



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº 10950.004567/2002-40
Recurso nº 302-130.116 Especial do Contribuinte
Matéria COTA DE CONTRIBUIÇÃO NA EXPORTAÇÃO DO CAFÉ
Acórdão nº 03-06.223
Sessão de 08 de dezembro de 2008
Recorrente COCAMAR - COOPERATIVA DE CAFEICULTORES E AGROPECUARISTAS DE MARINGÁ LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 13/11/1987 a 28/06/1989

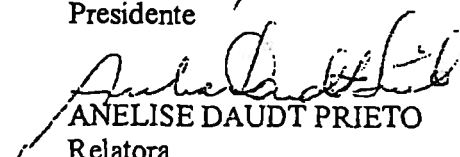
RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. COTA CAFÉ. PRAZO. O Superior Tribunal de Justiça firmou jurisprudência no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo de cinco anos, previsto no art. 168 do CTN, tem início na data da homologação - expressa ou tácita - do lançamento. Não havendo homologação expressa, o prazo para a repetição do indébito é de dez anos contados do fato gerador.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso aplicando-se a tese dos 10 anos contados da ocorrência do fato gerador- tese dos 5 + 5 anos, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nanci Gama, Luiz Roberto Domingo (substituto convocado) e Antonio Carlos Guidoni Filho que deram provimento. O conselheiro Antonio Praga, vencido em primeira votação, acompanha a Conselheira Relatora pelas suas conclusões. O Conselheiro Antonio Praga apresentará declaração de voto.


ANTONIO PRAGA
Presidente


ANELISE DAUDT PRIETO
Relatora

FORMALIZADO EM: 25 FEV 2009

DRF MARINGÁ SAORT Fls. 469	Fl. 512 CSRF/T03 Fls. 489
----------------------------------	---------------------------------

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Luiz Roberto Domingo (Substituto convocado), Judith do Amaral Marcondes, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Maria Cristina Roza da Costa, Nanci Gama e Antonio Carlos Guidoni Filho (Substituto do vice-presidente). Ausente justificadamente a Conselheira. Susy Gomes Hoffmann.

Relatório

O presente recurso especial de divergência foi interposto pela empresa acima identificada, contra a decisão da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes que, por maioria de votos, negou provimento ao recurso voluntário.

Os fatos dos autos podem ser resumidos da seguinte forma: Em 16 de setembro de 2002 a empresa submeteu ao Delegado da Receita Federal de Maringá-PR pedido de restituição de valores recolhidos, no período de novembro de 1987 a setembro de 1988, a título de cota de contribuição sobre exportação de café, reinstituída pelo Decreto-lei nº 2.295/86, posteriormente declarado inconstitucional pelo STF em decisão exarada nos REs 191.044-5-SP e 198.554-2-SP.

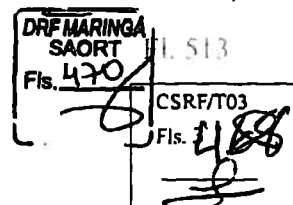
O pedido foi indeferido pelo Delegado da Receita Federal de Maringá, pela DRJ de Florianópolis e a Câmara recorrida confirmou a decisão, negando provimento ao recurso voluntário em decisão cuja ementa é a seguinte:

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

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 1998. 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. Assim, a ementa e a conclusão do RE 191.044-5/SP estão corretas, delas não constando o vício originário simplesmente porque tal inconstitucionalidade, apesar de discutida, não fora - e nem poderia ter sido - declarada naquele julgado.

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.

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 de procedente 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 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, parece 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).

POSICIONAMENTO DO STJ

O STJ pontificava que o termo de início para a contagem da decadência seria, no caso do controle concentrado, a data de publicação de decisão do STF e, no controle difuso, a data de publicação de Resolução do Senado Federal. Assim, tendo em vista que a ADIn podem ser ajuizada a qualquer tempo, o considerando-se a discricionariedade do Senado Federal na edição de Resoluções, perpetrar-se-ia a imprescritibilidade no Direito tributário, o que poria em risco a segurança jurídica. Diante dessa problemática, o STJ vem revendo o seu entendimento, passando a considerar como *dies a quo* para a contagem da decadência, no caso de inconstitucionalidade de tributo sujeito a lançamento por homologação, a mesma data considerada pra qualquer outro caso de pagamento indevido, ou seja, a tese dos "cinco mais cinco" a contar da data do pagamento (AGREsp nº 591.541, de 03/06/2004).

