223/91-65
Acórdão : 201-74.677

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR JORGE FREIRE

A matéria quanto ao termo inicial para contagem do prazo para o pedido de restituição do FINSOCIAL pago a maior em relação ao aumento de alíquotas, veiculada pela Lei nº 7.689/88, declarada inconstitucional pelo STF (Acórdão RE nº 150.764-1/PE, DJU 02/04/93), tem merecido pelo menos quatro entendimentos.

O primeiro, de que o prazo conta-se da publicação da primeira decisão do plenário do STF que considerou os aumentos inconstitucionais, vez que na espécie não houve a edição da Resolução do Senado, nos moldes do que determina a norma constitucional inserta no artigo 52, X. Nesse sentido era meu posicionamento inicial, conforme averbei no Acórdão nº 201-73.669, de 15/03/2000.

O segundo, consubstanciado no Parecer COSIT nº 58, de 27 de outubro de 1998, que entende que o prazo do item anterior aplica-se aos contribuintes que foram parte na ação que declarou a inconstitucionalidade. No entanto, em relação aos demais, o termo inicial é o da data do ato que conceda ao contribuinte o efetivo direito de pleitear a restituição. No caso, a data da publicação da Medida Provisória nº 1.110/95, ou seja, 31.08.95.

O terceiro é o entendimento do Ato Declaratório nº 96/99, o qual baseou-se no Parecer PGFN nº 1.538/99, qual seja, o de que o prazo conta-se da data da extinção do crédito tributário, assim entendida a data do pagamento.

O quarto entendimento é o de que o termo inicial conta-se da data da extinção e que a mesma ocorre cinco anos após o pagamento sem manifestação do Fisco.

A partir desta decisão passo, exclusivamente quanto ao FINSOCIAL pelas circunstâncias casuísticas que cercam a matéria, a filiar-me à segunda corrente. E isto por três fundamentos: Primeiramente porque na hipótese de declaração de inconstitucionalidade do artigo 9º da Lei nº 7.689/88 (e, em consequência, a dos artigos 7º da Lei nº 7.787/89 e 1º da Lei nº 8.147/90), não houve declaração do Senado, quando então teríamos a partir daí os efeitos *erga omnes* da declaração de inconstitucionalidade daquela Lei que veiculou os aumentos de alíquota do Finsocial. Segundo, porque o próprio Poder Executivo, ao qual subordina-se a Administração tributária, editou medida provisória, que tem força de lei, determinado que ficava dispensada a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição em dívida ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem assim como estariam cancelados os lançamentos e a inscrição do FINSOCIAL exigidos das empresas comerciais e mistas, com fulcro no art. 9º da Lei nº 7.689/88, na alíquota superior a 0,5%, conforme Leis nºs 7.787/89, 7.894/89 e 8.147/90. E, finalmente, porque houve manifestação normativa exarada pela Receita Federal esposando, no Parecer Normativo COSIT nº 58/98, entendimento a ser aplicado no caso específico dos pedidos



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10950.001223/91-65
Acórdão : 201-74.677

de restituição de FINSOCIAL pagos a maior face a mencionada declaração de inconstitucionalidade.

Analisando o Parecer COSIT nº 58, de 26.11.98, fica claro que tal ato abordou o assunto de forma a não deixar dúvida e faço das suas razões as minhas para optar pelo seu entendimento. Por oportuno, transcrevo o seu inteiro teor, a seguir:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário.

Ementa: RESOLUÇÃO DO SENADO. EFEITOS.

A Resolução do Senado que suspende a eficácia de lei declarada inconstitucional pelo STF tem efeitos ex tunc.

TRIBUTO PAGO COM BASE EM LEI DECLARADA INCONSTITUCIONAL. RESTITUIÇÃO. HIPÓTESES.

Os delegados e inspetores da Receita Federal estão autorizados a restituir tributo que foi pago com base em lei declarada inconstitucional pelo STF, em ações incidentais, para terceiros não-participantes da ação – como regra geral – apenas após a publicação da Resolução do Senado que suspenda a execução da lei. Excepcionalmente, a autorização pode ocorrer em momento anterior, desde que seja editada lei ou ato específico do Secretário da Receita Federal que estenda os efeitos da declaração de inconstitucionalidade a todos.

RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.

Somente são passíveis de restituição os valores recolhidos indevidamente que não tiverem sido alcançados pelo prazo decadencial de 5 (cinco anos), contado a partir da data do ato que conceda ao contribuinte o efetivo direito de pleitear a restituição.

Dispositivos Legais: Decreto nº 2.346/1997, art. 1º; Medida Provisória nº 1.699-40/1998, art. 18, § 2º; Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional), art. 168.

RELATÓRIO



Processo : 10950.001223/91-65
Acórdão : 201-74.677

As projeções do Sistema de Tributação formulam consulta sobre restituição/compensação de tributo pago em virtude de lei declarada inconstitucional, com os seguintes questionamentos:

- a) Com a edição do Decreto nº 2.346/1997, a Secretaria da Receita Federal e a Procuradoria da Fazenda Nacional passam a admitir eficácia ex tunc às decisões do Supremo Tribunal Federal que declaram a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, seja na via direta, seja na via de exceção?*
- b) Nesta hipótese, estariam os delegados e inspetores da Receita Federal autorizados a restituir tributo cobrado com base em lei declarada inconstitucional pelo STF?*
- c) Se possível restituir as importâncias pagas, qual o termo inicial para a contagem do prazo de decadência a que se refere o art. 168 do CTN : a data do pagamento efetuado ou a data da interpretação judicial?*
- d) Os valores pagos à título de Finsocial, pelas empresas vendedoras de mercadorias e mistas no que excederam à 0,5% (meio por cento), com fundamento na Lei nº 7.689/1988, art. 9º, e conforme Leis nºs 7.787/1989 e 8.147/1990, acrescidos do adicional de 0,1% (zero virgula um por cento) sobre os fatos geradores relativos ao exercício de 1988, nos termos do Decreto-lei 2.397/1987, art. 22, podem ser restituídos a pedido dos interessados, de acordo com o disposto na Medida Provisória nº 1.621-36/1998, art. 18, § 2º? Em caso afirmativo, qual o prazo decadencial para o pedido de restituição?*
- e) Na ação judicial o contribuinte não cumula pedido de restituição, sendo a mesma restrita ao pedido de declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-leis nºs 2.445/19808 e 2.449/1988 e do direito ao pagamento do PIS pela Lei Complementar nº 7/1970. Para que seja afastada a decadência, deve o autor cumular com a ação o pedido de restituição do indébito?*
- f) Considerando a IN SRF nº 21/1997, art. 17, § 1º, com as alterações da IN SRF nº 73/1997, que admite a desistência da execução de título judicial, perante o Poder Judiciário, para pleitear a restituição/compensação na esfera administrativa, qual deve ser o prazo decadencial (cinco ou dez anos) e o termo inicial para a contagem desse*



Processo : 10950.001223/91-65
Acórdão : 201-74.677

prazo (o ajuizamento da ação ou da data do pedido na via administrativa)? Há que se falar em prazo prescricional ("prazo para pedir")? O ato de desistência, por parte do contribuinte, não implicaria, expressamente, renúncia de direito já conquistado pelo autor, vez que o CTN não prevê a data do ajuizamento da ação para contagem do prazo decadencial, o que justificaria o autor a prosseguir na execução, por ser mais vantajoso?

FUNDAMENTOS LEGAIS

2. A Constituição de 1988 firmou no Brasil o sistema jurisdicional de constitucionalidade pelos métodos do controle concentrado e do controle difuso.

3. O controle concentrado, que ocorre quando um único órgão judicial, no caso o STF, é competente para decidir sobre a inconstitucionalidade, é exercitado pela ação direta de inconstitucionalidade - ADIn e pela ação declaratória de constitucionalidade, onde o autor propõe demanda judicial tendo como núcleo a própria inconstitucionalidade ou constitucionalidade da lei, e não um caso concreto.

4. O controle difuso - também conhecido por via de exceção, controle indireto, controle em concreto ou controle incidental (incidenter tantum) - ocorre quando vários ou todos os órgãos judiciais são competentes para declarar a inconstitucionalidade de lei ou norma.

