



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

MF - Segundo Conselho de Contribuintes Publicado no Diário Oficial da União de 24 / 08 / 2001 Rubrica
--

Com Embargos.

Processo : 11618.000210/98-34
Acórdão : 201-74.469
Sessão : 18 de abril de 2001
Recurso : 113.759
Recorrente: TELEVISÃO CABO BRANCO LTDA.
Recorrida : DRJ em Recife - PE

FINSOCIAL – REPETIÇÃO DE INDÉBITO – O Parecer COSIT nº 58, de 27/10/1998, em relação ao FINSOCIAL, vazou entendimento de que o termo *a quo* para o pedido de restituição do valor pago com alíquota excedente a 0,5% começa a contar da data da edição da MP nº 1.110/95, ou seja, em 31/05/95. Desta forma, considerando que, até 30/11/99, esse era o entendimento da SRF, todos os pedidos protocolizados até tal data estão, no mínimo, albergados por ele. **Recurso a que se dá provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso interposto por: TELEVISÃO CABO BRANCO LTDA.

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

Sala das Sessões, em 18 de abril de 2001

Jorge Freire
Presidente e relator

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

Eaal/ovrs



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11618.000210/98-34
Acórdão : 201-74.469
Recurso : 113.759
Recorrente: TELEVISÃO CABO BRANCO LTDA.

RELATÓRIO

Trata o presente processo sobre pedido de restituição/compensação (fls.01/02) de crédito do FINSOCIAL que a interessada alega ter recolhido indevidamente no período de setembro/89 a dezembro/90 e junho/91.

O Delegado da Receita Federal em Varginha - MG, através da Decisão às fls. 82/84, indeferiu o pedido de restituição/compensação.

Tempestivamente, a empresa apresentou sua manifestação de inconformidade contra a referida Decisão às fls. 86/92, alegando, em síntese, a majoração da alíquota por leis já declaradas inconstitucionais, não podendo diferenciar empresas prestadoras de serviços das mercantis e mistas, uma vez que a partir da Lei nº 7.738/89 foram todas postas em nível de igualdade perante o fisco federal.

A autoridade julgadora de primeira instância administrativa, através da Decisão de fls. 111/112 julgou improcedente a solicitação para que seja reconhecido o direito de compensação, resumindo seu entendimento nos termos da Ementa de fls. 111, que se transcreve:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 30/09/1989 a 30/06/1991

Ementa: COMPENSAÇÃO - PRAZO

O direito do sujeito passivo para pleitear a compensação entre tributos e/ou contribuições, em vista de pagamento indevido ou a maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data de extinção do crédito tributário.

SOLICITAÇÃO INDEFERIDA.”

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11618.000210/98-34
Acórdão : 201-74.469

Cientificada em 05.01.00, a recorrente apresentou em 28.01.00 (fls. 115/120), recurso voluntário a este Conselho de Contribuintes, reiterando os pontos expendidos na peça impugnaria, demonstrando jurisprudência que afasta a tese da prescrição.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive letter 'J'.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11618.000210/98-34

Acórdão : 201-74.469

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR JORGE FREIRE

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

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

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

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

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

A partir desta decisão, passo, exclusivamente quanto ao FINSOCIAL, pelas circunstâncias casuísticas que cercam a matéria, a filiar-me à segunda corrente. E isto por três fundamentos: primeiramente porque na hipótese de declaração de inconstitucionalidade do artigo 9º da Lei nº 7.689/88 (e, em consequência, a dos artigos 7º da Lei nº 7.787/89 e 1º da Lei nº 8.147/90), não houve declaração do Senado Federal, quando então teríamos, a partir daí, os efeitos *erga omnes* da declaração de inconstitucionalidade daquela lei que veiculou os aumentos de alíquota do FINSOCIAL. Segundo, porque o próprio Poder Executivo, ao qual subordina-se a Administração Tributária, editou medida provisória, que tem força de lei, determinando que ficava dispensada a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição em dívida ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem assim como estariam cancelados os lançamentos e



