



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 11080.000185/00-63  
SESSÃO DE : 03 de dezembro de 2003  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.140  
RECURSO Nº : 126.796  
RECORRENTE : CIBECOL INDUSTRIAL E FARMACÊUTICA LTDA.  
RECORRIDA : DRJ/PORTO ALEGRE/RS

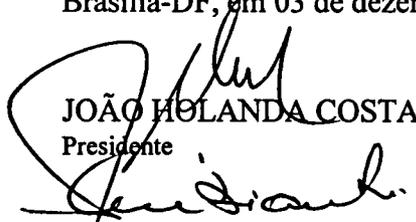
FINSOCIAL – PEDIDO DE RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO SOBRE RECOLHIMENTOS DA CONTRIBUIÇÃO – O direito de pleitear o reconhecimento de crédito com o conseqüente pedido de restituição/compensação, perante a autoridade administrativa, de tributo pago em virtude de lei que se tenha por inconstitucional, somente nasce com a declaração de inconstitucionalidade pelo STF, 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 30/08/95.

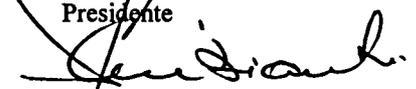
PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE - Não havendo análise do pedido de restituição/compensação, anula-se a decisão de primeira instância, devendo outra ser proferida em seu lugar, em homenagem ao duplo grau de jurisdição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, rejeitar a decadência, vencidos os Conselheiros Anelise Daudt Prieto, Zenaldo Loibman, relator, e Carlos Fernando Figueiredo Barros e por maior a de votos, declarar a nulidade da decisão de Primeira Instância, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira Anelise Daudt Prieto. Designado para redigir acórdão o Conselheiro Irineu Bianchi.

Brasília-DF, em 03 de dezembro de 2003

  
JOÃO HOLANDA COSTA  
Presidente

  
IRINEU BIANCHI  
Relator Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: PAULO DE ASSIS, NILTON LUIZ BARTOLI e FRANCISCO MARTINS LEITE CAVALCANTE.

RECURSO Nº : 126.796  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.140  
RECORRENTE : CIBECOL INDUSRTIAL FARMACÊUTICA LTDA.  
RECORRIDA : DRJ/PORTO ALEGRE/RS  
RELATOR(A) : ZENALDO LOIBMAN  
RELATOR DESIG. : IRINEU BIANCHI

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de pleito dirigido à DRF/Porto Alegre visando à restituição/compensação de créditos decorrentes de recolhimentos a maior que o devido, a título de Finsocial, referentes às competências setembro/1989 a julho/1991, recolhidos sob alíquota superior a 0,5%. Pleiteia-se a compensação com débitos de Cofins a partir da competência 04/1999. Foram anexadas guias de recolhimento (DARF) e fotocópias de extratos das declarações de IRPJ dos períodos em questão.

A repartição de origem, por meio do Parecer de fls. 46/53 indeferiu o pedido alegando insuficiência de comprovação dos créditos alegados, e também a extinção do direito de compensação, posto que transcorridos mais de 05 (cinco) anos entre a data do recolhimento e o encaminhamento do pleito à SRF.

Irresignada com a decisão, a interessada apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 54/61, onde alega ainda possuir direito creditório contra a Fazenda Nacional, ainda passível de restituição ou compensação. Insurgiu-se contra a declaração de extinção de seu direito de pleitear a repetição, afirma que a decadência nos tributos sujeitos a lançamento por homologação somente ocorre após 10 anos da ocorrência do fato gerador. Trouxe à colação jurisprudência nesse sentido. Alega, ainda, que sua pretensão está amparada pela IN SRF 31/1997, e conclui por requerer o provimento de sua Manifestação de Inconformidade.

A DRJ/Porto Alegre decidiu em primeira instância, por meio do Acórdão nº 582/2002 indeferir a solicitação. Os fundamentos dessa decisão estão às fls. 66/69. Em resumo conclui que: a) a interessada não trouxe aos autos as provas de certeza e liquidez dos supostos créditos, impedindo a aferição da sua existência; b) houve decadência do direito de restituição/compensação com relação a créditos existentes anteriores a 12/01/1995 (no caso, o pedido foi feito à SRF em 12/01/2000), posto que nos termos do art. 168, inciso I do CTN tal direito se extinguiu após o transcurso de 5 anos contados a partir da data de efetivação do suposto indébito (do pagamento indevido).

Irresignado o interessado apresentou, tempestivamente, o recurso voluntário de fls. 74/80, que relato em Sessão, e portanto deve-se considerar como se aqui estivesse transcrito.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.796  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.140

As razões principais do recurso foram pois:

a) A comprovação do pagamento indevido e a liquidez e certeza do crédito da recorrente reside no fato de que a mesma é empresa industrial e comercial, estava, portanto, sujeita ao recolhimento de FINSOCIAL exigido nos termos da lei, mediante alíquotas previstas em diplomas legais que foram posteriormente declarados inconstitucionais pelo STF. O contribuinte pagou o tributo calculado nos termos das referidas leis, conforme demonstram as guias DARF, originais de pagamentos, anexadas ao Pedido de Restituição/Compensação, além de ter sido também anexada planilha demonstrativa do crédito pretendido ;

b) A homologação do pedido era da competência da autoridade administrativa, sendo que, em caso de qualquer dúvida, seria de se esperar a intimação do interessado para que apresentasse os documentos que fossem porventura necessários ao reconhecimento pretendido;

c) Não encontra fundamento válido a decisão recorrida ao afirmar que houve decadência do direito da recorrente de pleitear a restituição do Finsocial, passados cinco anos a partir do pagamento indevido;

d) O Finsocial é tributo sujeito a lançamento por homologação, e segundo jurisprudência emanada do STJ, a decadência do direito de repetir o indébito tributário, para o contribuinte, à falta de homologação pelo fisco, somente ocorre depois de decorridos cinco anos desde a ocorrência do fato gerador, acrescidos de outros cinco anos contados do termo final do prazo deferido ao Fisco para a apuração do tributo devido.

e) Nos casos de tributos julgados inconstitucionais pelo STF, caso do Finsocial, o prazo de 05 (cinco) anos para postular o direito de restituição conta-se somente a partir da data em que foi considerado inconstitucional o tributo, e para o Finsocial essa data foi 10/04/1997, data da publicação da IN SRF nº 31 que dispensou a cobrança e determinou que a lei declarada inconstitucional pelo STF através do RE nº 150.764-1/PE, não fosse mais aplicada. Portanto, o prazo decadencial para pleitear a restituição no presente caso somente ocorreria na data de 10 de abril de 2002, e o pedido do interessado foi protocolizado em 12/01/2000;

f) Somente a partir da referida IN SRF 31/97 é que o contribuinte adquiriu segurança jurídica para pleitear contra o ato administrativo derivado da atuação legal do ente fiscal. Antes da IN, quando muito, o que se tinha era uma expectativa de direito que, embora plausível de oponência perante a autoridade fiscal, não recebe pacífica acolhida do Poder judiciário, eis que o julgamento da inconstitucionalidade das Leis nº 7.689/88, 7.894/89 e 8.147/90 pelo STF não tiveram efeito *erga omnes*.