POSICIONAMENTO DO PARECER SRF/COSIT Nº 58/98

O parecer em comento, antes de definir o *dies a quo* da contagem do prazo decadencial, parte da premissa de que, no controle difuso, a configuração do indébito requer a publicação de Resolução do Senado Federal, de ato do Secretário da Receita Federal ou de algum substitutivo que, à guisa de exceção, confira efeitos *erga omnes* à decisão do STF (a exemplo da Medida Provisória nº 1.110/95, relativamente ao Finsocial). O termo inicial para contagem do prazo decadencial seria, então, a data de publicação do ato que teria estendido os efeitos do julgado a terceiro não participante da relação processual. No caso da cota café, tal ato não existe.

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 Conselheiros 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.”

A empresa recorre de tal decisão, insistindo que a mesma não pode prevalecer, tendo em vista que outro contribuinte, em situação semelhante, teve seu pleito parcialmente provido por outra Câmara deste Colegiado.

Traz e defende a posição contida no Acórdão nº 303-31.598, de 15/09/2004, da lavra do Conselheiro Nilton Luiz Bartoli, cuja ementa transcrevo:

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

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

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

IRF MARINGÁ
SAORT
Fls. 434
CSRF/T03
Fls. 491

produzidas, afigurando-se despicienda e desaconselhável a remessa dos autos à inferior instância.

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

Por ser originária a inconstitucionalidade do Decreto-lei nº 2.295/86, não há de se aventar em recepção ou não-recepção pela Constituição Federal de 1988, haja vista que a norma já era inválida sob o manto da Constituição Federal de 1967/69. Assim, tal vício jamais poderia ter sido objeto de Ação Direta, a qual é incabível quanto à norma que sequer subsistiu até o advento do novel ordenamento.

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

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

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

Também com base nos Princípios da Justiça e da Moralidade dos Atos da Administração Pública deve ser atualizado o crédito tributário pretendido pela Recorrente com base nos índices que melhor reflitam a corrosão da moeda causada pelo processo inflacionário, no que se

A10

CSRF/T03
Fls. 472

DRF MARIN
SAORT
Fls. 474

incluem os chamados "expurgos", pacificados nos seguintes índices: 42,72% (jan/89), 10,14% (fev/89), 84,32% (mar/90), 44,80% (abr/90), 7,87% (maio/90), e 21,87% (fev/91).

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

RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO

A Presidente da Câmara recorrida entendeu estar caracterizada a divergência e deu seguimento ao recurso especial.

Cientificada, a Procuradoria apresentou contra-razões, defendendo a manutenção da decisão, alegando impossibilidade jurídica do pedido, tendo em vista que tais recolhimentos não são passíveis de restituição, pois foram realizados em consonância com a ordem constitucional anterior e que não existe declaração de inconstitucionalidade do Decreto-lei nº 2.295/86. Além do mais, ainda que existisse a possibilidade jurídica do pedido, este já estaria prescrito, tendo em vista que, segundo disposto nos artigos 165, I e 168, I do CTN, o prazo para se pleitear restituição de tributo pagão indevidamente ou a maior extingue-se em cinco anos, contados da extinção do crédito tributário. No caso concreto os pagamentos foram efetuados a partir de novembro de 1987, portanto, em 2002 estariam prescritos.

É o relatório.

Voto

Conselheira ANELISE DAUDT PRIETO, Relatora

HISTÓRICO

Para melhor compreensão dos fatos, transcrevo os artigos iniciais do Decreto-Lei nº 2.295, de 21/11/1986, que isentou do imposto de exportação as vendas de café para o exterior:

"Art. 1º. Ficam isentas do imposto de importação as vendas de café para o exterior.