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11618.000210/98-34
Acórdão : 201-74.469

a inscrição do FINSOCIAL exigidos das empresas comerciais e mistas, com fulcro no art. 9º da Lei nº 7.689/88, na alíquota superior a 0,5%, conforme Leis nº 7.787/89, 7.894/89 e 8.147/90. E, finalmente, porque houve manifestação normativa exarada pela Receita Federal esposando, no Parecer Normativo COSIT nº 58/98, entendimento a ser aplicado no caso específico dos pedidos de restituição de FINSOCIAL pagos a maior, em face da mencionada declaração de inconstitucionalidade.

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

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário.

Ementa: RESOLUÇÃO DO SENADO. EFEITOS.

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

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

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

RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.

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

J



Processo : 11618.000210/98-34
Acórdão : 201-74.469

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

RELATÓRIO

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

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

J



Processo : 11618.000210/98-34
Acórdão : 201-74.469

f) *Considerando a IN SRF nº 21/1997, art. 17, § 1º, com as alterações da IN SRF nº 73/1997, que admite a desistência da execução de título judicial, perante o Poder Judiciário, para pleitear a restituição/compensação na esfera administrativa, qual deve ser o prazo decadencial (cinco ou dez anos) e o termo inicial para a contagem desse prazo (o ajuizamento da ação ou da data do pedido na via administrativa)? Há que se falar em prazo prescricional ("prazo para pedir")? O ato de desistência, por parte do contribuinte, não implicaria, expressamente, renúncia de direito já conquistado pelo autor, vez que o CTN não prevê a data do ajuizamento da ação para contagem do prazo decadencial, o que justificaria o autor a prosseguir na execução, por ser mais vantajoso?*

FUNDAMENTOS LEGAIS

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

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

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

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

5. *Com relação aos efeitos das declarações de inconstitucionalidade ou de constitucionalidade, no caso de controle concentrado, segundo a doutrina e a jurisprudência do STF, no plano pessoal, gera efeitos contra todos (erga omnes); no plano temporal, efeitos ex tunc (efeitos retroativos, ou seja,*



Processo : 11618.000210/98-34
Acórdão : 201-74.469

desde a entrada em vigor da norma); e, administrativamente, têm efeito vinculante.

5.1 Os efeitos da ADIn se estendem além das partes em litígio, pois o que se está analisando é a lei em si mesma, desvinculada de um caso concreto. Tal declaração atinge, portanto, a todos os que estejam implicados na sua objetividade.

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

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

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

"Art. 52. Compete privativamente ao Senado Federal:

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

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

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

"... A declaração de inconstitucionalidade, na via indireta, não anula a lei nem a revoga: teoricamente, a lei continua em vigor, eficaz e



Processo : 11618.000210/98-34
Acórdão : 201-74.469

aplicável, até que o Senado Federal suspenda sua executoriedade nos termos do artigo 52, X; ..."

8. *Quanto aos efeitos, no plano temporal, ainda com relação ao controle difuso, a doutrina não é pacífica, entendendo alguns que seriam ex tunc (como Celso Bastos, Gilmar Ferreira Mendes) enquanto outros (como José Afonso da Silva) defendem a teoria de que os efeitos seriam ex nunc (impediriam a continuidade dos atos para o futuro, mas não desconstituíria, por si só, os atos jurídicos perfeitos e acabados e as situações definitivamente constituídas).*

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

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

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

"Art. 1º As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta ou indireta, obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto.

§ 1º Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão dotada de eficácia "ex tunc", produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial.

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

J



Processo : 11618.000210/98-34

Acórdão : 201-74.469

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

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

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

12.1 Excepcionalmente, o Decreto prevê, em seu art. 4º, que o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional possam adotar, no âmbito de suas competências, decisões definitivas do STF que declarem a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo que teriam, assim, os mesmos efeitos da Resolução do Senado.