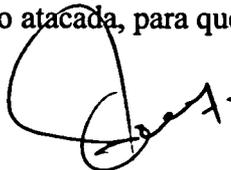
MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.796  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.140

g) A partir da IN SRF 31/97 fica claro para o contribuinte que o sujeito ativo tributário acatou o entendimento emanado da instância judicial, e é somente a partir daí que se pode estabelecer para o contribuinte (terceiro em relação ao RE) o início da contagem do prazo para pleitear a restituição do indébito, e não a partir do pagamento do tributo;

Requer o interessado a reforma da decisão atacada, para que aceite o pedido de restituição/compensação formulado.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized initial 'D' followed by a smaller signature.

RECURSO Nº : 126.796  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.140

### VOTO VENCEDOR

Discordo dos argumentos expendidos pelo ilustre Conselheiro Relator.

A corrente jurisprudencial dominante nos tribunais superiores está no sentido de que a extinção do crédito tributário, nos casos de lançamento por homologação, ocorre somente após decorridos os 5 (cinco) anos de que dispõe a Fazenda para a respectiva homologação, o que, na prática, alarga o prazo para pleitear a restituição para 10 (dez) anos, contados da data do efetivo pagamento do tributo.

Para ilustrar a questão, observe-se que na data de 29 de julho do corrente ano, o Poder Executivo o encaminhou ao Congresso Nacional, em caráter de urgência, o Projeto de Lei Complementar nº 73, cujo artigo 3º diz:

Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 – Código Tributário nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150.

Ora, o caráter meramente interpretativo do dispositivo em comento, é uma demonstração inequívoca de que o entendimento majoritário dos tribunais superiores acabou sendo reconhecido tacitamente pelo Executivo.

A despeito disto, no caso em exame, a contagem do prazo prescricional tem como marco inicial a publicação da Medida Provisória nº 1.110, de 31 de agosto de 1996.

Segundo a letra fria da lei (CTN, art. 168, I, c/c 165, I), o direito de pleitear a restituição de **tributo indevido**, extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário (*grifei*).

Toda lei traz como pressuposto elementar a sua constitucionalidade. Os tributos assim exigidos não podem ser rotulados de **indevidos**, e enquanto a lei (ou determinado dispositivo) não for retirado do mundo jurídico, não pode o contribuinte eximir-se da obrigação respectiva.

Desta maneira, não se pode considerar inerte contribuinte que, em razão da presunção de constitucionalidade da lei, obedeceu a norma indevidamente

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.796  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.140

exigida, já que a inércia é elemento indispensável para configuração do instituto da prescrição.

Tanto isto é verdade que o direito à restituição da parte que litigou com a União Federal no processo que originou o RE nº 150.764-1/PE, nasceu apenas a partir do julgamento do mencionado recurso, que por sua vez, não produziu efeitos *erga omnes*.

Na seqüência, o Pretório Excelso cumpriu o ritual estabelecido pela Carta Magna, comunicando o julgamento ao Senado Federal. Este, por sua vez, demitiu-se do seu dever constitucional, deixando de expedir a competente Resolução para extirpar do mundo jurídico a norma inquinada de inconstitucional.

Os argumentos do relator da matéria, Senador Almir Lando atentam contra a independência dos Poderes, porquanto, o que qualifica o julgamento não é o resultado obtido (que *in casu* deu-se por seis votos contra cinco) mas o que se decide. Seria o mesmo que o STF retirar do mundo jurídico uma lei que fosse aprovada no Congresso Nacional por maioria simples.

Inobstante isto, sucederam-se inúmeras decisões do STF no sentido de declarar inconstitucional o art. 9º da Lei nº 7.689, todas elas, no entanto, no controle difuso de constitucionalidade e por conseguinte, produzindo reflexos apenas *inter partes*.

Finalmente, com o advento da Medida Provisória nº 1.110, de 31 de agosto de 1995, a questão ficou resolvida quando o Poder Executivo admitiu a inconstitucionalidade daquela norma, explicitando na respectiva mensagem ao Congresso Nacional:

Cuida, também, o projeto, no art. 17, do cancelamento de débitos de pequeno valor ou cuja cobrança tenha sido considerada inconstitucional por reiteradas manifestações do Poder Judiciário, inclusive decisões definitivas do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça, em suas respectivas áreas de competência.

Em sendo assim, o tributo indevido a que alude o art. 165, I, do CTN, passou a ser assim considerado a partir da publicação da MP 1.110/95.

Se é certo que a MP não refere a hipótese de restituição de tributos, também é certo que a Medida Provisória nº 1.110, em seu art. 17, § 2º dispôs que "*o disposto neste artigo não implicará restituição de quantias pagas*".

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.796  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.140

A partir desse momento surgiu efetivamente o direito dos contribuintes postularem perante a Administração Tributária a restituição dos valores recolhidos a maior. Isto porque, ainda que se considere a hipótese de que o § 2º acima transcrito impossibilite a pretensão, do que discordamos, ressaltamos que desde a Medida Provisória nº 1.621-36, de 10 de junho de 1998, e assim em suas sucessivas reedições, passando também pela referida MP nº 1699-40 (referida no item 19 do Parecer COSIT nº 58), até o advento da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, ficou estabelecido que o disposto não implica em restituição *ex officio* de quantia paga.

Ademais, o art. 27, citada Lei nº 10.522, diz que “*não cabe recurso de ofício das decisões prolatadas, pela autoridade fiscal da jurisdição do sujeito passivo, em processos relativos a restituição de impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal e a ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados*”.