4.1 Esse controle se exerce por via de exceção, quando o autor ou réu em uma ação provoca incidentalmente, ou seja, paralelamente à discussão principal, o debate sobre a inconstitucionalidade da norma, querendo, com isso, fazer prevalecer a sua tese.

5. Com relação aos efeitos das declarações de inconstitucionalidade ou de constitucionalidade, no caso de controle concentrado, segundo a doutrina e a jurisprudência do STF, no plano pessoal, gera efeitos contra todos (erga omnes); no plano temporal, efeitos ex tunc (efeitos retroativos, ou seja, desde a entrada em vigor da norma); e, administrativamente, têm efeito vinculante.

5.1 Os efeitos da ADIn se estendem além das partes em litígio, pois o que se está analisando é a lei em si mesma, desvinculada de um caso concreto. Tal



Processo : 10950.001223/91-65
Acórdão : 201-74.677

declaração atinge, portanto, a todos os que estejam implicados na sua objetividade.

5.2 Nesse sentido, quando o STF conhecer da Ação de Inconstitucionalidade pela via da ação direta, prescinde-se da comunicação ao Senado Federal para que este suspenda a execução da lei ou do ato normativo inquinado de inconstitucionalidade (Regimento Interno do STF, arts. 169 a 178).

6. Passando a analisar os efeitos da declaração de inconstitucionalidade no controle difuso, devem ser consideradas duas possibilidades, posto que, no tocante ao caso concreto, à lide em si, os efeitos da declaração estendem-se, no plano pessoal, apenas aos interessados no processo, vale dizer, têm efeitos interpartes; em sua dimensão temporal, para essas mesmas partes, teria efeito ex tunc.

6.1 No que diz respeito a terceiros não-participantes da lide, tais efeitos somente seriam os mesmo depois da intervenção do Senado Federal, porquanto a lei ou o ato continuariam a vigor, ainda que já pronunciada a sentença de inconformidade com a Constituição. É o que se depreende do art. 52 da Carta Magna, verbis:

"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;"

7. Vale dizer, os efeitos da declaração de inconstitucionalidade obtida pelo controle difuso somente alcançam terceiros, não-participantes da lide, se for suspensa a execução da lei por Resolução baixada pelo Senado Federal.

7.1 Nesse sentido, manifesta-se o eminente constitucionalista José Afonso da Silva:

"... A declaração de inconstitucionalidade, na via indireta, não anula a lei nem a revoga: teoricamente, a lei continua em vigor, eficaz e aplicável, até que o Senado Federal suspenda sua executoriedade nos termos do artigo 52, X; ..."

8. Quanto aos efeitos, no plano temporal, ainda com relação ao controle difuso, a doutrina não é pacífica, entendendo alguns que seriam ex tunc



Processo : 10950.001223/91-65
Acórdão : 201-74.677

(como Celso Bastos, Gilmar Ferreira Mendes) *enquanto* outros (como José Afonso da Silva) defendem a teoria de que *os efeitos* seriam *ex nunc* (impediriam a continuidade dos atos para o futuro, *mas não* desconstituiria, por si só, os atos jurídicos perfeitos e *acabados* e as situações definitivamente constituídas).

9. A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, *apoiada* na mais autorizada doutrina, conforme o Parecer PGFN nº 1.185/1995, tinha, na hipótese de controle difuso, posição definida no sentido de *que a* Resolução do Senado Federal que declarasse a inconstitucionalidade *de lei* seria dotada de efeitos *ex nunc*.

9.1 Contudo, por força do Decreto nº 2.346/1997, *aquele órgão* passou a adotar entendimento diverso, manifestado no Parecer PGFN/CAT/nº 437/1998.

10. Dispõe o art. 1º do Decreto nº 2.346/1997:

"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 ou 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.

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

11. O citado Parecer PGFN/CAT/nº 437/1998 tornou sem efeito o Parecer PGFN nº 1.185/1995, concluído que "o Decreto nº 2.346/1997 impôs, com força vinculante para a Administração Pública Federal, o efeito *ex tunc* ao ato do Senado Federal que suspenda a execução de lei ou ato normativo declarado inconstitucional pelo STF".



