



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 13054.000081/97-98  
SESSÃO DE : 17 de junho de 2004  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.195  
RECURSO Nº : 126.608  
RECORRENTE : ARLINDO DE CESARO E CIA. LTDA.  
RECORRIDA : DRJ/PORTO ALEGRE/RS

FINSOCIAL. ALÍQUOTAS MAJORADAS. LEIS Nº 7.787/89, 7.894/89 E 8.147/90. INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DE VALORES PAGOS A MAIOR. PRAZO. DECADÊNCIA. *DIES A QUO E DIES AD QUEM.*

O *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial do direito de pedir restituição de valores pagos a maior é a data em que o contribuinte viu seu direito reconhecido pela Administração Tributária, no caso, a data da publicação da MP 1.110/95, que se deu em 31/08/1995. Tal prazo de cinco anos estendeu-se até 31/08/2000 (*dies ad quem*). A decadência só atingiu os pedidos formulados a partir de 01/09/2000, inclusive, o que não é o caso dos autos.

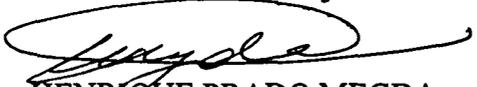
As contribuições, comprovadamente recolhidas indevidamente ou a maior que o devido, podem ser compensadas conforme requerimento do Contribuinte.

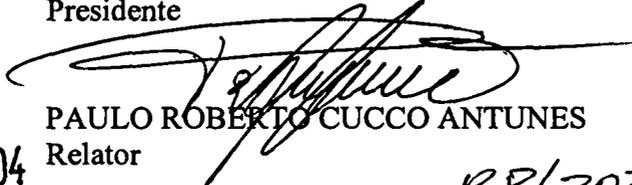
Compete à repartição fiscal de origem a apuração da liquidez e certeza do crédito do contribuinte ANULADA A DECISÃO POR UNANIMIDADE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento ao recurso com relação à preliminar de decadência, vencido o Conselheiro Walber José da Silva que negava provimento. No mérito, por unanimidade de votos, anular a decisão da DRJ, retornando-se os autos à DRF para apuração da liquidez e certeza do crédito pleiteado, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 17 de junho de 2004

  
HENRIQUE PRADO MEGDA  
Presidente

  
PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES  
Relator

17 SET 2004

RP/302-126.608

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO, LUIS ANTONIO FLORA, MARIA HELENA COTTA CARDOZO, SIMONE CRISTINA BISSOTO e LUIS ALBERTO PINHEIRO GOMES E ALCOFORADO (Suplente). Ausente o Conselheiro PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR. Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional PEDRO VALTER LEAL. Fez sustentação oral o Advogado Dr. DILSON GERENT, OAB/SP – 22.484.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.608  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.195  
RECORRENTE : ARLINDO DE CESARO E CIA. LTDA.  
RECORRIDA : DRJ/PORTO ALEGRE/RS  
RELATOR(A) : PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES

RELATÓRIO

Versa o presente litígio sobre PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO formulado pela empresa acima indicada, cujos fatos seguem resumidamente relatados:

1. DATA DO PEDIDO	24/02/1997 - FLS. 01.
2. MOTIVO	FINSOCIAL - MAJORAÇÃO DE ALÍQUOTAS - LEIS NºS 7.698/88, 7.787/89, 7.894/89 e 8.147/90 - INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO S.T.F. PERÍODO : ENTRE 1988 E 1992.
3. DECISÃO DA DRF-NOVO HAMBURGO - RS	DRF/NH Nº 06/051/97 - FLS. 76/78 - SOLICITAÇÃO PARCIALMENTE DEFERIDA. - ACOLHIDO O PLEITO COM O OBJETIVO DE COMPENSAR O FINSOCIAL APENAS COM RELAÇÃO AO PROCESSO DE PARCELAMENTO QUE INDICOU, DE Nº 13054.000131/92-50. - NÃO RECONHECIDO O DIREITO LÍQUIDO E CERTO EM RELAÇÃO AOS PAGAMENTOS EFETUADOS EM DATAS ANTERIORES AO ADVENTO DA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 1.110/95, E FORA DO PARCELAMENTO INDICADO.
4. CIÊNCIA DA DECISÃO	18/03/1997 - FLS. 78 - VERSO.
5. RECURSO À DRJ	01/04/1997 - FLS. 80/84 - TEMPESTIVO.
6. RAZÕES DE RECURSO	SÍNTESE: - É DO CONHECIMENTO PÚBLICO QUE AS MAJORAÇÕES DE ALÍQUOTAS DO FINSOCIAL, CONFORME LEIS ANTES INDICADAS, FORAM CONSIDERADAS INCONSTITUCIONAIS PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.  - IMPETROU MANDADO DE SEGURANÇA CONTRA A UNIÃO, BUSCANDO OBTER O MESMO RECONHECIMENTO, NO QUE TEVE ÊXITO, COM ACÓRDÃO TRANSITADO EM JULGADO, PROFERIDO PELA 2ª TURMA DO T.R.F. - 4ª REGIÃO.  - PORTADORA DESSA DECISÃO IRRECORRÍVEL, SENDO AO MESMO TEMPO CREDORA E DEVEDORA DA CONTRIBUIÇÃO, REQUEREU JUNTO À DRF NOVO HAMBURGO QUE LHE FOSSE PERMITIDO APROVEITAR O CRÉDITO EM ORDEM SUCESSIVA:  a) INICIALMENTE, MEDIANTE COMPENSAÇÃO ENTRE OS CRÉDITOS E OS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS RELACIONADOS AO FINSOCIAL, EXTINGUINDO-SE, ASSIM, A OBRIGAÇÃO LANÇADA, PENDENTE DE PAGAMENTO, NO QUE DIZ RESPEITO A ESSA CONTRIBUIÇÃO; E