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, 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

DRF MARINGÁ
SAORT
PL 518
Fls. 425
CSRF/T03
Fls. 135

Política Cafeeira (CNPIC), criado pelo Decreto nº 93.536, de 5 de novembro de 1986.

(...)"

Posteriormente, por meio da decisão exarada em sede de Recurso Extraordinário, ou seja, pela via de exceção, portanto com efeitos que atingiram tão somente as partes em litígio, entre as quais não figurava a interessada, o Supremo Tribunal Federal não conheceu do RE nº 191.044-5-São Paulo, em Acórdão cuja ementa é a seguinte:

EMENTA: - CONSTITUCIONAL. CONTRIBUIÇÃO. I.B.C. CAFÉ: EXPORTAÇÃO: COTA DE CONTRIBUIÇÃO: D.L. 2295, 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 D.L. 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. (Relator Ministro Carlos Mário Velloso)

A decisão foi publicada em 31/10/1997.

Ainda envolvendo a mesma matéria, o Supremo Tribunal Federal exarou decisão no RE nº 408.830-4/ES, de interesse da empresa Unicafé Companhia de Comércio Exterior, publicada em 04/06/2004, declarando, neste momento, a inconstitucionalidade da quota café em face da Carta Magna de 1967. Transcrevo o dispositivo:

"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."

A referida decisão trouxe a seguinte ementa:

"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; C.F., 1988, ART. 149.

I. - Não recepção, pela C.F./88, da cota de contribuição nas exportações de café: D.L. 2.295/86, arts. 3º e 4º. Precedentes do S.T.F.

II. - Inconstitucionalidade da cota de contribuição do I.B.C. - D.L. 2.295/86, arts. 2º e 4º - frente à C.F./67, art. 21, I, ex vi do disposto no inciso I do § 2º do mesmo art. 21. III. - R.E. conhecido e improvido."

Em seu voto, o Relator, Ministro Carlos Mário Velloso, deixa claro que a decisão anterior envolvera tão somente a questão da recepção do Decreto-lei nº 2.295/86 pela Constituição de 1988, conforme demonstra o excerto a seguir:

"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 (C.F., art. 150, I), da irretroatividade (C.F., art. 150, III, a) e da anterioridade (C.F., art. 150, III, b)." (grifei)

(...)

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)

Em decorrência deste julgado foi encaminhado ao Presidente do Senado Federal o Ofício nº 108/P-MC, em 09/07/2004, cujo conteúdo é o seguinte:

"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.

(...)"

Finalmente, em 22/06/2005, foi publicada a Resolução do Senado Federal nº 28, da qual transcrevo os artigos:

"Art. 1º É suspensa a execução dos arts. 2º e 4º do Decreto-Lei nº 2.295, de 21 de novembro de 1986, em virtude de declaração de inconstitucionalidade em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, nos autos do Recurso Extraordinário nº 408.830-4 - Espírito Santo.

Art. 2º Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação."

Antes, porém, o artigo 3º da Lei nº 11.051, publicada em 30/11/2004¹, acrescentou ao artigo 18 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, o inciso "X", de forma que o dispositivo passou a vigorar com a seguinte redação:

¹ Embora a MPV 219, de 30/09/2004, tenha sido convertida na Lei nº 11.051, de 29/12/2004, não constava de seu artigo 3º a referência à cota café. Esta somente foi incluída por emenda parlamentar no projeto de conversão.

DRF MARINGÁ	SAORT
Fl. 520	Fls. 402
CSRF/T01	Fls. 1

"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:

(...)

III - à contribuição ao Fundo de Investimento Social - Finsocial, exigida das empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas, com fundamento no art. 9º da Lei nº 7.689, de 1988, na alíquota superior a 0,5% (cinco décimos por cento), conforme Leis nºs 7.787, de 30 de junho de 1989, 7.894, de 24 de novembro de 1989, e 8.147, de 28 de dezembro de 1990, 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;

(...)

X - à Cota de Contribuição revigorada pelo art. 2º do Decreto-Lei nº 2.295, de 21 de novembro de 1986. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

§ 2º Os autos das execuções fiscais dos débitos de que trata este artigo serão arquivados mediante despacho do juiz, ciente o Procurador da Fazenda Nacional, salvo a existência de valor remanescente relativo a débitos legalmente exigíveis.