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

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

"Art. 18 - Ficam dispensados a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da



Processo : 11618.000210/98-34
Acórdão : 201-74.469

respectiva execução fiscal, bem assim cancelados o lançamento e a inscrição, relativamente:

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

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

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

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

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

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

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

J



Processo : 11618.000210/98-34
Acórdão : 201-74.469

19. Com relação ao questionamento da compensação/restituição do Finsocial recolhido com alíquotas majoradas acima de 0,5% (meio por cento) - e que foram declaradas inconstitucionais pelo STF em diversos recursos - como as decisões do STF são decorrentes de incidentes de inconstitucionalidade via recurso ordinário, cujos dispositivos, por não terem a sua aplicação suspensa pelo Senado Federal, produzem efeitos apenas entre as partes envolvidas no processo (a União e o contribuinte que ajuizou a ação), não haveria, a princípio, que se cogitar de indébito tributário neste caso.

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

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

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

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

20.1 O disposto acima encontra amparo legal na Lei nº 9.430/1996, art. 77, e no Decreto nº 2.194/1997, § 1º (o Decreto nº 2.346/1997, que revogou o

J



Processo : 11618.000210/98-34
Acórdão : 201-74.469

Decreto nº 2.194/1997, manteve, em seu art. 4º, a competência do Secretário da Receita Federal para autorizar a citada compensação).

21. Ocorre que a IN SRF nº 32/1997 convalidou as compensações efetivas pelo contribuinte do Finsocial com a Cofins, que tivessem sido realizadas até aquela data. Tratou-se de ato isolado, com fim específico. Assim, a partir da edição da IN, como já dito, a compensação só pode ser procedida a requerimento do interessado, com base na MP nº 1.699-40/1998.

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

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

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

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

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

J



Processo : 11618.000210/98-34
Acórdão : 201-74.469

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

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

a) da Resolução do Senado nº 11/1995, para o caso do inciso I;

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

c) da Resolução do Senado nº 49/1995, para o caso do inciso VIII;

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

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

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

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

I - da data do pagamento ou recolhimento indevido;

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

J



Processo : 11618.000210/98-34
Acórdão : 201-74.469

30. Inobstante o fato de os decretos terem força vinculante para a administração, conforme assinalado no prolapado Parecer PGFN/CAT/nº 437/1998, o dispositivo acima não foi recepcionado pelo novo ordenamento constitucional, razão pela qual o prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de valores recolhidos indevidamente a título de contribuição ao Finsocial é o mesmo que vale para os demais tributos e contribuições administrados pelo SRF, ou seja, 5 (cinco) anos (CTN, art. 168), contado da forma antes determinada.

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

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

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

CONCLUSÃO

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

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

1



Processo : 11618.000210/98-34
Acórdão : 201-74.469

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

J



Processo : 11618.000210/98-34
Acórdão : 201-74.469

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

f) na hipótese da IN SRF nº 21/1997, art. 17, § 1º, com as alterações da IN SRF nº 73/1997, não há que se falar em prazo decadencial ou prescricional, tendo em vista tratar-se de decisão já transitada em julgado, constituindo, apenas, uma prerrogativa do contribuinte, com vistas ao recebimento, em prazo mais ágil, de valor a que já tem direito (a desistência se dá na fase de execução do título judicial)."

Assim, o entendimento da administração tributária vazado no transcrito Parecer vigeu até a edição do Ato Declaratório SRF nº 096, de 26 de novembro de 1999, publicado em 30/11/1999, quando este mudou o entendimento acerca da matéria, desta feita arrimado no Parecer PGFN nº 1.538/99. O referido Ato Declaratório 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. 165, I, e 168, I, da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).

II -"

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

Face a tal, resta evidente que houve mudança no critério jurídico adotado pela administração tributária em relação ao pedido de restituição, no caso específico do FINSOCIAL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11618.000210/98-34

Acórdão : 201-74.469

Em tais condições, nos termos do que dispõe o artigo 146 do CTN, a mudança só poderia ser considerada como ponto a ser articulado neste julgado somente em relação aos contribuintes que protocolizaram seu pedido de restituição de FINSOCIAL, repito, especificamente, a partir de 30/11/99, data em que a SRF mudou seu anterior entendimento.