Ora, se a Lei diz expressamente que o que nela se dispõe não implica em restituição *ex officio*, e se não comporta recurso de ofício das decisões prolatadas em processos relativos à restituição de impostos, segue-se que a restituição pleiteada na via administrativa é de todo pertinente e, se atendidos os requisitos legais, há que ser deferida.

Outrossim, o marco inicial para o prazo de restituição fixado a partir da MP 1.110/95, teve respaldo oficial através do Parecer Cosit nº 58, de 27 de outubro de 1998, assim ementado:

**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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.796  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.140

Entendo, outrossim, que mesmo após o advento do AD 96/99, o início da contagem do prazo prescricional é da publicação da MP 1.110, uma vez que naquele diploma legal, expressamente, o Sr. Presidente da República admitiu que a exigência era inconstitucional, como adrede referido.

Entendo ainda que não se aplica ao caso presente o disposto no art. 73 da lei 9.430/66, citado no voto da Conselheira Relatora, porquanto o § 3º, do art. 18, da lei de conversão da MP 1.110 – (Lei nº 10.522) dispõe sobre a restituição, vedando que a mesma se dê *ex officio* e silenciando quanto às demais formas. Logo, interpretando o diploma legal de forma harmônica, fica afastada a incidência do art. 73 retro mencionado, bem como, fica evidenciada a possibilidade da restituição nas vias administrativas.

Finalmente, as restrições apontadas no Parecer PGFN/CRJ/Nº 3401/2002, aprovado no Despacho do Exmo. Sr. Ministro da Fazenda, publicado no D.O.U. de 2 de janeiro de 2003 e também invocados pela ilustre relatora, não podem obstar o reconhecimento do direito creditório do recorrente.

No caso dos autos não há qualquer notícia de que a parte interessada pleiteou a restituição perante o Poder Judiciário, sem sucesso. Logo, não é o caso de aplicar-se o aludido Parecer.

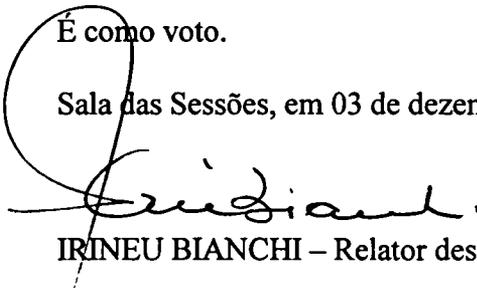
Ademais, na medida em que a Lei nº 10.522, veda apenas a restituição *ex officio*, não pode o Parecer ir além do que preconiza a lei.

Há que se dizer também que as conclusões do Parecer em comento, na parte que restringe o direito à restituição fora dos casos já analisados pelo Poder Judiciário, encontram-se a descoberto de qualquer motivação, sendo este um dos elementos constitutivos do Ato Administrativo.

Entendo, assim, não estar o pleito da Recorrente fulminado pela decadência, de modo que afasto a preliminar levantada pela Turma Julgadora e anulo o processo a partir da decisão recorrida, inclusive, determinando que seja examinado o seu pedido, apurando-se a existência ou não dos alegados créditos, bem como, em se apurando a existência dos mesmos, se já foram utilizados pela contribuinte e/ou se foram objeto de anterior apreciação judicial.

É como voto.

Sala das Sessões, em 03 de dezembro de 2003

  
IRINEU BIANCHI – Relator designado

RECURSO Nº : 126.796  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.140

VOTO VENCIDO

Presentes os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário. Trata-se de matéria da competência do Terceiro Conselho de Contribuintes.

A solução da lide requer a análise de uma questão prejudicial, posto que, sendo a decadência questão de mérito, conforme definição do art. 269 do CPC, tendo a Turma Julgadora de Primeira Instância se resumido a essa questão e havendo concluído pela decadência do direito de restituição/compensação cumpre-nos de antemão verificar tal entendimento, de maneira que se confirmada a tese da DRJ nenhuma outra questão de mérito demandaria análise, porém se contrariada a tese da decadência, resultaria omissão na análise do mérito restante por parte da primeira instância julgadora, envolvendo questões de fato e de direito. Analisemos, pois, se houve ou não a decadência no caso presente.

Diga-se, antes de qualquer coisa, que embora polêmica a questão esteve equacionada por certo período, até 30/11/1999, no substancial PARECER COSIT 58/98. Tenho apoiado a tese apresentada pelo Conselheiro Irineu Bianchi quanto à manutenção do critério jurídico fixado pela administração tributária ao adotar o referido Parecer, com referência aos pedidos de restituição/compensação formulados sob a égide daquele ato administrativo, embora discorde de sua conclusão, tão-somente para que não se permita infração ao princípio da isonomia.

Transcrevo a seguir, ainda que de forma resumida, partes do voto do eminente Conselheiro Irineu Bianchi, proferido com referência ao Recurso nº 125.543, para explicitar a solução preconizada de modo abrangente naquele ato administrativo:

*"...Com o advento da Medida Provisória nº 1.110, publicada no D.O.U. de 31 de agosto de 1995, a exigência do Finsocial em percentual superior a 0,5% tornou-se indevida, já que o Poder Executivo admitiu a inconstitucionalidade daquela norma, explicitando na respectiva mensagem ao Congresso Nacional, verbis:*

.....

.....



RECURSO Nº : 126.796  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.140

*Em sendo assim, o tributo indevido ou pago a maior a que alude o art. 165, inciso I, do CTN, passou a ser assim considerado a partir da publicação da MP 1.110/95.*

*Logo, somente a partir desse momento é que nasceu efetivamente o direito dos contribuintes postularem perante a Administração Tributária a restituição dos valores recolhidos a maior.*

.....

*a) Outrossim, o marco inicial para o prazo de restituição fixado a partir da MP 1.110/95, teve respaldo oficial através do Parecer Cosit nº 58, de 27 de outubro de 1998. Analisando dito Parecer, fica claro que tal ato abordou o assunto de forma a não deixar dúvidas*

.....