Processo : 10950.001223/91-65
Acórdão : 201-74.677

11.1 Em outras palavras, no controle de constitucionalidade difuso, com a publicação do Decreto nº 2.346/1997, os efeitos da Resolução do Senado foram equiparados aos da ADIn.

12. Conseqüentemente, a resposta à primeira questão é afirmativa: os efeitos da declaração de inconstitucionalidade, seja por via de controle concentrado, seja por via de controle difuso, são retroativos, ressaltando-se que, pelo controle difuso, somente produzirá esses efeitos, em relação a terceiros, após a suspensão pelo Senado da lei ou do ato normativo declarado inconstitucional.

12.1 Excepcionalmente, o Decreto prevê, em seu art. 4º, que o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional 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.

13. Com relação à segunda questão, a resposta é que nem sempre os delegados/inspetores da Receita Federal podem autorizar a restituição de tributo cobrado com base em lei declarada inconstitucional pelo STF. Isto porque, no caso de contribuintes que não foram partes nos processos que ensejaram a declaração de inconstitucionalidade – no caso de controle difuso, evidentemente – para se configurar o indébito, é mister que o tributo ou contribuição tenha sido pago com base em lei ou ato normativo declarado inconstitucional com efeitos erga omnes, o que, já demonstrado, só ocorre após a publicação da Resolução do Senado ou na hipótese prevista no art. 4º do Decreto nº 2.346/1997.

14. Esta é a regra geral a ser observada, havendo, contudo, uma exceção à ela, determinada pela Medida Provisória nº 1.699-40/1998, art. 18 § 2º, que dispõe:

"Art. 18 - Ficam dispensados a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem assim cancelados o lançamento e a inscrição, relativamente:

.....



Processo : 10950.001223/91-65

Acórdão : 201-74.677

§ 2º O disposto neste artigo não implicará restituição "ex officio" de quantias pagas."

15. O citado artigo consta da MP que dispõe sobre o CADIN desde a sua primeira edição, em 30/08/95 (MP nº 1.110/1995, art. 17), tendo havido, desde então, três alterações em sua redação.

15.1 Duas das alterações incluíram os incisos VIII (MP nº 1.244, de 14/12/95) e IX (MP nº 1.490-15, de 31/10/96) entre as hipóteses de que trata o caput.

16. A terceira alteração, ocorrida em 10/06/1998 (MP nº 1.621-36), acrescentou ao § 2º a expressão "ex officio". Essa mudança, numa primeira leitura, poderia levar ao entendimento de que, só a partir de então, poderia ser procedida a restituição, quando requerida pelo contribuinte; antes disso, o interessado que se sentisse prejudicado teria que ingressar com uma ação de repetição de indébito junto ao Poder Judiciário.

16.1 Salienta-se que, nos termos da Lei nº 4.657/1942 (Lei de Introdução ao Código Civil), art. 1º, § 4º, as correções a texto de lei já em vigor consideram-se lei nova.

17. Entretanto, conforme consta da Exposição de Motivos que acompanhou a proposta de alteração, o disposto no § 2º "consiste em norma a ser observada pela Administração Tributária, pois esta não pode proceder ex officio, até por impossibilidade material e insuficiência de informações, eventual restituição devida". O acréscimo da expressão ex officio visou, portanto, tão-somente, dar mais clareza e precisão à norma, pois os contribuintes já faziam jus à restituição antes disso; não criou fato novo, situação nova, razão pela qual não há que se falar em lei nova.

18. Logo, os delegados/inspetores da Receita Federal também estão autorizados a proceder à restituição/compensação nos casos expressamente previstos na MP nº 1.699/1998. art. 18, antes mesmo que fosse incluída a expressão "ex officio" ao § 2º.