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.608  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.195

	<p>b) O SALDO AINDA REMANESCENTE, DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, RESULTANDO DO RECOLHIMENTO A MAIOR DO FINSOCIAL, MEDIANTE COMPENSAÇÃO, COM DÉBITOS FUTUROS (VINCENDOS) DA COFINS.</p> <p>- A AUTORIDADE JULGADORA ENTENDEU QUE O DIREITO DA PETICIONARIA LIMITA-SE AO CONSTANTE DO PROCESSO DE PARCELAMENTO, NÃO CONSIDERANDO, ASSIM, OS CRÉDITOS DECORRENTES DE PAGAMENTOS EFETUADOS EM DATA ANTERIOR, CINDINDO, DESTA FORMA, OS EFEITOS DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DAS MAJORAÇÕES DA ALÍQUOTA DO FINSOCIAL.</p> <p>- ORA, SE A SUPREMA CORTE JULGOU INCONSTITUCIONAIS AS MAJORAÇÕES DA ALÍQUOTA DO FINSOCIAL, INCLUSIVE RECONHECIDO PELO PRÓPRIO GOVERNO FEDERAL, COM A EDIÇÃO DO DECRETO Nº 1.601/95, NÃO SE PODE IGNORAR QUE OS EFEITOS DE TAL JULGAMENTO RETROAGEM À DATA DE INÍCIO DA VIGÊNCIA DAS LEIS TIDAS POR INCONSTITUCIONAIS.</p> <p>- NÃO PODE RESTAR DÚVIDAS DE QUE QUANDO O S.T.F. DECLARA INCONSTITUCIONAL DETERMINADO DISPOSITIVO LEGAL, É COMO SE DITO DISPOSITIVO NUNCA TIVESSE EXISTIDO. DAÍ A CERTEZA DO CHAMADO EFEITO <i>EX TUNC</i> DA COMENTADA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS QUE TRATARAM DE MAJORAR A ALÍQUOTA DO FINSOCIAL.</p> <p>- O EFEITO "EX TUNC" CONSISTE NA EFICÁCIA <i>AB INITIO</i> DA LEI INCONSTITUCIONAL E NA DESNECESSIDADE DE UM ATO SUBSEQÜENTE DE INVALIDAÇÃO, ISTO É, A SANÇÃO OPERA DE PLENO DIREITO.</p> <p>- NO CASO EM TELA, A CISÃO DOS PERÍODOS, TAL COMO CONSTA DA DECISÃO EM COMENTO, NÃO SE COADUNA COM OS PRINCÍPIOS GERAIS DO DIREITO.</p> <p>- NÃO PODEM TAMBÉM RESTAR DÚVIDA DE QUE EMBORA O OBJETO DA DECISÃO JUDICIAL TENHA SIDO O PARCELAMENTO NÃO SE PODE OLVIDAR QUE, NUM PRIMEIRO MOMENTO, O COLENDO TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO, POR SUA SEGUNDA TURMA, ACOLHEU A TESE DE INCONSTITUCIONALIDADE DAS MAJORAÇÕES DE ALÍQUOTA DO FINSOCIAL, PARA, COM BASE NISTO, RECONHECER NO MOMENTO SEGUINTE, O DIREITO POSTULADO.</p> <p>- RESTA CRISTALINO QUE OS RECOLHIMENTOS AO FINSOCIAL EFETUADOS PELA PETICIONARIA, CORRESPONDENTES A VALORES EXCEDENTES À ALÍQUOTA DE 0,5% FORAM INDEVIDOS, CONSTITUINDO-SE EM CRÉDITO JUNTO À FAZENDA NACIONAL, CRÉDITO ESTE QUE, NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO VIGENTE, QUE TRATA DESSA MATÉRIA, É PASSÍVEL DE COMPENSAÇÃO COM QUALQUER OUTRO TRIBUTADO ADMINISTRADO PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL.</p>
--	---

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.608  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.195