*Assim, o entendimento da administração tributária vazado no citado Parecer vigou até a edição do Ato Declaratório SRF nº 096, de 26 de novembro de 1999, publicado em 30/11/99, quando este pretendeu mudar o entendimento acerca da matéria, desta feita arrimado no Parecer PGFN nº 1.538/99. O referido Ato Declaratório dispôs 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. 16, inciso I, e 168, inciso I, da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).*

*Sem embargo, o entendimento da administração tributária era aquele consubstanciado no Parecer COSIT nº 58/98. Se debates podem ocorrer em relação à matéria, quanto aos pedidos formulados a partir da publicação do AD SRF nº 096, é indubitável que os pleitos formalizados até aquela 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*

RECURSO Nº : 126.796  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.140

*30/11/99 e julgados, seguiram a orientação do Parecer. Os que embora protocolados mas que não foram julgados deverão de seguir o mesmo entendimento, sob pena de se estabelecer tratamento desigual entre contribuintes em situação absolutamente igual. (grifos nossos).*

.....”

Anoto, porém, que no caso presente o pedido de restituição/compensação foi feito em 12/01/2000, quando já não estava em vigor o entendimento administrativo expresso no Parecer COSIT 58/98.

Mas de qualquer modo penso que há razões fortes e ainda mais profundas para rechaçar o novel entendimento administrativo. Em primeiro plano é de se distinguir tratar o presente caso de prescrição e não de decadência, para que se possa definir o correto termo de início do prazo para fruição do direito de pedir restituição do indébito.

Peço vênica para transcrever parte do brilhante estudo apresentado a esta Câmara pelo ilustre Conselheiro Nilton Luiz Bartoli, que faz parte de vários votos seus referentes a diversas matérias, mas que aqui restrinjo à parte que trata da prescrição/decadência de direito à restituição de tributo considerado inconstitucional no controle difuso:

“.....

*....é pacífica a existência de duas classes de direito: a dos direitos subjetivos e a dos direitos potestativos.*

*A classe dos direitos subjetivos tem sua eficácia (realização do respectivo objeto) **dependente** de uma conduta do sujeito ativo (ato de exigir a respectiva satisfação) e de uma conduta do sujeito passivo (entrega do objeto da obrigação). Portanto, nessa classe, co-existem duas dimensões: a posição credora ou faculdade de exigir o cumprimento da prestação; e a posição devedora ou a obrigação de cumprir a prestação.*

*Tanto são duas dimensões distintas que podem ser apreciadas no contencioso independentemente. Se o devedor não paga, pode ser levado a cumprir a obrigação de modo forçado. Mas se o credor recusa receber a prestação, também pode ser levado a aceitá-la forçadamente.*



RECURSO Nº : 126.796  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.140

*Portanto, na dimensão jurídica do sujeito ativo, tem ele direito de receber a prestação, mas também está obrigado a recebê-la; na dimensão jurídica do sujeito passivo, tem ele a obrigação de satisfazer a prestação, mas também tem o direito de exigir o recebimento dela pelo sujeito ativo.*

*De outro turno, a classe dos direitos potestativos tem eficácia (realização do respectivo objeto a favor do interesse do sujeito ativo) independente de qualquer conduta do sujeito passivo.*

*Dá-se a satisfação do direito do sujeito ativo pelo simples e direto exercício desse direito. Existe apenas uma única dimensão jurídica, representada pela conduta do sujeito ativo. O sujeito passivo apenas sofre a eficácia do direito. A situação do sujeito ativo corresponde a um verdadeiro poder, a que o sujeito passivo submete-se, quer queira ou não. A conduta do sujeito passivo é absolutamente irrelevante para a realização da eficácia desse direito. Daí o nome dessa classe: direitos potestativos.*

*Em nome da estabilidade das relações jurídicas, como pressuposto de preservação da ordem social, a ordem jurídica garante a proteção aos direitos lesados. Em nome dessa mesma finalidade, a ordem jurídica também fixa prazos para que o sujeito ativo exerça os respectivos direitos, de sorte que as situações jurídicas não fiquem pendentes eternamente. Esses prazos são previstos em lei, cujo transcurso sem que o sujeito ativo tenha exercido a faculdade que lhe cabe impõe a respectiva extinção.*

*Pelo princípio de que somente se pode impor conseqüências extintivas de direitos diretamente a quem deu causa ao fato, no caso a inércia prevista em lei, é evidente que a perda refere-se exclusivamente à faculdade assegurada ao sujeito ativo.*

*Destarte, se o sujeito queda-se inerte além do prazo fixado em lei para praticar a conduta necessária a realizar a eficácia objeto do direito, o transcurso desse prazo legal é fato suficiente e necessário para gerar a extinção da possibilidade dele - sujeito ativo - praticá-la.*

*Os efeitos jurídicos são distintos quando se examinam as classes dos direitos subjetivos e a classe dos direitos potestativos. No caso dos direitos subjetivos, o transcurso do prazo extingue a faculdade*

RECURSO Nº : 126.796  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.140

*que se contém na dimensão jurídica própria do sujeito passivo, ficando ele sem a possibilidade de praticar a conduta de exigir o cumprimento da obrigação.*

*Mas, como visto, não atinge a outra dimensão jurídica circunscrita à pessoa do sujeito passivo. Tanto significa dizer que a extinção operada por efeito do transcurso do prazo previsto em lei desfalca apenas o sujeito ativo (credor) da situação jurídica que lhe assegura exigir a prestação, mas permanece íntegra a situação jurídica do sujeito passivo.*

*Em outras palavras, tratando-se de direito subjetivo, pois que no pólo ativo de relação jurídica, o efeito extintivo alcança apenas a exigibilidade do crédito. O que é atingido pelo efeito extintivo é apenas a faculdade do sujeito ativo de exigir a prestação, cuja causa é a inércia ativa. No outro pólo da relação jurídica remanesce íntegra a situação jurídica do sujeito passivo, porque nada tendo a ver com o fato – inércia – não pode ser alcançado pelo efeito extintivo. Em outras palavras, a relação obrigacional sobrevive. O sujeito ativo fica desprovido da faculdade de exigir, mas o sujeito passivo remanesce nessa qualidade. Em consequência, o sujeito devedor pode voluntariamente pagar a prestação, porque a obrigação subsiste e tem causa jurídica válida.*

*Se o devedor quiser pagar obrigação extinta, tratando-se de situação jurídica da classe dos direitos subjetivos, pode fazê-lo, inclusive usando dos meios coercitivos adequados. Do mesmo modo, depois de paga não pode o devedor pretender o estorno da prestação apenas com base no argumento de que o credor estava desprovido da possibilidade de exigi-la. Também é possível o devedor, desprovido da possibilidade de exigir o cumprimento da prestação pelo decurso de prazo extintivo dessa faculdade, opor a situação devedora do sujeito passivo em defesa a título de compensação caso esteja sendo demandado por outra obrigação.*