No presente caso, a aplicação do entendimento do Parecer, a meu juízo, é inquestionável. Isto porque a data do protocolo do pedido é 26/10/98.

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

É assim que voto.

Sala das Sessões, em 18 de abril de 2001

JORGE FREIRE



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 22 / 05 / 2003
Rubrica

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO ACÓRDÃO Nº 201-74.469

Processo : 11618.000210/98-34

Recurso : 113.759

Sessão : 12 de novembro de 2001

Embargante: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM JOÃO PESSOA - PB

Embargada : Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes

FINSOCIAL - PRESTADORA DE SERVIÇOS – REPETIÇÃO DE INDÉBITO – Restando provado nos autos que a empresa é prestadora de serviços e segundo entendimento do STF (Recurso Extraordinário nº 187.436-8), a Contribuição para o FINSOCIAL das empresas prestadoras de serviço é exigível pela alíquota de 2% (dois por cento) na forma do art. 28 da Lei nº 7.738/89 (Precedentes), não há que se falar em pagamento indevido a ensejar a restituição. É de ser provido os Embargos Declaratórios para declarar que a recorrente não tem direito a repetição pleiteada. **Embargos providos para retificar o Acórdão nº 201-74.469.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes embargos de declaração interpostos por: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM RECIFE – PE.

DECIDEM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, acatar os embargos declaratórios, esclarecendo omissão no Acórdão nº 201-74.469, nos termos do relatório e voto do Relator, que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Sala das Sessões, em 12 de novembro de 2001

Jorge Freire
Presidente e Relator

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

Eaal/ovrs



EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO ACÓRDÃO Nº 201-74.469

Processo : 11618.000210/98-34

Recurso : 113.759

Embargante: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM JOÃO PESSOA - PB

RELATÓRIO E VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR JORGE FREIRE

Interpõe a Delegacia da Receita Federal em João Pessoa/PB, com fundamento no art. 27, § 1º, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, embargos de declaração ao Acórdão nº 201-74.469. Isto porque houve dúvida na execução do mencionado aresto administrativo.

Em síntese, aquela autoridade solicita que seja apreciado a questão de mérito, no que tange à condição de a contribuinte realizar, exclusivamente, prestações de serviços, e, desta forma, não ter o direito de compensar parcelas de FINSOCIAL recolhidas a alíquotas superiores a 0,5% (meio por cento).

Assim, sua dúvida é quanto ao direito ou não da empresa – exclusivamente prestadora de serviços – de compensar parcelas de FINSOCIAL recolhidas a alíquotas superiores a 0,5%, referentes aos fatos geradores ocorridos no período de setembro de 1989 a dezembro de 1990 e junho de 1991, por força do art. 7º da Lei nº 7.787/89, do art. 1º da Lei nº 7.894/89 e do art. 1º da Lei nº 8.147/90.

Recebo os presentes Embargos de Declaração, na forma do art. 27 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes.

De fato, o Acórdão embargado não apreciou o mérito da questão, deixando de abordar a situação particular da contribuinte quanto a ser uma empresa exclusivamente prestadora de serviços.

Desta forma, ocorre que, conforme depreende-se do Contrato Social (objetivo social – fls. 03 e 04), a **empresa requerente tem como única atividade a prestação de serviços**, subsumindo-se a hipótese, em consequência, ao art. 28 da Lei nº 7.738, de 09/03/89.