7. DECISÃO DRJ .PORTO ALEGRE – RS	ACÓRDÃO DRJ/POA Nº 497, DE 14.03.2002.
8. FUNDAMENTOS	<p>EMENTA:</p> <p>Assunto: Outros Tributos ou Contribuições</p> <p>Período de apuração: 01/01/1988 a 31/03/1992</p> <p>Ementa: Nos termos do art. 168, I, do CTN, o direito de pleitear restituição/compensação de créditos contra o Fisco extingue-se após o transcurso do prazo de 5 anos, contados a partir da data de efetivação do suposto indébito, posição corroborada pelo Parecer PGFN/CAT 1.538/99.</p> <p>Hipótese expressa na legislação (art. 156, II do CTN), de extinção do crédito tributário, a compensação, nos termos em que está definida em lei (art. 170 do CTN) só poderá ser efetivada se os créditos do contribuinte em relação à Fazenda Pública revestirem-se dos atributos de liquidez e certeza, atendidos aos requisitos exigidos pela IN SRF nº 21/97 e 73/97.</p> <p>Solicitação Indeferida.</p>
9. CIÊNCIA DA DECISÃO/AC.	23/04/2002 - AR. FLS. 93
10. RECURSO VOLUNTÁRIO	23/05/2002 – FLS. 99 E SEGTS. - TEMPESTIVO
11. ARGUMENTOS	<p>SÍNTESE:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>- BASE DOS ARGUMENTOS DA IMPUGNAÇÃO./</li><li>- CERTO É QUE NEM A AUTORA DECAIU DO DIREITO DE REPETIR (COMPENSAR) O INDÉBITO, E NEM ESTÃO PRESCRITOS OS VALORES PAGOS INDEVIDAMENTE NAS COMPETÊNCIAS RETRO, A TEOR DOS ARTIGOS 168 E 150 DO C.T.N.</li><li>- O PRAZO DE 05 ANOS PARA O PEDIDO DE RESTITUIÇÃO COMEÇA A FLUIR DO MOMENTO DA HOMOLOGAÇÃO DO PAGAMENTO, NOS TERMOS DO ART. 150, § 4º, DO CTN.</li><li>- CITA A JURISPRUDÊNCIA DOS CONSELHOS DE CONTRIBUINTES, ASSENTADA NO SENTIDO DE QUE O PRAZO DE 05 ANOS PARA O PEDIDO DE RESTITUIÇÃO COMEÇA A FLUIR A PARTIR DA EDIÇÃO DA M.P.º 1.110/95.</li><li>- ABSOLUTAMENTE IMPROCEDENTE O ARGUMENTO LANÇADO NO ITEM 7 DO ACÓRDÃO RECORRIDO, NO SENTIDO DE QUE NÃO HÁ, NO PRESENTE PROCESSO, DEMONSTRAÇÃO, MEDIANTE DOCUMENTOS CONTÁBEIS, DAS BASES UTILIZADAS PARA O CÁLCULO DO FINSOCIAL QUE TERIAM GERADO OS SUPOSTOS INDÉBITOS QUE AGORA A REQUERENTE PRETENDE VER COMPENSADOS...</li><li>- O ARGUMENTO É IMPROCEDENTE PORQUE O CONTRIBUINTE TOMOU A CAUTELA DE JUNTAR AO SEU PEDIDO DE COMPENSAÇÃO NÃO SÓ UMA PLANILHA CONTENDO TODOS OS ELEMENTOS NECESSÁRIOS PARA A QUANTIFICAÇÃO DO VALOR A COMPENSAR, COMO TAMBÉM CÓPIAS DOS DARF'S DE RECOLHIMENTOS DA</li></ul>

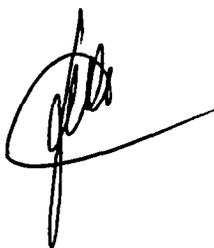
MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.608  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.195

	<p>REFERIDA CONTRIBUIÇÃO, NO PERÍODO OBJETO DO PLEITO.</p> <p>- CASO ALGUMA DUVIDA PUDESSE EXISTIR QUANTO A VERACIDADE DAS INFORMAÇÕES, BASTARIA QUE O PROCESSO FOSSE CONVERTIDO EM DILIGÊNCIA, PROVIDÊNCIA ESSA QUE REQUER, CASO SE ENTENDA NECESSÁRIA.</p> <p>- DE SE RESSALTAR, POR FIM, QUE A INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 32/97, POR SEU ART. 2º, DETERMINOU QUE SEJAM CONVALIDADAS AS COMPENSAÇÕES DE TUDO O QUANTO FOI RECOLHIDO INDEVIDAMENTE COM O FINSOCIAL, ORIENTAÇÃO ESSA QUE ESTÁ DE CONFORMIDADE COM A JURISPRUDÊNCIA DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES E DOS TRIBUNAIS DE JUSTIÇA.</p>
--	---

Subiram então os autos a este Conselho, por força do disposto no Decreto nº 4.395/02, conforme indicado no despacho às fls. 115, tendo sido distribuídos, por sorteio, a este Relator, em sessão realizada no dia 25/02/2003, como noticia o documento de fls. 116, último destes autos.

É o relatório.



RECURSO Nº : 126.608  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.195

VOTO

O Recurso é tempestivo, reunindo condições de admissibilidade.

Pelo que se pode concluir, os fundamentos da Decisão estampada no Acórdão DRJ ora recorrido, não são os mesmos utilizados pela DRF Novo Hamburgo – RS, para indeferir o pleito da Contribuinte.

Naturalmente que estamos aqui nos reportando à parte do pleito da ora Requerente que não foi acolhido pela DRF citada.

É entendimento deste Julgador, *data maxima venia*, que tudo quanto foi dito e alegado até o momento, pelas instâncias inferiores de julgamento, está incorreto e ao arrepio da lei, como a seguir se demonstrará.

Começamos a discorrer, inicialmente, sobre a preliminar levantada pela DRJ em Porto Alegre, estampada no Acórdão recorrido, de Decadência do direito do Contribuinte de pleitear a restituição/compensação do crédito tributário que aqui se discute.