*Já no caso dos direitos potestativos, tendo em vista que a eficácia respectiva se realiza pelo simples exercício unilateral do direito, tanto que alcançada a situação jurídica do sujeito ativo pelo efeito extintivo decorrente do decurso do prazo fixado em lei, estará ele despojado da possibilidade de praticar a conduta relevante para realizar a eficácia objeto desse direito.*

RECURSO Nº : 126.796  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.140

*Como tal eficácia é imanente à própria eficácia do direito, a consequência é que, em se tratando de direitos potestativos, extinta a possibilidade do sujeito ativo de praticar a conduta relevante para desencadear a realização da dita eficácia, ter-se-á por perdida igualmente a própria eficácia do direito.*

*No caso de direitos potestativos que se examina, diferentemente do que ocorre no caso dos direitos subjetivos, transcorrido o prazo extintivo fixado em lei, nem que o sujeito passivo queira, não poderá ser realizada a eficácia. Qualquer eventual conduta do sujeito passivo voluntariamente dirigida a colaborar com o sujeito ativo para conferir eficácia ao direito potestativo após o transcurso do prazo extintivo será tida como desprovida de causa jurídica. Não passará de ato inaugural de nova situação jurídica, que nada tem a ver com a anterior, podendo ser desfeita inclusive sob a alegação de ilegalidade, de carência de causa válida ou de enriquecimento sem causa da outra parte.*

*Cabe dar nome aos fenômenos: chama-se prescrição a extinção de faculdade pelo decurso de prazo quando se tratar de direito subjetivo; chama-se decadência, quando direito potestativo. Por isso – repita-se – a matéria embora prescrita pode ser oponível como matéria de defesa ou ser aproveitada para compensação, do mesmo modo que aquele que paga obrigação prescrita não pode restituí-la ao argumento de que estaria prescrita. Isso não ocorre em face da matéria alcançada pela decadência. Daí, vulgarmente dizer-se que a prescrição extingue o direito de ação – entenda-se o agir no sentido de exigir – com a sobrevivência do chamado direito material - leia-se obrigação; e dizer-se que a decadência extingue o direito material – porque o proveito é imanente ao agir atribuído ao sujeito ativo -, extinguindo-se o próprio direito.*

*Tradicionalmente fazia-se a distinção entre a decadência e a prescrição singelamente pela consequência: a decadência atinge o direito material, a prescrição apenas o direito de ação.*

*Essa distinção somente sustentou-se ao tempo do prestígio do direito de ação pelo modo civilista, a partir da dicção do Código Civil de Clóvis Beviláqua, que atribuía a cada direito uma ação que o assegurava. Desde a consagração do direito de ação como direito autônomo, subjetivo, público, de exigir a prestação jurisdicional em face de lesão ou ameaça de lesão a direito subjetivo, cuja matriz é a*

RECURSO Nº : 126.796  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.140

*Constituição da República, não há mais como sustentar que a prescrição possa corresponder à extinção desse direito.*

*Como explicar que a prescrição é reconhecida na oportunidade do julgamento na instância judicial ou administrativa, após o exercício efetivo do direito de ação? Se o direito de ação foi exercido, resultando em decisão que reconhece estar a matéria prescrita, é porque a prescrição não atinge o direito de ação.*

*A regra firme para identificar prazo de prescrição ou de decadência, portanto, é indagar se a eficácia depende de alguma conduta do sujeito passivo, assim visto o sujeito que sofre o efeito concreto do direito. Se depende, é direito subjetivo e o prazo será prescricional; se não depende, é direito potestativo e o prazo será decadencial.*

*Vejam-se os seguintes exemplos: o prazo de lançar tributo é decadencial, porque a sua eficácia não depende de qualquer conduta por parte do sujeito passivo e assim é classificado como direito potestativo; o prazo de anular casamento também é decadencial, porque do mesmo modo o efeito é produzido independentemente de qualquer colaboração do sujeito passivo, caracterizando-se como direito potestativo; já o prazo de cobrar o tributo é prescricional, porque sua eficácia depende de conduta voluntária ou forçada do sujeito passivo, típico direito subjetivo; também é de prescrição o prazo para pleitear perdas e danos, porque evidentemente classificado como direito subjetivo ao depender a respectiva realização de prestação do sujeito passivo, seja de modo voluntário, seja de modo forçado.*

*Examinemos o art. 165, inciso I, do CTN, no qual está fixado que "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 art. 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".*

*Caso o sujeito passivo – contribuinte – tenha pago tributo indevido ou em valor a maior do que o devido, estabelece-se relação jurídica obrigacional entre ele e o ente público, agora com inversão do pólo original. A posição do sujeito passivo – contribuinte -, em face*



RECURSO Nº : 126.796  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.140

*dessa novel relação jurídica, transmuda-se para a de sujeito ativo, cujo direito é o de receber a quantia paga indevidamente ou a maior; a posição do sujeito ativo – pessoa jurídica de direito público - transmuda-se para a de sujeito passivo em face da obrigação de restituir a quantia referente ao indébito fiscal.*

*É evidente que a realização do direito do contribuinte de reaver o que pagou indevidamente ou em valor maior do que o devido depende de conduta do Fisco. Caso o Fisco não entregue a quantia devida o contribuinte não realiza a eficácia do respectivo direito à restituição do indébito fiscal.*

*A conduta do Fisco no sentido de restituir a quantia referente ao indébito fiscal ao contribuinte pode ser voluntária, geralmente no bojo do procedimento administrativo específico para essa finalidade, ou forçada, quando em procedimento judicial condenatório.*

*Dai o direito do contribuinte de restituir indébito fiscal, agora sujeito ativo perante o ente público, ter a natureza de direito subjetivo. Definitivamente esse direito não é da classe dos direitos potestativos. É, na verdade, típico direito de crédito.*

*Ratifica a natureza jurídica desse direito à restituição como subjetivo o fato de provadamente depender a respectiva satisfação de conduta do sujeito passivo. Se não houver a participação do ente público, voluntária ou forçada, o exercício desse direito por simples conduta do sujeito ativo não redundará em eficácia ou realização da prestação dele objeto.*