19. Com relação ao questionamento da compensação/restituição do Finsocial recolhido com alíquotas majoradas acima de 0,5% (meio por cento) - e que foram declaradas inconstitucionais pelo STF em diversos recursos - como as decisões do STF são decorrentes de incidentes de



Processo : 10950.001223/91-65
Acórdão : 201-74.677

inconstitucionalidade via recurso ordinário, cujos dispositivos, por não terem a sua aplicação suspensa pelo Senado Federal, produzem efeitos apenas entre as partes envolvidas no processo (a União e o contribuinte que ajuizou a ação), não haveria, a princípio, que se cogitar de indébito tributário neste caso.

19.1 Contudo, conforme já esposado, esta é uma das hipóteses em que a MP nº 1.699-40/1998 permite, expressamente, a restituição (art. 18, inciso III), razão pela qual os delegados/inspetores estão autorizados a procede-la.

19.2 O mesmo raciocínio vale para a compensação com outros tributos ou contribuições administrados pela SRF, devendo ser salientado que o interessado deve, necessariamente, pleiteá-la administrativamente, mediante requerimento (IN SRF nº 21/1997, art.12), inclusive quando se tratar de compensação Finsocial x Cofins (o ADN COSIT nº 15/1994 definiu que essas contribuições não são da mesma espécie).

20. Ainda com relação à compensação Finsocial x Cofins, o Secretário da Receita Federal, com a edição da IN SRF nº 32/1997, art. 2º, havia decidido, verbis:

"Art. 2º - Convalidar a compensação efetiva pelo contribuinte, com a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, devida e não recolhida, dos valores da contribuição ao Fundo de Investimento Social - FINSOCIAL, recolhidos pelas empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas, com fundamento no art. 9º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, na alíquota superior a 0,5% (meio por cento), conforme as Leis nºs 7.787, de 30 de junho de 1989, 7.894, de 24 de novembro de 1989, e 8.147, de 28 de dezembro de 1990, acrescida do adicional de 0,1% (um décimo por cento) sobre os fatos geradores relativos ao exercício de 1988, nos termos do art. 22 do Decreto-lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987".

20.1 O disposto acima encontra amparo legal na Lei nº 9.430/1996, art. 77, e no Decreto nº 2.194/1997, § 1º (o Decreto nº 2.346/1997, que revogou o Decreto nº 2.194/1997, manteve, em seu art. 4º, a competência do Secretário da Receita Federal para autorizar a citada compensação).

21. Ocorre que a IN SRF nº 32/1997 convalidou as compensações efetivas pelo contribuinte do Finsocial com a Cofins, que tivessem sido realizadas



Processo : 10950.001223/91-65
Acórdão : 201-74.677

até aquela data. Tratou-se de ato isolado, com fim específico. Assim, a partir da edição da IN, como já dito, a compensação só pode ser procedida a requerimento do interessado, com base na MP nº 1.699-40/1998.

22. Passa-se a analisar a terceira questão proposta. O art. 168 do CTN estabelece prazo de 5 (cinco) anos para o contribuinte pleitear a restituição de pagamento indevido ou maior que o devido, contados da data da extinção do crédito tributário.

23. Como bem coloca Paulo de Barros Carvalho, "a decadência ou caducidade é tida como o fato jurídico que faz perecer um direito pelo seu não exercício durante certo lapso de tempo" (Curso de Direito Tributário, 7ª ed., 1995, p.311).

24. Há de se concordar, portanto, com o mestre Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, 10ª ed., Forense, Rio, p. 570), que entende que o prazo de que trata o art. 168 do CTN é de decadência.

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, era 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 da Secretária da Receita Federal (hipótese do Decreto nº 2.346/1997, art. 4º).

26.1 Quanto à declaração de inconstitucionalidade da lei por meio de ADIn, o termo inicial para a contagem do prazo de decadência é a data do trânsito em julgado da decisão do STF.



Processo : 10950.001223/91-65
Acórdão : 201-74.677

27. Com relação às hipóteses previstas na MP nº 1.699-40/1998, art. 18, o prazo para que o contribuinte não-participante da ação possa pleitear a restituição/compensação se iniciou com a *data da publicação*:

- a) da Resolução do Senado nº 11/1995, para o caso do inciso I;
- b) da MP nº 1.110/1995, para os casos dos incisos II a VII;
- c) da Resolução do Senado nº 49/1995, para o caso do inciso VIII;
- d) da MP nº 1.490-15/1996, para o caso do inciso IX.