Como é sabido, o E. Supremo Tribunal Federal, no julgamento do R.E. 150.764-PE, em data de 16/12/1992, com Acórdão publicado em 02/04/1993, declarou a inconstitucionalidade da majoração de alíquota do FINSOCIAL, realizada a partir da Lei nº 7.787/89, estabilizando-se a referida alíquota em 0,5%.

A matéria já foi exaustivamente analisada no âmbito do E. Segundo Conselho de Contribuintes e, também agora, pelas Câmaras deste Terceiro Conselho, em função da mudança de competência para sua apreciação, havendo marcante controvérsia de entendimentos sobre o assunto.

De tudo quanto já se escreveu a respeito no âmbito destes Colegiados, existindo inúmeras teses sustentadas e até exaustivamente defendidas, de parte a parte, sem querer entrar na discussão sobre os diversos entendimentos já colhidos, parece-me mais ajustada à legalidade a corrente que se posiciona no sentido de que a contagem do prazo decadencial (05 anos), no caso dos recolhimentos da Contribuição para o Finsocial que aqui se discute, tem início, efetivamente, a partir da data da publicação da Medida Provisória nº 1.110/95, ou seja, **em 31 de agosto de 1995**.

Assim sendo, é entendimento deste Relator que o prazo para a formalização do pedido de restituição de quantia paga a maior, em razão da indevida

RECURSO Nº : 126.608  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.195

majoração da alíquota do Finsocial antes indicada, estendeu-se até o dia 31 de agosto de 2000, inclusive. A perda do direito do contribuinte de requerer a restituição devida só se consuma, de fato, a partir de 1º de setembro de 2000, inclusive.

Sobre a matéria, perfeitamente aplicável ao caso o pronunciamento externado pela Insigne Conselheira Dra. Simone Cristina Bissoto, integrante desta Segunda Câmara, encontrado em alguns dos mais recentes julgados deste Colegiado que, com a devida vênia, passo a adotar, aqui e em todos os demais casos futuros que vier a decidir sobre tal questão.

Seguem-se transcrições do referido pronunciamento que consegui recolher de recentes julgados desta Câmara e que aqui adoto:

*“DECLARAÇÃO DE VOTO.*

*Cinge-se o presente recurso ao pedido do contribuinte de que seja acolhido o pedido originário de restituição/compensação de crédito que alega deter junto à Fazenda Pública, em razão de ter efetuado recolhimento a título de contribuição para o FINSOCIAL, em alíquotas superiores a 0,5%, com fundamento na declaração de inconstitucionalidade proferida pelo Supremo Tribunal Federal, quando do exame do Recurso Extraordinário 150.764/PE, julgado em 16/12/92 e publicado no DJ de 02/04/93.*

*O desfecho da questão colocada nestes autos passa pelo enfrentamento da controvérsia acerca do prazo para o exercício do direito à restituição de indébito. Passamos ao largo da discussão doutrinária de tratar-se o prazo de restituição de decadência ou prescrição, vez que o resultado de tal discussão não altera o referido prazo, que é sempre o mesmo, ou seja, 5 (cinco) anos, distinguindo-se apenas o início de sua contagem, que depende da forma pela qual se exterioriza o indébito.*

*Das regras do CTN – Código Tributário Nacional, exteriorizadas nos artigos 165 e 168, vê-se que o legislador não cuidou da tipificação de todas as hipóteses passíveis de ensejar o direito à restituição, especialmente a hipótese de tributos declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal. Veja-se:*

*“Art. 168 – 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;*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.608  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.195

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

*Veja-se que o prazo é sempre de 5 (cinco) anos, sendo certo que a distinção sobre o início da sua contagem está assentada nas diferentes situações que possam exteriorizar o indébito tributário, situações estas elencadas, em caráter exemplificativo e didático, pelos incisos do referido art. 165 do CTN, nos seguintes termos:*

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

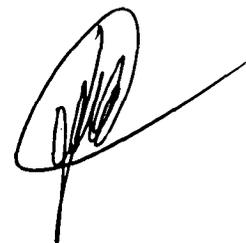
*II – erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;*

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

*Somente a partir da Constituição de 1988, à vista das inúmeras declarações de inconstitucionalidade de tributos pela Suprema Corte, é que a doutrina pátria debruçou-se sobre a questão do prazo para repetir o indébito nessa hipótese específica.*

*Foi na esteira da doutrina de incontestáveis tributaristas como Alberto Xavier, J. Artur Lima Gonçalves, Hugo de Brito Machado e Ives Gandra da Silva Martins, que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça pacificou-se, no sentido de que o início do prazo para o exercício do direito à restituição do indébito deve ser contado da declaração de inconstitucionalidade pelo STF.*

*Nesse passo, vale destacar alguns excertos da doutrina dos Mestres acima citados:*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.608  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.195