*Lembre-se que a diferença fundamental entre a classe dos direitos subjetivos e a dos direitos potestativos é que o exercício dos primeiros somente tem eficácia mediante uma conduta do sujeito passivo, ao passo que o exercício dos segundos tem eficácia imediata com a simples atividade do sujeito ativo, independentemente de qualquer conduta do sujeito passivo.*

*É consentâneo com a natureza subjetiva do direito de que trata o art. 165 do CTN, verdadeiro direito de crédito, a possibilidade de ser compensado com outros débitos tributários, desde que reconhecido pela Secretaria da Receita Federal e que tenha igual natureza, na forma da legislação tributária, no caso das exações federais. Ontologicamente somente é possível compensar direitos de*

RECURSO Nº : 126.796  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.140

*crédito; não existe possibilidade jurídica de compensação de direitos potestativos.*

*Adiantando o exame, vemos que o art. 168, inciso I, do Código Tributário Nacional determina que "O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados: I – nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário".*

*O referido art. 168, diversamente de outras passagens do CTN, não deu o nomem iuris dessa modalidade extintiva de direito por decurso de prazo. A decisão recorrida, todavia, tratou-o como prazo de decadência.*

*Com o devido respeito à Eminente autoridade julgadora de primeiro grau, restou demonstrado que o exercício do direito do contribuinte de receber de volta o que eventualmente pagou indevidamente ou a maior do que o devido, depende, para ter eficácia, da conduta da Administração Fazendária. Sem a participação do Fisco não há como cogitar de êxito na satisfação dessa pretensão.*

*Além disso é sabido que o direito de receber de volta a quantia referente ao indébito, desde que reconhecido como procedente pelo Fisco, pode ser utilizado pelo contribuinte para extinguir outras obrigações tributárias de igual natureza jurídica mediante compensação.*

*O Eminente Ministro HUMBERTO GOMES DE BARROS, relatando o REsp. 96.560 – AL, julgado pela Colenda Primeira Turma do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, publicado no D.J.U. de 05/05/1997, página 17.008, na esteira de diversos precedentes daquela Corte, classificou como de prescrição o prazo extintivo do direito de restituição de indébito fiscal, nos termos da seguinte ementa: "Tributário. Pagamento indevido. Ação declaratória. Interesse jurídica. A prescrição extingue a ação, sem atingir o direito material correspondente. O credor de título esvaziado pela prescrição tem interesse jurídico em ver declarado seu direito à repetição do indébito. Nada importa que tal direito não mais seja exigível."*

*ALBERTO XAVIER, na clássica Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário (Ed. Forense, Rio, 1977,*



RECURSO Nº : 126.796  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.140

*página 91), criticando opiniões remanescentes em conceituar como decadencial o prazo de restituição de indébito fiscal, ensina que “Deve antes de mais nada estranhar-se a insistência com que se qualifica o prazo do art. 168 do Código Tributário Nacional como “prazo decadencial” quando não se está perante o exercício de um poder-dever ou direito potestativo, mas sim de um **direito de ação** relativa ao exercício de um direito subjetivo de crédito decorrente de pagamento indevido”.*

*Portanto, indubitavelmente, o direito do contribuinte de haver de volta o que pagou indevidamente ou a maior do que o devido constitui típico **direito de crédito**, da classe dos **direitos subjetivos**. E, como demonstrado sobejamente acima, é **prescricional o prazo extintivo desse direito subjetivo ou de crédito**.*

*Resta analisar a situação dos fatos objeto dos autos desse processo administrativo para fixar o exato momento em que se dá início a fluência do prazo de que trata o art. 168, inciso I, do CTN, especialmente tendo em conta que se trata de matéria constitucional alegada pelo contribuinte como causa de pedir a restituição.*

*Qual o prazo prescricional para se pleitear a restituição de tributo declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em decisão de cunho definitivo, porém em controle incidental?*

*A contagem do prazo de prescrição somente pode ter início a partir de uma lesão a um direito. Isso porque, se não há lesão, não há utilidade no ato do sujeito de direito tomar alguma medida. A extinção de direito de que se trata, pelo decurso de prazo fixado em lei, atinge a faculdade conferida ao sujeito ativo para exigir a eficácia do objeto do direito subjetivo. O decurso do prazo convalida esta lesão, como na lição de SAN TIAGO DANTAS, desde que se entenda adequadamente o direito de ação como o de agir manifestando exigibilidade ou pretensão dirigida à obtenção da eficácia substantiva do objeto do direito, in Programa de Direito Civil, Editora Forense, 3ª Edição, 2001, p. 345:*

*“Tenho eu um direito subjetivo e podem passar os anos sem que o tempo tenha a mínima influência sobre o meu direito. Mais eis que, de repente, o meu direito entra em lesão, isto é, o dever jurídico que a ele corresponde não se cumpre: dá-se a lesão do direito. Nasce da lesão do direito o dever de ressarcir e, para mim, o direito de propor uma ação para obter ressarcimento. Se, porém, deixo que*

RECURSO Nº : 126.796  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.140

*passa o tempo sem fazer valer o meu direito de ação, o que acontece? A lesão do direito se cura, convalesce, a situação antijurídica torna-se jurídica; o direito anistia a lesão anterior e já não se pode mais pretender que eu faça valer nenhuma ação. Esta é a conceituação da prescrição que mais nos defende de dificuldades da matéria."*

*SAN TIAGO DANTAS esclarece que "a prescrição conta-se sempre da data em que se verificou a lesão", pois, na verdade, só com esta surge a denominada "actio nata", que sustenta o direito à reparação. Assim sendo, indaga-se: quando se verifica a lesão de um direito pelo recolhimento de um tributo posteriormente declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, ainda que em controle incidental? Estará tal lesão configurada na data em que recolhido o tributo, muito embora a norma, à época do pagamento, ainda detivesse a presunção de constitucionalidade?*

*As lições dos mestres MARCO AURÉLIO GRECO e HELENILSON CUNHA PONTES, in Inconstitucionalidade da Lei Tributária – Repetição do Indébito, Editora Dialética, 2002, obra integralmente dedicada ao tema em apreço, merecem ser destacadas, conforme p. 48:*