Esse é o entendimento do Excelso Pretório, conforme o Recurso Extraordinário nº 187.436-8/RS, em decisão plenária proferida em 13/03/96, onde o relator, Ministro Marco Aurélio, reportou-se ao decidido no Recurso Extraordinário nº 150.755/PE para, perfeitamente, delimitar a *quaestio*, ao comentar que o FINSOCIAL das prestadoras de serviço não fora

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO ACÓRDÃO Nº 201-74.469****Processo : 11618.000210/98-34****Recurso : 113.759**

“...Pois bem, diante deste contexto e considerada a legislação subsequente é que esta Corte julgou o recurso extraordinário 150.755/PE, relatado pelo Ministro Sepúlveda Pertence. Na oportunidade, delimitou-se o tema a ser objeto de abordagem da seguinte forma:

“” conseqüente limitação temática do RE, na espécie, a questão da constitucionalidade do artigo 28 da lei 7.738/89, única, das diversas normas jurídicas atinentes ao FINSOCIAL, referida no precedente em que fundado o acórdão recorrido, que é prejudicial na solução deste mandado de segurança, mediante o qual a impetrante - empresa dedicada exclusivamente a prestação de serviço -, pretende ser subtraída a sua incidência””.

Então, restou assim sintetizada a decisão:

“II - FINSOCIAL: Contribuição devida pelas empresas dedicadas exclusivamente a prestação de serviços: evolução normativa

3 . Sob a Carta de 1969, quando instituída (Decreto-lei 1.940/82, artigo 1º, § 2º) a contribuição para o FINSOCIAL devida pelas empresas de prestação de serviços - ao contrário das outras modalidades de tributo afetado à mesma destinação - não constituía imposto novo da competência residual da União, mas, sim, adicional de imposto de renda da sua competência tributária discriminada (STF, RE 103.778 de 19.9.95, Guerra, RTJ 116/1.138).

4. Como imposto de renda, que sempre fora, é que dita a modalidade de FINSOCIAL - que não incidia sobre o faturamento e portanto não foi objeto do artigo 56, ADCT/88 - foi recebida pela Constituição e vigeu como tal até que a Lei 7.689/88 a substituiu pela contribuição social sobre o lucro líquido, desde então incidente também sobre todas as demais pessoas jurídicas domiciliadas no país.

5. O artigo 28 da Lei 7.738 visou a abolir a situação anti-isonômica de privilégio, em que a Lei 7.689/88 situara ditas empresas de serviço, quando, de um lado, universalizou a incidência da contribuição sobre o lucro, que antes só a elas onerava, mas de outro, não as incluiu no raio de incidência da contribuição sobre o faturamento, exigível de todas as demais categorias empresariais.



EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO ACÓRDÃO Nº 201-74.469

Processo : 11618.000210/98-34

Recurso : 113.759

III - contribuição para o FINSOCIAL exigível das empresas prestadoras de serviços segundo o artigo 28, Lei 7.738/89:

Constitucionalidade, porque compreensível no art. 195, I, CF, mediante interpretação conforme a Constituição.

6. O tributo instituído pelo artigo 28 da lei 7.738/89 - como resulta de sua estrita subordinação ao regime de anterioridade mitigada do artigo 195, § 6, CF, que delas é exclusivo - é modalidade das contribuições para o financiamento da seguridade social e não, imposto novo de competência residual.

7. Conforme já assentou o STF (recursos extraordinários 146.733 e 138.284), as contribuições para a seguridade social podem ser instituídos por lei ordinária, quando compreendidas na hipótese do artigo 195, I, CF, só se exigindo lei complementar quando se cuida de criar novas fontes de financiamento do sistema (CF, artigo 195, § 4º).

8. A contribuição social questionada se insere entre as previstas no artigo 195, I, CF e sua instituição, portanto, dispensa lei complementar: no artigo 28 da Lei 7.738/89, a alusão à receita-bruta, como base do tributo, para conformar-se ao artigo 195, I da Constituição, há de ser entendida segundo a definição do Decreto-Lei 2.397/87 que é equiparável a noção corrente de faturamento das empresas de serviços (RTJ 149/259)"".