28. Tal conclusão leva, de imediato, à resposta à quinta pergunta. Havendo pedido administrativo de restituição do PIS, fundamentando em decisão judicial específica, que reconhece a inconstitucionalidade dos Decretos-leis nºs 2.445/1988 e 2.44/1988 e declara o direito do contribuinte de recolher esse contribuição com base na Lei Complementar nº 7/1970, o pedido deve ser deferido, pois desde a publicação da Resolução do Senado nº 49/1995 o contribuinte - mesmo aquele que não tenha cumulado à ação o respectivo pedido de restituição - tem esse direito garantido.

29. Com relação ao prazo para solicitar a restituição do Finsocial, o Decreto nº 92.698/1986, art. 122, estabeleceu o prazo de 10 (dez) anos, conforme se verificar em seu texto:

"Art. 122. O direito de pleitear a restituição da contribuição extingue-se com o decurso do prazo de dez anos, contados (Decreto-lei nº 2.049/83. art. 9º).

I - da data do pagamento ou recolhimento indevido;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que haja reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória."

30. Inobstante o fato de os decretos terem força vinculante para a administração, conforme assinalado no propositado Parecer PGFN/CAT/nº 437/1998, o dispositivo acima não foi recepcionado pelo novo ordenamento constitucional, razão pela qual o prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de valores recolhidos indevidamente a título de contribuição ao Finsocial é o mesmo que vale para os demais tributos e



Processo : 10950.001223/91-65
Acórdão : 201-74.677

contribuições administrados pelo SRF, ou seja, 5 (cinco) anos (CTN, art. 168), contado da forma antes determinada.

30.1 Em adiantamento, salientou-se que, no caso da Cofins, o prazo de cinco anos consta expressamente do Decreto nº 2.173/1997, art.78 (este Decreto revogou o Decreto nº 612/1992, que, entretanto, estabelecia idêntico prazo).

31. Finalmente a questão acerca da IN SRF nº 21/1997, art. 17, com as alterações da IN SRF nº 73/1997. Neste caso, não há que se falar em decadência ou prescrição, tendo em vista que a desistência do interessado só ocorreria na fase de execução do título judicial. O direito à restituição já teria sido reconhecido (decisão transitada em julgado), não cabendo à administração a análise do pleito de restituição, mas, tão-somente, efetuar o pagamento.

31.1 Com relação ao fato da não-desistência da execução do título judicial ser mais ou menos vantajosa para o autor, trata-se de juízo a ser firmado por ele, tendo em vista que a desistência é de caráter facultativo. Afinal, o pedido na esfera administrativa pode ser medida interessante para alguns, no sentido de que pode acelerar o recebimento de valores que, de outra sorte, necessitariam seguir trâmite, em geral, mais demorado (emissão de precatório).

CONCLUSÃO

32. Em face do exposto, conclui-se, em resumo que:

a) As decisões do STF que declaram a inconstitucionalidade de lei ou de ato normativo, seja na via direta, seja na via de exceção, têm eficácia ex tunc;

b) os delegados e inspetores da Receita Federal podem autorizar a restituição de tributo cobrado com base em lei declarada inconstitucional pelo STF, desde que a declaração de inconstitucionalidade tenha sido proferida na via direta; ou, se na via indireta:

1. quando ocorrer a suspensão da execução da lei ou do ato normativo pelo Senado; ou



Processo : 10950.001223/91-65
Acórdão : 201-74.677

2. quando o *Secretário da Receita Federal* editar ato específico, no uso da autorização prevista no Decreto nº 2.346/1997, art. 4º; ou ainda,