*"O exercício de um direito, submetido a prazo prescricional, pressupõe a violação deste direito, apto a configurar a 'actio nata', isto é, o momento de caracterização da lesão de um direito. Câmara Leal lembra que não basta que o direito tenha existência atual e possa ser exercido por seu titular, é necessário, para admissibilidade da ação, que esse direito sofra alguma violação que deva ser por ela removida. É da violação, portanto, que nasce a ação. E a prescrição começa a correr desde que a ação teve o nascimento, isto é, desde a data em que a violação se verificou.*

*Com base nestes pressupostos doutrinários, pode-se concluir que antes da pronúncia (ou da extensão) da inconstitucionalidade da lei tributária, o contribuinte não possui efetivamente um 'direito a uma prestação', apto a gerar contra si um prazo prescricional que o fulmine pela sua inércia. Não pode haver inércia a ser fulminada pela prescrição se não há direito exercitável, isto é, se não há 'actio nata'."*

*Alguns dirão: mas com o recolhimento "indevido" (ainda que apenas em cumprimento de lei com presunção de*

RECURSO Nº : 126.796  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.140

*constitucionalidade), surge para o contribuinte o direito de suscitar a declaração de inconstitucionalidade da norma e cumulativamente pleitear a restituição do recolhido. Mais ainda, dirão que o prazo é o previsto nos artigos 165 a 168 do CTN, defendendo ser esta a interpretação mais adequada com o princípio da segurança jurídica, que demanda a imutabilidade de situações que perduram ao longo do tempo, ainda que irregulares.*

*Os mesmos autores da obra já citada prontamente refutam esta argumentação, afirmando que: a) os artigos que tratam de restituição no CTN não prevêem a hipótese de declaração de inconstitucionalidade da norma; e b) o princípio da segurança jurídica deve ser temperado por outro que, fulcrado na presunção de constitucionalidade das leis editadas, demanda a imediata aplicação das normas editadas pelos Poderes competentes, sob pena de disfunção sistêmica.*

*Relevante transcrever os excertos nos quais os brilhantes juristas demonstram o acima destacado. Primeiro a questão dos prazos do CTN, conforme p. 50 da obra citada:*

*"Nas hipóteses contempladas no artigo 165 do CTN, como a qualificação jurídica a ser aferida é aquela que resulta da legislação aplicável (fundamento imediato da exigência), a simples realização de um pagamento que não esteja plenamente de acordo com tal disciplina, reúne condições que fazem nascer para o contribuinte o direito de obter a restituição do que indevidamente pagou.*

*Ou seja, nestes casos, existe uma qualificação certa (a da lei) e uma conduta que dela se distancia (espontaneamente, por erro de identificação etc.). Andou bem o CTN quando atrelou a tais eventos os prazos que correm contra o contribuinte e fixou os respectivos termos iniciais na data da extinção do crédito (artigo 168, I) ou na data em que se tornar definitiva a decisão que reformar a decisão condenatória (artigo 168, II).*

*Em suma, nas hipóteses reguladas pelo CTN, a qualificação jurídica é certa e está definida antes da ocorrência do evento concreto. E, pela estrita razão de que o evento não se enquadra adequadamente na qualificação jurídica preexistente, é que o contribuinte tem direito à restituição do indevido. O indevido,*

RECURSO Nº : 126.796  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.140

*nestes casos, é aferido mediante cotejo entre um fato e a respectiva previsão normativa, sendo que o fato é posterior a esta."*

*Agora a matéria dos princípios (vale dizer o confronto entre a segurança jurídica e a segurança sistêmica pelo respeito à presunção de constitucionalidade das leis), na página 74:*

*"Nesse passo, estamos perante duas posições.*

*De um lado, os que sustentam que o prazo prescricional se inicia com o pagamento feito (com base nas normas do CTN) e que, passados cinco anos, não cabe mais pedido de repetição de indébito, ainda que, após esse prazo, sobrevenha decisão judicial reconhecendo a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo.*

*De outro lado, a nossa posição, no sentido de que, tendo havido inequívoca decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a inconstitucionalidade de uma norma tributária, o contribuinte, no prazo de 5 (cinco) anos pode ingressar com ação de repetição de indébito, mesmo que o pagamento tenha sido efetuado há mais de cinco anos da propositura da ação, pleiteando a repetição de todo o tributo pago com fundamento na lei declarada inconstitucional.*

*Entendem os primeiros que sua posição deve prevalecer, pois assegura a segurança e a estabilidade das relações.*

*Entendemos nós, porém, que a posição que sustentamos é a que melhor resguarda tais valores e, mais do que isso, é a que preserva o ordenamento jurídico e sua eficácia.*

*Com efeito, se a contagem do prazo de prescrição tiver por termo inicial a data do pagamento feito (inclusive pagamento antecipado nos termos do artigo 150 do CTN), esta é melhor forma para induzir os contribuintes a questionarem toda e qualquer exigência antes de completado o prazo de cinco anos. Ou seja, ela produz o efeito contrário à busca de segurança e estabilidade pois, a priori, tudo seria questionável e mais, deveria ser efetivamente questionado (por mais absurdo que pudesse parecer naquele momento), como medida de cautela para evitar o perecimento do seu direito de pleitear judicialmente a restituição.*

*Em suma, contar a prescrição a partir da data do pagamento feito (inclusive pagamento antecipado nos termos do artigo 150 do CTN)*

RECURSO Nº : 126.796  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.140

*é negar o valor segurança, pois elimina a presunção de constitucionalidade da lei (que tem função estabilizadora das relações sociais e jurídicas), além de provocar desconfiança no ordenamento e induzir seu descumprimento, no sentido de que os contribuintes são levados a impugnar tudo, pois tudo precisa ser questionado para evitar a prescrição. (grifos nossos)*

*Não se pode deixar de mencionar, também, que discutir quanto a prazo de prescrição por inconstitucionalidade da lei ou ato normativo é defender a mais paradoxal das posições pois, num contexto de relacionamento sadio entre Fisco e contribuinte, se o Plenário do Supremo Tribunal Federal reconheceu a inconstitucionalidade de uma lei e, por consequência admitiu ter havido pagamento indevido, seria de se esperar que o Fisco tomasse imediatamente a iniciativa e, ex officio, devolvesse o que recebeu indevidamente aos que foram atingidos pela exigência."*

*A jurisprudência judiciária, fundada nos mesmos princípios, vem por consolidar o entendimento de que somente se conta o prazo para a repetição do indébito quando se afasta da norma a presunção de constitucionalidade, através de pronúncia de invalidade por inconstitucionalidade, ainda que no controle difuso.*