*“Devemos, no entanto, deixar consignada nossa opinião favorável à contagem de prazo para pleitear a restituição do indébito com fundamento em declaração de inconstitucionalidade, a partir da data dessa declaração. A declaração de inconstitucionalidade é, na verdade, um fato inovador na ordem jurídica, suprimindo desta, por invalidade, uma norma que até então nela vigorava com força de lei. Precisamente porque gozava de presunção de validade constitucional e tinha, portanto, força de lei, os pagamentos efetuados à sombra de sua vigência foram pagamentos “devidos”. O caráter “indevido” dos pagamentos efetuados só foi revelado a posteriori, com efeitos retroativos, de tal modo que só a partir de então puderam os cidadãos ter reconhecimento do fato novo que revelou seu direito à restituição. A contagem do prazo a partir da data da declaração de inconstitucionalidade é não só corolário do princípio da proteção da confiança na lei fiscal, fundamento do Estado-de-Direito, como consequência implícita, mas necessária, da figura da ação direta de inconstitucionalidade prevista na Constituição de 1988. Não poderia este prazo ter sido considerado à época da publicação do Código Tributário Nacional, quando tal ação, com eficácia erga omnes, não existia. A legitimidade do novo prazo não pode ser posta em causa, pois a sua fonte não é a interpretação extensiva ou analógica de norma infra constitucional, mas a própria Constituição, posto tratar de consequência lógica e da própria figura da ação direta de inconstitucionalidade.” (g.n.)*

*(Alberto Xavier, in “Do Lançamento – Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário”, Ed. Forense, 2ª Edição, 1997, p. 96/97)*

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

*Aos casos de restituição de indébito resultante de exação inconstitucional, portanto, não se aplicam as disposições do CTN, razão porque a doutrina mais moderna e a jurisprudência mais recente têm-se inclinado no sentido de reconhecer o prazo de decadência – para essas hipóteses – como sendo de cinco anos, contados da declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, da lei que ensejou o pagamento indevido objeto da restituição.”*

*(José Artur Lima Gonçalves e Marcio Severo Marques)*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.608  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.195

*“E, não sendo aplicáveis, nestes casos, as disposições do artigo 165 do CTN, aplicar-se-ia o disposto no artigo 1º do Decreto nº 20.910/32. As disposições do artigo 1º do Decreto nº 20.910/32 seriam, assim, aplicáveis aos casos de pedido de restituição ou compensação com base em tributo inconstitucional (repita-se, hipótese não alcançada pelo art. 165 do CTN), caso em que o ato ou fato do qual se originaram as dívidas passivas da Fazenda Pública (objeto da norma de decadência) estaria relacionado ao julgamento do Supremo Tribunal Federal que declara a inconstitucionalidade da exação.”*

*(Hugo de Brito Machado, in Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário, obra coletiva, p. 220/222.)*

*Num esforço conciliatório, porém, o Professor e ex-Conselheiro da 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, José Antonio Minatel, manifestou-se no sentido da aplicabilidade, in casu, do artigo 168, II do CTN, dele abstraindo o único critério lógico que permitiria harmonizar as diferentes regras de contagem de prazo previstas no Estatuto Complementar – o CTN:*

*“O mesmo não se pode dizer quando o indébito é exteriorizado no contexto de solução jurídica conflituosa, uma vez que o direito de repetir o valor indevidamente pago só nasce para o sujeito passivo com a decisão definitiva daquele conflito, sendo certo que ninguém poderá estar perdendo direito que não possa exercitá-lo. Aqui, está coerente a regra que fixa o prazo de decadência para pleitear a restituição ou compensação só a partir “da data em que se tornar definitiva a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória (art. 168, II, do CTN). Pela estreita similitude, o mesmo tratamento deve ser dispensado aos casos de soluções jurídicas ordenadas com eficácia erga omnes, como acontece na hipótese de edição de resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional, ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência exação tributária anteriormente exigida.”*

*(José Antonio Minatel, Conselheiro da 8ª Câmara do 1º C.C., em voto proferido no acórdão 108-05.791, de 13/07/99)*

*Não obstante a falta de unanimidade doutrinária no que se refere a aplicação, ou não, do CTN aos casos de restituição de indébito fundada em declaração de inconstitucionalidade da exação pelo Supremo Tribunal Federal, é fato incontestado que o Superior*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.608  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.195

*Tribunal de Justiça já pacificou o entendimento de que o prazo prescricional inicia-se a partir da data em que foi declarada inconstitucional a lei na qual se fundou a exação (Resp nº 69233/RN; Resp nº 68292-4/SC; Resp nº 75006/PR, entre tantos outros).*

*A jurisprudência do STJ, apesar de sedimentada, não deixa claro, entretanto, se esta declaração diz respeito ao controle difuso ou concentrado de constitucionalidade, o que induz à necessidade de uma meditação mais detida a respeito desta questão.*

*Vale a pena analisar, nesse mister, um pequeno excerto do voto do Ministro César Asfor Rocha, Relator dos Embargos de Divergência em Recurso Especial nº 43.995-5/RS, por pertinente e por tratar de julgado que pacificava a jurisprudência da 1ª Seção do STJ, que justamente decide sobre matéria tributária:*

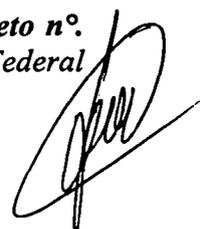
*“A tese de que, declarada a inconstitucionalidade da exação, segue-se o direito do contribuinte à repetição do indébito, independentemente do exercício em que se deu o pagamento, podendo, pois, ser exercitado no prazo de cinco anos, a contar da decisão plenária declaratória da inconstitucionalidade, ao que saiba, não foi ainda expressamente apreciada pela Corte Maior. Todavia, creio que se ajusta ao julgado no RE 126.883/RJ, Relator o eminente Ministro Sepúlveda Pertence, assim ementado (RTJ 1237/936):*