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

DO PRAZO PARA SOLICITAR A RESTITUIÇÃO

É de conhecimento de todos o entendimento que eu tinha quanto ao termo inicial para solicitar a restituição do indébito em caso de declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal que, conforme previsto no Código Tributário Nacional, artigo 165, inciso I, c/c artigo 168, inciso I, seria a data da extinção do crédito tributário.

Nos votos que proferi até esta data, envolvendo o prazo para a restituição de parcela da Contribuição para o Finsocial, adotei o disposto no Parecer PGFN/CAT nº 1.538/99, que trouxe as seguintes conclusões:

"46. Por todo o exposto, são estas as conclusões do presente trabalho:

I - o entendimento de que termo a quo do prazo decadencial do direito de restituição de tributo pago indevidamente, com base em lei declarada inconstitucional pelo STF, seria a data de publicação do respectivo acórdão, no controle concentrado, e da resolução do Senado, no controle difuso, contraria o princípio da segurança jurídica, por aplicar o efeito ex tunc, de maneira absoluta, sem atenuar a sua eficácia, de forma a não desfazer situações jurídicas que, pela

ATA



legislação regente, não sejam mais passíveis de revisão administrativa ou judicial;

II -os prazos decadenciais e prescricionais em direito tributário constituem-se em matéria de lei complementar, conforme determina o art. 150, III, "h" da Constituição da República, encontrando-se hoje regulamentada pelo Código Tributário Nacional;

III -o prazo decadencial do direito de pleitear restituição de crédito decorrente de pagamento de tributo indevido, seja por aplicação inadequada da lei, seja pela inconstitucionalidade desta, rege-se pelo art. 168 do CTN, extinguindo-se, destarte, após decorridos cinco anos da ocorrência de uma das hipóteses previstas no art. 165 do mesmo Código;

(...)" (Grifei)

Porém, naquele caso, entendi que, em obediência a uma norma de direito administrativo, disposta no artigo 2º, inciso XIII, da Lei nº 9.784, de 29/01/1999², devia fazer uma exceção ao meu posicionamento de que o contribuinte somente faz jus à repetição/compensação dentro do prazo de cinco anos contados a partir da extinção do crédito tributário.

Com efeito, aquela lei, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal e que se aplica subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, dispõe que nos processos administrativos é vedada a aplicação retroativa de nova interpretação. Ou seja, não havia como a administração aplicar ao contribuinte que havia formalizado seu pleito de restituição antes ou sob a égide do disposto no Parecer Normativo nº 58/98, entendimento diverso, adotado posteriormente, constante do AD SRF 96/99.

Vale lembrar que o PN 58/98 exarou o entendimento de que, em caso de tributos para os quais houvesse alguma ato com eficácia *erga omnes* (ADIn, Resolução do Senado Federal e até mesmo a própria Lei nº 10.522/2002) o prazo para solicitar a sua restituição se iniciaria na data em que passasse a ter eficácia o referido ato. Tal posicionamento foi alterado com a edição do Ato Declaratório 96/1999 que, sensatamente, retornou à posição dos cinco anos contados da extinção do crédito.

Pois bem, a posição por mim adotada naqueles casos levava em conta que a Administração, embora tendo o direito de alterar sua interpretação, não poderia aplicar o novo posicionamento retroativamente. Ora, o que estava ocorrendo era uma grande injustiça, vedada pela Lei nº 9.784/99: contribuintes que haviam protocolado seus pedidos na mesma data, anterior à vigência do AD 99/99, poderiam obter resultados totalmente opostos, a depender da data em que a decisão da Administração fosse proferida.

Assim, concluí que o prazo findava em 30/11/1999, data da publicação do referido ato declaratório.