3. nas hipóteses elencadas na MP nº 1.699-40/1998, art. 18;

c) quando da análise dos pedidos de *restituição/compensação* de tributos cobrados com base em lei declarada *inconstitucional* pelo STF, deve ser observado o prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no art. 168 do CTN, seja no caso de controle concentrado (o termo inicial é a data do trânsito em julgado da decisão do STF), seja no do controle difuso (o termo inicial para o contribuinte que foi parte na relação processual é a data do trânsito em julgado da decisão judicial e, para terceiros não-participantes da lide, é a data da publicação da Resolução do Senado ou a data da publicação do ato do *Secretário da Receita Federal*, a que se refere o Decreto nº 2.346/1997, art. 4º), bem assim nos casos permitidos pela MP nº 1.699-40/1998, onde o termo inicial é a data da publicação:

1. da Resolução do Senado nº 11/1995, para o caso do inciso I;

2. da MP nº 1.110/1995, para os casos dos incisos II a VII;

3. da Resolução do Senado nº 49/1995, para o caso do inciso VIII,

4. da MP nº 1.490-15/1996, para o caso do inciso IX.

d) os valores pagos indevidamente a título de *Finsocial* pelas empresas vendedoras de mercadorias e mistas - MP nº 1.699-40/1998, art. 18, inciso III - podem ser objeto de pedido de *restituição/compensação* desde a edição da MP nº 1.110/1995, devendo ser observado o prazo decadencial de 5 (cinco) anos);

e) os pedidos de *restituição/compensação* do PIS recolhido a maior com base nos Decretos-leis nºs 2.445/1988 e 2.449/1988, fundamentados em decisão judicial específica, devem ser feitos dentro do prazo de 5 (cinco) anos, contando da data de publicação da Resolução do Senado nº 49/1995;

f) na hipótese da IN SRF nº 21/1997, art. 17, § 1º, com as alterações da IN SRF nº 73/1997, não há que se falar em prazo decadencial ou prescricional, tendo em vista tratar-se de decisão já transitada em julgado, constituindo, apenas, uma prerrogativa do contribuinte, com vistas ao recebimento, em



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10950.001223/91-65

Acórdão : 201-74.677

prazo mais ágil, de valor a que já tem direito (a desistência se dá na fase de execução do título judicial)."

Assim, o entendimento da administração tributária vazado no transcrito Parecer vigeu até a edição do Ato Declaratório SRF nº 096, de 26 de novembro de 1999, publicado em 30/11/1999, quando este mudou o entendimento acerca da matéria, desta feita arrimado no Parecer PGFN nº 1.538/99. O referido Ato Declaratório dispõe que:

"I – o prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário – arts. 165, I, e 168, I, da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).

II -"

Sem embargo, o entendimento da administração tributária era o do Parecer COSIT nº 58/98, o qual só foi modificado em 30/11/99 com a publicação do AD nº 96/99. Se debates podem ocorrer em relação à matéria quanto aos pedidos formulados a partir 30/11/99, parece-me indubitável que os pleitos formalizados até essa data deverão ser solucionados de acordo com o entendimento do citado Parecer, pois quando do pedido de restituição este era o entendimento da administração. Até porque os processos protocolados antes de 30/11/99 e julgados, seguiram a orientação do Parecer. Os que embora protocolados mas que não foram julgados haverão de seguir o mesmo entendimento, sob pena de se estabelecer tratamento desigual entre contribuintes em situação absolutamente igual.

Em face de tal, resta evidente que houve mudança no critério jurídico adotado pela administração tributária em relação ao pedido de restituição no caso específico do FINSOCIAL. Em tais condições, nos termos do que dispõe o artigo 146 do CTN, a mudança só poderia ser considerada como ponto a ser articulado neste julgado somente em relação aos contribuintes que protocolaram seu pedido de restituição de FINSOCIAL, repito, especificamente, a partir de 30/11/1999, data em que a SRF mudou seu anterior entendimento.

No presente caso, a aplicação do entendimento do Parecer, a meu juízo, é inquestionável. Isto porque a data do protocolo do pedido é 12/05/1999.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10950.001223/91-65
Acórdão : 201-74.677

Isto posto, voto no sentido de aplicar ao presente caso o entendimento do Parecer COSIT nº 58/98, vigendo a época do pedido, razão pela qual, **DOU PROVIMENTO AO RECURSO.**

É assim que voto.

Sala das Sessões em, 23 de maio de 2001

JORGE FREIRE