*“Empréstimo Compulsório (Decreto-lei nº 2.288/86, art. 10): incidência...”  
(...)*

*A propósito, aduziu conclusivamente no seu douto voto (rtj 127/938):*

*“Declarada, assim, pelo plenário, a inconstitucionalidade material das normas legais em que se fundava a exigência de natureza tributária, porque feita a título de cobrança de empréstimo compulsório, segue-se o direito do contribuinte à repetição do que pagou (Código Tributário Nacional, art. 165), independente do exercício financeiro em que tenha ocorrido o pagamento indevido.”  
(g.n.)*

*Ora, no DOU de 08 de abril de 1997, foi publicado o Decreto nº 2.194, de 07/04/1997, autorizando o Secretário da Receita Federal*



RECURSO Nº : 126.608  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.195

*“a determinar que não sejam constituídos créditos tributários baseados em lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em ação processada e julgada originalmente ou mediante recurso extraordinário”, (art. 1º). E, na hipótese de créditos tributários já constituídos antes da previsão acima, “deverá a autoridade lançadora rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso” (art. 2º).*

*Em 10 de outubro de 1997, tal Decreto foi substituído pelo Decreto nº 2.346, pelo qual se deu a consolidação das normas de procedimentos a serem observadas pela Administração Pública Federal em razão de decisões judiciais, que estabeleceu, em seu artigo primeiro, regra geral que adotou o saudável preceito de que “as decisões do STF que fixem, de maneira inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional, deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta”.*

*Para tanto, referido Decreto – ainda em vigor – previu duas hipóteses de procedimento a serem observados. A primeira, nos casos de decisões do STF com eficácia erga omnes. A segunda – que é a que nos interessa no momento – nos casos de decisões sem eficácia erga omnes, assim consideradas aquelas em que “a decisão do Supremo Tribunal Federal não for proferida em ação direta e nem houver a suspensão de execução pelo Senado Federal em relação à norma declarada inconstitucional.”*

*Nesse caso, três são as possibilidades ordinárias de observância deste pronunciamento pelos órgãos da administração federal, a saber: (i) se o Presidente da República, mediante proposta de Ministro de Estado, dirigente de órgão integrante da Presidência da República ou do Advogado-Geral da União, poderá autorizar a extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida em caso concreto (art. 1º, § 3º); (ii) expedição de súmula pela Advocacia Geral da União (art. 2º.); e (iii) determinação do Secretário da Receita Federal ou do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente a créditos tributários e no âmbito de suas competências, para adoção de algumas medidas consignadas no art. 4º.*

*Ora, no caso em exame, não obstante a decisão do plenário do Supremo Tribunal Federal não tenha sido unânime, é fato incontroverso – ao menos neste momento em que se analisa o*

RECURSO Nº : 126.608  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.195

*presente recurso, e passados mais de 10 anos daquela decisão – que aquela declaração de inconstitucionalidade, apesar de ter sido proferida em sede de controle difuso de constitucionalidade, foi proferida de forma inequívoca e com ânimo definitivo. Ou, para atender o disposto no Decreto nº 2.346/97, acima citado e parcialmente transcrito, não há como negar que aquela decisão do STF, nos autos do Recurso Extraordinário 150.764/PE, julgado em 16/12/92 e publicado no DJ de 02/04/93, fixou, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional, no que se refere especificamente à inconstitucionalidade dos aumentos da alíquota da contribuição ao FINSOCIAL acima de 0,5% para as empresas comerciais e mistas.*

*Assim, as empresas comerciais e mistas que efetuaram os recolhimentos da questionada contribuição ao FINSOCIAL, sem qualquer questionamento perante o Poder Judiciário, têm o direito de pleitear a devolução dos valores que recolheram, de boa fé, cuja exigibilidade foi posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, na solução de relação jurídica conflituosa ditada pela Suprema Corte – nos dizeres do Prof. José Antonio Minatel, acima transcrita – ainda que no controle difuso da constitucionalidade, momento a partir do qual pode o contribuinte exercer o direito de reaver os valores que recolheu.*

*Isto porque determinou o Poder Executivo que “as decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional, deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal, direta e indireta” (g.n.) – Art. 1º, caput, do Decreto nº 2.346/97.*

*Para dar efetividade a esse tratamento igualitário, determinou também o Poder Executivo que, “na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.” (Dec. nº 2.346/96, art. 4º, parágrafo único).*

*Nesse passo, a despeito da incompetência do Conselho de Contribuintes, enquanto tribunal administrativo, quanto a declarar, em caráter originário, a inconstitucionalidade de qualquer lei, não há porque afastar-lhe a relevante missão de antecipar a orientação já traçada pelo Supremo Tribunal Federal, em idêntica matéria.*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.608  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.195