Quanto à cota café, mesmo que a empresa tivesse protocolado sua solicitação de restituição quando ainda vigia o PN 58/98, não haveria como adotar o mesmo raciocínio. Isto

² "Art. 2º. (...) Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de: (...) XIII - interpretação da norma administrativa da forma que melhor garanta o atendimento do fim público a que se destina, vedada a aplicação retroativa de nova interpretação." (grifei)

Processo nº 10950.004567/2002-40
Acórdão n.º 03-06.223

DRF MARINGÁ
SAORT
Fls. 522
CSRF/T03
Fls. 11

porque à Administração só caberia declarar a decadência, haja vista que, à época, não existia qualquer ato que desse eficácia *erga omnes* à declaração de inconstitucionalidade efetuada de forma incidental pelo STF. Tanto assim que a cota café não figurou no citado Parecer, como ocorreu com os demais casos de inconstitucionalidade declarada no controle difuso (TRD, Finsocial, ILL etc).

Aliás, não existia nem mesmo a decisão no RE nº 408.830-4/ES, somente publicada em 04/06/2004, declarando a inconstitucionalidade da quota café em face da Carta Magna de 1967, também incidentalmente.

Por isso, defendi, em votos proferidos no Terceiro Conselho de Contribuintes, que o prazo para a restituição da cota café seria de cinco anos contados da data do recolhimento da contribuição.

Ocorre que, desde então, a jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, que já chegara a entender que, havendo decisões da Corte Maior envolvendo inconstitucionalidade, o termo inicial do prazo para o pleito de restituição seria a data de sua publicação, foi alterada. Com efeito, em 24/03/2004, em julgado da Primeira Seção, com Relatoria designada para o Ministro José Delgado, foi decidido, por maioria de votos, "não adotar o posicionamento de se contar o prazo prescricional a partir do trânsito em julgado da ADIn, no controle de constitucionalidade concentrado ou da Resolução do Senado, no controle difuso, para novamente adotar o que coloquialmente se conhece pela teoria dos "cinco mais cinco". (Primeira Seção. EREsp 435.835-SC. Informativo STJ nº 203)

Conforme a teoria dos "cinco mais cinco", aplicada a tributos cujo lançamento seja por homologação, o termo inicial do prazo não é o "pagamento antecipado" e sim o momento da homologação expressa ou tácita do pagamento, já que somente neste momento ocorreria a extinção do crédito. Como normalmente ela ocorre com a homologação tácita, que se dá cinco anos após o fato gerador (CTN, 150, par. 4º), contar-se-ia estes cinco anos e mais cinco a partir da data da extinção.

Assim, o prazo decadencial é de 10 anos contados a partir da ocorrência do fato gerador.

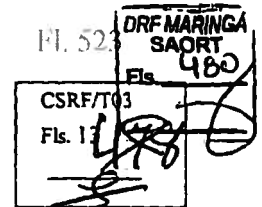
Em que pese a tese ser objeto de inúmeras contestações de parte da doutrina, uma vez que, conforme ilustra Eurico Marcos Diniz de Santi³, "*pagamento antecipado* não significa pagamento provisório à espera de seus efeitos, mas pagamento efetivo, realizado antes e independentemente de ato de lançamento" e que "a condição resolutiva não impede a plena eficácia do pagamento e, portanto, não descaracteriza a extinção do crédito no átimo do pagamento", entendo que devo me render àquela corrente.

Isto porque a matéria está mais do que pacificada no âmbito do órgão do Poder Judiciário que detém a competência maior para interpretar a lei e unificar a jurisprudência. Como bem posto pela Conselheira Rosa Maria de Castro, "o Poder Executivo deve seguir as orientações jurisprudenciais, quando pacificadas pelo Poder Judiciário."⁴

Além disso, a tese vai ao encontro da segurança jurídica, afasta a possibilidade de imprescritibilidade. Com efeito, a atual jurisprudência do STJ considera irrelevante, para o

³ Decadência e Prescrição em Direito Tributário. Max Limonad: São Paulo, 2.000. pp. 268/270.

⁴ Acórdão nº 302-39.445, de 19/05/2008



estabelecimento do termo inicial da prescrição, a eventual declaração de inconstitucionalidade do tributo pelo E. STF.