*Nos Embargos de Divergência em Recurso Especial nº 43995/RS, o Eminentíssimo Ministro CÉSAR ASFOR ROCHA, do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, assim se pronunciou, citando HUGO DE BRITO MACHADO:*

*"Ocorre que a presunção de constitucionalidade das leis não permite que se afirme a existência do direito à restituição do indébito, antes de declarada a inconstitucionalidade da lei em que se fundou a cobrança do tributo.*

*É certo que o contribuinte pode promover a ação de restituição, pedindo seja incidentalmente declarada a inconstitucionalidade. Tal ação, todavia, é diversa daquela que tem o contribuinte, diante da declaração, pelo STF, da inconstitucionalidade da lei em que se fundou a cobrança do tributo. Na primeira, o contribuinte enfrenta, como questão prejudicial, a questão da inconstitucionalidade. Na segunda, essa questão encontra-se previamente resolvida.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.796  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.140

*Não é razoável considerar-se que ocorreu inércia do contribuinte que não quis enfrentar a questão da constitucionalidade. Ele aceitou a lei, fundado na presunção de constitucionalidade desta.*

*Uma vez declarada a inconstitucionalidade, surge, então, para o contribuinte, o direito à repetição, afastada que está aquela presunção."*

*Pode-se também mencionar o acerto da decisão alcançada pelo mesmo Tribunal no REsp 200909/RS, aliás, como se faz acontecer nos pronunciamentos do Eminentíssimo Ministro JOSÉ DELGADO:*

*"Tributário. Prescrição. Repetição de Indébito. Lei Inconstitucional.*

*Atende ao princípio da ética tributária e o de não se permitir a apropriação indevida, pelo Fisco, de valores recolhidos a título de tributo, por ter sido declarada inconstitucional a lei que o exige, considerar-se o início do prazo prescricional de indébito a partir da data em que o colendo Supremo Tribunal Federal declarou a referida ofensa à Carta Magna."*

*E para quebrantar quaisquer resistências, o Ministro SEPÚLVEDA PERTENCE, no RE 136.883-RJ, indicando o precedente no RE 121.336, declarou que o direito à repetição surge com a decisão que declara a inconstitucionalidade. Assim a ementa:*

*"Empréstimo compulsório (Decreto-Lei nº 2.288/86, art. 10): incidência na aquisição de automóveis, com resgate em quotas do Fundo Nacional de Desenvolvimento: inconstitucionalidade não apenas da sua cobrança no ano da lei que a criou, mas também da sua própria instituição, já declarada pelo Supremo Tribunal Federal (RE 121.336, Plenário, 11-10-90, Pertence): direito do contribuinte à repetição do indébito, independentemente do exercício em que se deu o pagamento indevido."*

*Do voto de S. Exa. extrai-se passagem decisiva:*

*"Declarada, assim, pelo Plenário, a inconstitucionalidade material das normas legais em que fundada a exigência da natureza tributária, porque feita a título de cobrança de empréstimo compulsório -, segue-se o direito do contribuinte à repetição do que*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.796  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.140

*se pagou (Código Tributário Nacional, art. 165), independentemente do exercício financeiro em que tenha ocorrido o pagamento indevido."*

*Pelas lições que se pode absorver do aresto, é que o Superior Tribunal de Justiça, como não poderia deixar de ser, continua a se manifestar pela contagem da prescrição a partir da declaração de inconstitucionalidade em sessão plenária do STF, conforme REsp 217195/PB:*

*"A iterativa jurisprudência desta Corte consagrou entendimento no sentido de que o prazo prescricional quinquenal das ações de repetição de indébito tributário inicia-se com a publicação da decisão do STF que declarou a inconstitucionalidade da exação ".*

*O Primeiro Conselho de Contribuintes também já apreciou a matéria em diversos julgados, cabendo referência aos Acórdãos 106-11.582/00, 107-05962/00, 108-06.283 e CSRF/01-03.239/2001. Sem dúvida, ao Fisco interessa mais que o contribuinte aceite a presunção de legitimidade e de validade das leis e dos decretos e, desse modo, aja absolutamente em conformidade com os preceitos dessas normas. O Estado e a sociedade em geral, sem dúvida alguma, apostam em que o contribuinte paute a sua conduta nesses termos.*

*Aliás, sabendo-se que o decurso do prazo, com inação do contribuinte no que tange ao exercício da pretensão de crédito para restituir alegado indébito fiscal, redundaria em extinção desse direito de exigir, seria um absurdo jurídico e político impor essa perda precisamente ao contribuinte que pacificamente aceitou a presunção de validade das leis e dos decretos, "achando que estavam certos e de acordo com a ordem jurídica", e por isso não teria agido no sentido de pleitear a restituição senão quando o Egrégio Supremo Tribunal Federal conhecesse essa matéria constitucional de validade das leis e dos decretos.*

*Essa presunção somente pode vir a ser desfeita, com segurança, depois da matéria constitucional – validade da lei cotejada em face da Constituição – vir a ser examinada pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, seja em controle jurisdicional direto, seja em controle incidental. Até lá é razoável que não se exija conduta ativa do contribuinte.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.796  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.140

*Evidentemente, quando existem diversos julgados do Supremo Tribunal Federal analisando a constitucionalidade da lei, para o efeito do início da contagem do prazo prescricional deve ser considerado a data do primeiro julgado. ”*

Nesse passo destaca-se que o primeiro julgado do Pretório Excelso quanto à questão em tela no qual foi reconhecida a incompatibilidade da exação em face da Constituição de 1988, foi proferido nos autos do RE nº150.764-1/PE, com decisão publicada no DJ de 02/04/1993.

Visto que a postulação ativa do contribuinte, ora recorrente, foi comprovadamente protocolizada perante o órgão da Secretaria da Receita Federal em 12/01/2000, depois do transcurso do prazo de 5 (cinco) anos contados da publicação do julgamento do referido Recurso Extraordinário, é forçoso declarar expressamente a fluência do prazo prescricional.

Entendo, assim, estar o pleito da Recorrente prejudicado pela prescrição, de modo que voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 03 de dezembro de 2003

  
ZENALDO LOIBMAN – Relator



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 11080.000185/00-63  
Recurso nº: 126796

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 2º do art. 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Terceira Câmara do Terceiro Conselho, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 303-31140.

Brasília, 12/08/2004

  
JOAO HOLANDA COSTA  
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em