*Afinal, a partir do momento em que o Presidente da República editou a Medida Provisória nº 1.110, de 30/08/95, sucessivamente reeditada até a Medida Provisória nº 2.176-79, de 23/08/2002 e, mais recentemente, transformada na Lei nº 10.522/2002 (art. 18), pela qual determinou a dispensa da constituição de créditos tributários, o ajuizamento da execução e o cancelamento do lançamento e da inscrição da parcela correspondente à contribuição para o FINSOCIAL das empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas, na alíquota superior a 0,5%, bem como a Secretaria da Receita Federal fez publicar no DOU, por exemplo, Ato Normativo nesse mesmo sentido (v.g. Parecer COSIT 58/98, entre outros, mesmo que posteriormente revogado), parece claro que a Administração Pública reconheceu que o tributo ou contribuição foi exigido com base em lei inconstitucional, nascendo, nesse momento, para o contribuinte, o direito de, administrativamente, pleitear a restituição do que pagou à luz da lei tida por inconstitucional. (Nota MF/COSIT nº 312, de 16/07/99)*

*E dizemos administrativamente porque assim permitem as Leis 8383/91, 9.430/96 e suas sucessoras, bem como as Instruções Normativas que trataram do tema "compensação/restituição de tributos" (IN SRF 21/97, 73/97, 210/02 e 310/03).*

*Também é nesse sentido a manifestação do jurista e tributarista Ives Gandra Martins:*

*"Acredito que, quando o contribuinte é levado, por uma lei inconstitucional, a recolher aos cofres públicos determinados valores a título de tributo, a questão refoge do âmbito da mera repetição de indébito, prevista no CTN, para assumir os contornos de direito à plena recomposição dos danos que lhe foram causados pelo ato legislativo inválido, nos moldes do que estabelece o art. 37, § 6º da CF."*

*(Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário, p. 178)*

*Nessa linha de raciocínio, entende-se que o indébito, no caso do FINSOCIAL, restou exteriorizado por situação jurídica conflituosa, contando-se o prazo de prescrição/decadência a partir da data do ato legal que reconheceu a impertinência da exação tributária anteriormente exigida – a MP 1110/95, no caso – entendimento esse que contraria o recomendado pela Administração Tributária, no Ato Declaratório SRF nº 96/99, baixado em consonância com o Parecer PGFN/CAT nº 1.538, de 18/10/99, cujos atos*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.608  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.195

*administrativos, contrariamente ao que ocorre em relação às repartições que lhe são afetas, não vinculam as decisões dos Conselhos de Contribuintes.*

*Para a formação do seu livre convencimento, o julgador deve se pautar na mais fiel observância dos princípios da legalidade e da verdade material, podendo, ainda, recorrer à jurisprudência administrativa e judicial existente sobre a matéria, bem como à doutrina de procedência reconhecida no meio jurídico-tributário.*

*No que diz respeito a Contribuição par ao FINSOCIAL, em que a declaração de inconstitucionalidade do Supremo Tribunal Federal acerca da majoração de alíquotas, deu-se em julgamento de Recurso Extraordinário – que, em princípio, limitaria os seus efeitos apenas às partes do processo – deve-se tomar como marco inicial para a contagem do prazo decadencial a data da edição da Medida Provisória nº 1.110, de 30/08/95, sucessivamente reeditada até a Medida Provisória nº 2.176-79, de 23/08/2002 e, mais recentemente, transformada na Lei nº 10.522/2002 (art. 18).*

*Através daquela norma legal (MP 1.110/95), a Administração Pública determinou a dispensa da constituição de créditos tributários, o ajuizamento da execução e o cancelamento do lançamento e da inscrição da parcela correspondente à contribuição para o FINSOCIAL das empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas, na alíquota superior a 0,5%.*

*Soaria no mínimo estranho que a lei ou ato normativo que autoriza a Administração Tributária a deixar de constituir crédito tributário, dispensar a inscrição em Dívida Ativa, dispensar a Execução de Norma Fiscal e cancelar os débitos cuja cobrança tenha sido declarada inconstitucional pelo STF, acabe por privilegiar os maus pagadores – aqueles que nem recolheram o tributo e nem o questionaram perante o Poder Judiciário – em detrimento daqueles que, no estrito cumprimento de seu dever legal, recolheram, de boa fé, tributo posteriormente declarado inconstitucional pelo STF e, portanto, recolheram valores de fato e de direito não devidos ao Erário.*

*Ora, se há determinação legal para “afastar a aplicação de lei declarada inconstitucional” aos casos em que o contribuinte, por alguma razão, não efetuou o recolhimento do tributo posteriormente declarado inconstitucional, deixando, desta forma, de constituir o crédito tributário, dispensar a inscrição em Dívida*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.608  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.195

*Ativa, dispensar a Execução Fiscal, bem como cancelar os débitos cuja cobrança tenha sido declarada inconstitucional pelo STF, muito maior razão há, por uma questão de isonomia, justiça e equidade, no reconhecimento do direito do contribuinte de reaver, na esfera administrativa, os valores que de boa fé recolheu à título da exação posteriormente declarada inconstitucional, poupando o Poder Judiciário de provocações repetidas sobre matéria já definida pela Corte Suprema.*

*Assim, tendo sido reconhecido – por inconstitucional – o pagamento da Contribuição para o FINSOCIAL, em alíquotas majoradas, respectivamente, para 1%, 1,20% e 2%, com base nas Leis nºs 7.787/89, 7.894/89 e 8.147/90, é cabível e procedente o pedido de restituição/compensação pela Recorrente, que foi protocolizado antes de 30/08/2000 e, conseqüentemente, antes de transcorridos os cinco anos da edição da Medida Provisória nº 1.110/95, publicada em 31/08/1995.”*

Como se verifica, brilhante o pronunciamento da Nobre Colega Conselheira, encontrado em outros julgados da espécie.