Minha posição, então, é a mesma adotada pelo Ministro Luiz Fux, do STJ, exarada no julgamento do Recurso Especial nº 544.638-DF, no sentido de que o CTN refere-se à ação de repetição qualquer que seja o motivo do indébito. No nosso sistema jurídico, em que se admite o controle difuso, inúmeras são as ações em que o contribuinte pleiteia a repetição invocando *incidenter tantum* a inconstitucionalidade e, portanto, não é necessário aguardar uma ADIn para a restituição do tributo indevido.

Aliás, vários processos relativos à cota café com que o Terceiro Conselho de Contribuintes tem se deparado dizem respeito tão somente à execução administrativa de direito à restituição reconhecido pelo Poder Judiciário. A declaração de inconstitucionalidade posterior, em controle concentrado, não tem o condão de reabrir prazos já superados.

Da mesma forma, também não possui este condão a Resolução do Senado Federal que, embora dotada de eficácia *erga omnes*, não tem sequer a questão dos seus efeitos (*ex tunc* ou *ex nunc*) pacificada no ordenamento jurídico e na doutrina. Portanto, a ela se aplica com mais vigor ainda a conclusão de que não podem ser reabertos prazos já superados.

Quanto à Lei 10.522/02, embora se refira à restituição de tributos, não dispôs sobre a questão dos prazos para tal e, mesmo que o tivesse feito, seria neste aspecto inócua, haja vista tratar-se de matéria reservada à lei complementar.

Na verdade, o caso da cota café ilustra como nenhum outro a questão da imprescritibilidade. Senão, vejamos.

Em inúmeros casos em julgamento pelo Conselho as empresas defendem que, desde a publicação da primeira decisão do STF, em 31/10/1997, já havia sido adquirido o direito à restituição, até mesmo das parcelas pagas antes do advento da Constituição de 1988, e que a partir daí é que se deveria contar o prazo de cinco anos para a restituição.

Ora, em primeiro lugar, restou claro que somente com a decisão no RE nº 408.830-4/ES, publicada em 04/06/2004, foi declarada a inconstitucionalidade pretérita. Então, em se considerando aquele termo inicial defendido pelas empresas, o que dizer da data em que foi publicada esta nova decisão? E a da publicação da Lei 11.051, em 31/12/2004? E a da Resolução do Senado Federal, em julho de 2005?

Agora, nova corrente defende que o *dies a quo* seria a da publicação da Resolução do Senado Federal, em 2005. Ou seja, em 2005 começaria o prazo para restituir tributo que foi arrecadado em 1987, há dezoito anos atrás! Conforme essa tese, em 2010 também se poderia protocolar pedido de restituição de crédito tributário extinto 23 anos antes!

O Ministro Luiz Fux, no voto a que já me referi, envolvendo prazo para restituição, afirma que "A seguir este raciocínio, vinte anos depois de incorporado o tributo ao erário, e satisfeitas necessidades coletivas com esses fundos, o Estado ver-se-ia instado a devolver as quantias sem que a contraprestação também ocorresse, gerando situação de enriquecimento por parte do cidadão em detrimento do Estado. Não é demais lembrar que a segurança jurídica opera-se *pro et contra* o cidadão e a Administração Pública."

Merece destaque, ainda, recente decisão do Superior Tribunal de Justiça, em julgado no Resp nº 747.091-ES, cuja recorrente foi a empresa Unicafé Companhia de Comércio Exterior. Antes, porém, deve ser esclarecido que a empresa havia conseguido sucesso parcial no julgado relativo ao seu pleito de restituição (aquele mesmo que foi motivo do Recurso Extraordinário 408.830, por parte da Fazenda Nacional, negado no julgado a que já me referi, onde o STF declarou a inconstitucionalidade pretérita da exação em tela), já que o Tribunal Regional Federal entendera que parte do pedido estava fulminado pela prescrição.