A seguir, conclui o relator:

“Da decisão do Plenário é possível assentar as seguintes premissas:

a) o julgamento anterior ficou restrito à constitucionalidade do artigo 28 da Lei 7.738/89;

b) o artigo 56 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias não englobou o denominado adicional do imposto sobre a Renda previsto no Decreto-Lei 1.940/82, artigo 1º, § 2º, conforme, aliás, é dado depreender da referência apenas à percentagem de 0,6%, não havendo alusão à prevista no aludido § 2º;

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO ACÓRDÃO Nº 201-74.469****Processo : 11618.000210/98-34****Recurso : 113.759**

c) o Plenário assentou que a contribuição, tal como prevista no artigo 28 da lei 7.738/89, coaduna-se com o artigo 195, inciso I, da Constituição Federal, emprestando-se à referência à receita bruta a noção corrente de faturamento prevista no Decreto-Lei 2.397/87". (grifei)

Orientação essa que foi pacificada pelo Excelso Pretório, conforme denota-se da ementa do Acórdão abaixo transcrito, em decisão unânime da 1ª Turma, de 26/08/97, relatada pelo Min. Sepúlveda Pertence¹:

"FINSOCIAL: empresa dedicada exclusivamente à venda de serviços.

Firmou-se jurisprudência do STF no sentido da constitucionalidade, não apenas do art. 28 da Lei 7.738/89 - que instituiu a contribuição social sobre a receita bruta das empresas prestadoras de serviços -, como das normas posteriores que elevaram em até 2% a alíquota da contribuição devida por essas empresas. Precedente: RE 187.436 (Pleno, 25/06/97)."

Decisão unânime mais recente da Primeira Turma do STF no Recurso Extraordinário nº 247.556-4/SP, julgado em 08/06/99 (DJU nº 150-E, de 06.08.99, p. 55), relator Ministro Moreira Alves, foi ratificado tal entendimento, consoante depreende-se da ementa desse julgado abaixo transcrita.

"FINSOCIAL. Empresas exclusivamente prestadoras de serviços. Constitucionalidade das majorações da alíquota.

- Ao terminar o julgamento do RE 187.436, o Plenário desta Corte, por maioria de votos, se manifestou pela constitucionalidade, no tocante às empresas exclusivamente prestadoras de serviços, das majorações de alíquota do FINSOCIAL determinadas pelo artigo 7º da Lei 7.787/89, pelo artigo 1º da Lei nº 7.894/89 e pelo artigo 1º da Lei nº 8.147/90, sob o fundamento de que o artigo 56 do ADCT não alcançou essas empresas, conforme assentado no RE 150.755, mostrando-se assim, a contribuição do artigo 28 da Lei nº 7.738/89 harmônica com o previsto no artigo 195, I, da Constituição Federal, e decorrendo daí a legitimidade das majorações da alíquota que se seguiram.

- Ademais, ao julgar os embargos de declaração opostos a esse acórdão, este Tribunal explicitou que, nele, a maioria rejeitou a alegação de

¹ D.J. 196, Seção 1, 10/10/97, p. 50901



EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO ACÓRDÃO Nº 201-74.469

Processo : 11618.000210/98-34

Recurso : 113.759

que, com tal decisão, teria sido ofendido o princípio do tratamento isonômico (artigo 150, II, da Constituição).

*- Dessa orientação divergiu o acórdão recorrido.
Recurso extraordinário conhecido e provido."*

Desta forma, com base no Decreto nº 2.346, de 10/10/97 (DOU 13/10/97), que estabelece que as decisões do Supremo Tribunal Federal deverão ser, uniformemente, observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, cuja aplicação clama a recorrente, tal entendimento deve ser estendido por este Tribunal Administrativo (interpretação integrativa).

Assim, forte no exposto, **ACATO OS PRESENTES EMBARGOS PARA RETIFICAR O ACÓRDÃO Nº 201-74.469, NEGANDO PROVIMENTO AO RECURSO DIANTE DA DECISÃO PLENÁRIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (RE Nº 187.436), POR NÃO RESTAREM DÚVIDAS QUANTO À LEGALIDADE DAS ALÍQUOTAS APLICADAS, REFERENTE ÀS EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS, COMO IN CASU. NÃO SENDO O PAGAMENTO A MAIOR, DESPROPOSITADO O PEDIDO DE RESTITUIÇÃO.**

Sala das Sessões, em 12 de novembro de 2001

JORGE FREIRE