Vale acrescentar, ainda, que em determinado momento a própria administração tributária, por intermédio da Coordenação Geral do Sistema de Tributação - COSIT, da Secretaria da Receita Federal – M. Fazenda, veio a adotar como marco inicial para contagem do prazo objetivando o pedido de restituição em questão, o da referida MP nº 1.110/95. (PARECER COSIT Nº 58, de 27 de outubro de 1998)

Tal entendimento, é certo, prevaleceu tão somente até a edição do Ato Declaratório SRF nº 096, de 26/11/1999 (DOU de 30/11/99), que muda o entendimento sobre tal matéria, apoiando-se no Parecer PGFN nº 1.538/99, que assim dispôs:

“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).

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.608  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.195

É preciso deixar aqui patenteado que o Governo Federal, com o advento da MP nº 1.110/95, admitiu que a exigência das alíquotas majoradas da Contribuição do FINSOCIAL era inconstitucional, a partir da Decisão proferida pelo STF.

Estabeleceu-se desde então, sem qualquer dúvida, o marco inicial da contagem do prazo decadencial para o pedido de restituição pelos contribuintes que efetuaram, de boa fé e com observância do dever legal, os pagamentos indevidos, com base nas alíquotas majoradas, acima de 0,5%, nas épocas indicadas, da referida Contribuição para o FINSOCIAL.

Quer-me parecer que, com relação aos princípios da segurança jurídica e do interesse público, que também abarcam o da isonomia fiscal, o posicionamento estampado no Ato Declaratório SRF nº 96, de 26/11/99 não é, certamente, o mais correto.

Entende este Relator, portanto, que independentemente do entendimento ou posicionamento ou interpretação da administração tributária estampados, seja no Parecer COSIT 58/98 ou no Ato Declaratório SRF nº 096/99, os quais não vinculam este Conselho de Contribuintes, o marco inicial para a contagem do prazo decadencial (05 anos) para a formalização dos pedidos de restituições das citadas Contribuições pagas a maior, é mesmo a data da publicação da referida M.P. nº 1.110/95, ou seja, em 31 de agosto de 1995, estendendo-se o período legal deferido ao contribuinte até 31 de agosto de 2000, inclusive, sendo este o *dies ad quem*. Conseqüentemente, só foram atingidos pela Decadência os pedidos formulados, em casos da espécie, a partir de 1º de setembro de 2000.

No caso dos autos, constata-se que o pleito da Recorrente, estampado no documento de fls. 01/04, deu-se em 24/02/1997, não tendo sido alcançado, portanto, pela decadência apontada na Decisão recorrida.

Assim sendo, de logo meu voto é no sentido de reformar o Acórdão ora recorrido, de lavara da DRJ em Porto Alegre – RS, no sentido de afastar a decadência argüida por aquele R. Colegiado.

O outro aspecto abordado na Decisão atacada, diz respeito à não comprovação, pela Contribuinte, mediante documentos contábeis, das bases utilizadas para o cálculo do Finsocial que teriam gerado os supostos indébitos que agora a requerente pretende ver compensados.

A própria Recorrente incumbiu-se de fulminar as alegações estampadas no mencionado *decisum*, ao ressaltar que, além de apresentar uma planilha contábil dos recolhimentos efetuados, também colacionou aos autos cópias

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.608  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.195

dos comprovantes dos pagamentos correspondentes – DARFs, que estampam pagamentos efetuados a maior (indevidamente), com alíquotas majoradas.

No que concerne ao período de apuração indicado de 01/1988 a 03/1992, não é o caso de se discutir neste momento, ressaltando-se que, efetivamente, o pedido de compensação pleiteado pela Contribuinte passa, necessariamente, pela correta apuração dos efetivos valores pagos indevidamente pelo Contribuinte, diretamente relacionados com as majorações de alíquotas do Finsocial que vieram a ser considerados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.

Por último, é de se reafirmar que os créditos apurados em favor do Contribuinte, decorrentes do recolhimento a maior da Contribuição para o Finsocial aqui em discussão, devem ser compensados com quaisquer dos débitos vencidos ou vincendos, do mesmo Contribuinte, convalidando-se tudo quanto foi indevidamente recolhido como Finsocial, conforme estatuído na IN SRF nº 32, de 1997.

Diante de todo o exposto voto, preliminarmente, no sentido de dar provimento ao Recurso aqui em exame, afastando a decadência declarada no referido julgado. No mérito, voto pela anulação da Decisão singular, devolvendo-se os autos à repartição de origem para proceder à necessária quantificação e validação dos valores recolhidos a maior em decorrência das majorações de alíquotas do Finsocial, como antes indicado, promovendo-se a devida compensação pretendida pela Recorrente.

Sala das Sessões, em 17 de junho de 2004

  
PAULO ROBERTO COCCO ANTUNES - Relator