Pois bem, inconformada, a empresa recorreu ao STJ, que, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso especial, em decisão que considerou ser irrelevante, para fins de cômputo do prazo prescricional, a causa do indébito. O Informativo nº 267 do STJ esclareceu que:

"Não há como se entender que haja renúncia tácita de prescrição já consumada em favor da Fazenda Pública, pois, conforme o princípio da indisponibilidade dos bens públicos, isso só pode dar-se mediante lei. No caso, o art. 18 da Lei n. 10.522/2002 apenas dispensou a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição na dívida ativa da União e o ajuizamento de execução fiscal em casos de quota de contribuição para a exportação de café, nada dispondo sobre renúncia à prescrição. Ao contrário, em seu § 3º, aquele artigo deixa claro que não abre mão de valores já percebidos, quanto mais de valores recebidos e insusceptíveis de exigência pela via judicial pelo fato de se haver consumado a prescrição. Com esse entendimento, destacado entre outros, a Turma negou provimento ao especial. Precedente citado do STF: RE 80.153-SP, DJ 13/10/1976." (REsp 747.091-ES, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 8/11/2005).

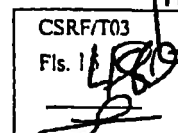
Tal decisão, específica para pleito de restituição da cota café, prolatada após o advento da Lei nº 11.051/2004 e quando o Senado Federal já editara a Resolução a que antes me referi, vem a corroborar o entendimento de que não pode a Fazenda Pública ficar sujeita a alterações no prazo prescricional a cada momento em que surge um novo evento reconhecendo a inconstitucionalidade da exação.

Finalmente, para demonstrar a efetiva consolidação da posição do Superior Tribunal de Justiça, especificamente quanto à cota café, transcrevo as ementas de dois de seus mais recentes julgados, proferidos em 01/10/2008 e 07/04/2008:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOBRE OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO DE CAFÉ. REPETIÇÃO. PRESCRIÇÃO.

1. A Primeira Seção desta Corte, ao apreciar os EREsp 435.835/SC (Rel. Min. José Delgado, DJ de 4.6.2007), firmou entendimento no sentido de que, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para pleitear a compensação ou a restituição do que foi indevidamente pago somente se opera quando decorridos cinco anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais cinco, contados a partir da homologação tácita. Aplica-se essa orientação ainda que se trate de tributo declarado inconstitucional pelo STF.

2. Quanto à aplicabilidade da Lei Complementar 118/2005, a Corte Especial adotou entendimento no sentido de que os efeitos previstos na referida lei somente devem ser aplicados às situações ocorridas após



sua vigência, em 9 de junho de 2005. Todavia, na hipótese dos autos, a ação foi proposta antes da vigência da LC 118/2005, devendo, portanto, incidir a tese dos "cinco mais cinco".

3. Declarada a inconstitucionalidade parcial do art. 4º da LC 118/2005 pela Corte Especial/STJ, não compete a este órgão fracionário verificar eventuais alegações relativas à compatibilidade entre a decisão proferida e princípios positivados na Constituição Federal.

4. Agravo regimental desprovido.

(AgRg no Agravo de Instrumento nº 996.142 -MG (2007/0292646-4); Relatora Ministra Denise Arruda; Agravante Exportadora Varginha Ltda; Julgado em 01/10/2008; Primeira Turma)

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL. ACÓRDÃO RECORRIDO. INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO. TRIBUTÁRIO. QUOTA DE CONTRIBUIÇÃO SOBRE OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO DE CAFÉ. REPETIÇÃO. PRESCRIÇÃO.

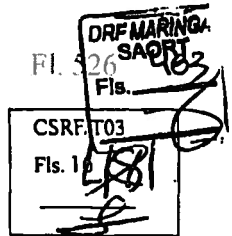
1. Não viola o art. 535 do CPC o acórdão que, mesmo sem se ter pronunciado sobre todos os temas trazidos pelas partes, manifestou-se de forma precisa sobre aqueles relevantes e aptos à formação da convicção do órgão julgador, resolvendo de modo integral o litígio.

2. A Primeira Seção desta Corte, ao apreciar os EREsp 435.835/SC (Rel. Min. José Delgado, DJ de 4.6.2007), firmou entendimento no sentido de que, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para pleitear a compensação ou a restituição do que foi indevidamente pago somente se opera quando decorridos cinco anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais cinco, contados a partir da homologação tácita. Aplica-se essa orientação ainda que se trate de tributo declarado inconstitucional pelo STF.

3. Cumpre acrescentar que, conforme assentado pela Primeira Seção/STJ, ao apreciar os EDcl nos EREsp 644.820/RS (Rel. Min. José Delgado, DJ de 7.11.2005), a orientação no sentido de que "o prazo prescricional da ação de repetição de indébito de tributo declarado inconstitucional é de cinco anos, contados a partir da Resolução do Senado que suspende a execução da norma declarada inconstitucional pelo STF" foi superada "pela tese dos cinco mais cinco".

4. Por outro lado, a formulação da denominada tese dos "cinco mais cinco" não tem como sustentáculo nenhuma declaração de inconstitucionalidade de diploma normativo, mas tão-somente a interpretação de legislação federal. Assim, mostra-se inviável restringir a sua aplicação, por força do princípio da segurança jurídica, tendo em vista que, "salvo nas hipóteses excepcionais previstas no art. 27 da Lei 9.868/99, é incabível ao Judiciário, sob pena de usurpação da atividade legislativa, promover a 'modulação temporal' das suas decisões" (EResp 738.689/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 22.10.2007).

5. Por fim, nos termos do art. 18 da Lei 10.522/2002, "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" aos tributos listados nos incisos I a X do artigo referido. Conforme se verifica, o artigo em comento trata dos procedimentos que dizem respeito à constituição e à cobrança do crédito tributário, não influenciando em relação ao prazo prescricional relativo à repetição de indébito.

6. Agravo regimental desprovido.

(AgRg nos EDcl no Recurso Especial nº 733.152 -ES (2005/0042436-7); Relatora Ministra Denise Arruda; Agravante A Madeira Indústria e Comércio LTDA; Julgado em 07/04/2008; Primeira Turma)

Deste último julgado, transcrevo excerto que demonstra com muita clareza a posição do STJ:

"Cumpre acrescentar que, conforme assentado pela Primeira Seção/STJ, ao apreciar os EDcl nos EREsp 644.820/RS (Rel. Min. José Delgado, DJ de 7.11.2005), a orientação no sentido de que "o prazo prescricional da ação de repetição de indébito de tributo declarado inconstitucional é de cinco anos, contados a partir da Resolução do Senado que suspende a execução da norma declarada inconstitucional pelo STF" foi superada "pela tese dos cinco mais cinco".

Por outro lado, a formulação da denominada tese dos "cinco mais cinco" não tem como sustentáculo nenhuma declaração de inconstitucionalidade de diploma normativo, mas tão-somente a interpretação de legislação federal. Assim, mostra-se inviável restringir a sua aplicação, por força do princípio da segurança jurídica, tendo em vista que, "salvo nas hipóteses excepcionais previstas no art. 27 da Lei 9.868/99, é incabível ao Judiciário, sob pena de usurpação da atividade legislativa, promover a 'modulação temporal' das suas decisões" (EResp 738.689/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 22.10.2007).

Por fim, nos termos do art. 18 da Lei 10.522/2002, "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" aos tributos listados nos incisos I a X do artigo referido. Conforme se verifica, o artigo em comento trata dos procedimentos que dizem respeito à constituição e à cobrança do crédito tributário, não influenciando em relação ao prazo prescricional relativo à repetição de indébito.

Diante do exposto, deve ser mantida a decisão agravada."

Vale lembrar, ainda, que a posição dominante no Terceiro Conselho de Contribuintes, adotada pela Primeira e pela Segunda Câmaras, é no sentido de que deve ser seguido o STJ: o prazo em tela é de 10 anos a contar do fato gerador.

Em face de todo o exposto, e considerando que os fatos geradores ocorreram de 05/11/1987 a 29/08/1989 e que o pedido foi protocolado em 04/02/2000, voto por declarar a extinção do prazo de 10 anos para a restituição pleiteada pela contribuinte.

Assp

Nego provimento ao recurso da contribuinte.

Sala das Sessões, em 08 de dezembro de 2008.


ANELISE DAUDT PRIETO

