

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13061.000209/98-13  
Recurso nº : 127.701  
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - EXS.: 1989 a 1991  
Recorrente : CENTRAL DE PEÇAS CRUZ ALTA LTDA.  
Recorrida : DRJ em SANTA MARIA/RS  
Sessão de : 07 DE NOVEMBRO DE 2001  
Acórdão nº. : 105-13.658

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – RESTITUIÇÃO** - Tornada insubsistente a exigência da Contribuição Social sobre o Lucro para o período-base de 1988 em razão da Resolução nº 11 de 1995 do Senado Federal e facultando a Lei a possibilidade da repetição do indébito fiscal por iniciativa do contribuinte, não se há de considerar extinto o direito à restituição sem que o mérito do litígio seja devidamente examinado.

*Entretanto, não se pode considerar passíveis de restituição os valores pagos nos períodos-base de 1990 e 1991, eis que o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário (Art. 168, caput, e Inciso I, do CTN) e não terem sido alcançados pela Decisão da Suprema Corte e pela Resolução retro citada.*

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CENTRAL DE PEÇAS CRUZ ALTA LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para considerar não extinto o direito à restituição do período-base encerrado em 31/12/88, devendo o processo retornar à repartição de origem, para que se prossiga no julgamento do feito, de modo que o mérito do litígio seja devidamente examinado, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro (Relatora), que dava provimento integral ao recurso, para reconhecer não extinto o direito à restituição de todos os períodos-base. Designado para redigir o voto, vencedor o Conselheiro Álvaro Barros Barbosa Lima.

  
VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13061.000209/98-13

Acórdão nº. : 105-13.658

  
ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA - RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 25 FEV 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, MARIA AMÉLIA FRAGA FERREIRA, DANIEL SAHAGOFF e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. Ausente, o Conselheiro NILTON PÊSS



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13061.000209/98-13

Acórdão nº. : 105-13.658

Recurso nº. : 127.701

Recorrente : CENTRAL DE PEÇAS CRUZ ALTA LTDA.

**RELATÓRIO**

A contribuinte acima identificada solicitou, à Delegacia da Receita Federal em Santo Ângelo/RS, a restituição de valores supostamente recolhidos a maior e indevidamente a título de CSSL, em relação aos anos-base 1998 (fl. 01) e 1989/1990 (fl. 09).

Quanto ao ano-base 1988, reporta-se à inconstitucionalidade do art. 8º da Lei nº 7.689, de 1988, declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, a teor da Resolução nº 11 do Senado Federal (fl. 01).

Em petição adicional (fls. 02/04) elenca razões adicionais no sentido de que a correção monetária deverá se dar a partir do recolhimento do indébito utilizando-se de todos os indexadores existentes no período sob pena de contabilizar perdas significativas. Assim, continua, tendo em vista jurisprudência do STJ, dever-se-ia utilizar o IPC (outubro de 1988 a fevereiro de 1991), o INPC (março a dezembro de 1991) e, a partir daí, a UFIR. O índice a ser aplicado em janeiro e fevereiro de 1989 seria, respectivamente, de 42,72% e 10,14%. Finalmente, argumenta que também seriam devidos juros compensatórios porque a contribuinte teria tido seu dinheiro retido pela União mediante exação indevida. Para isso, alega que a Lei nº 9.250/95 teria autorizado a utilização da Taxa referencial SELIC, acumulada mensalmente, a partir do pagamento do indébito.

Já no que pertine aos anos-base 1989 e 1990, a suplicante alega ter desconsiderado no cálculo das demonstrações financeiras os índices de inflação real do IPC/IBGE e por ter recolhido. Sustenta que a tributação excessiva fica configurada pelo fato de ter o direito de contabilizar prejuízo inflacionário, no caso deduzido a menor do lucro operacional, em decorrência de possuir ativo permanente menor que o patrimônio líquido.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13061.000209/98-13

Acórdão nº. : 105-13.658

Em petição adicional (fls. 03/05), elenca argumentos para defender o pleito em questão, invoca decisões sobre correção monetária de balanços proferidas pela Câmara Superior de Recursos Fiscais e pelo Superior Tribunal de Justiça.

Mediante o Despacho-DRF/SAN nº 136, de 23/08/2000, o Sr. Delegado Substituto da Receita Federal em Santo Ângelo (RS) se manifestou no sentido de negar provimento ao apelo da contribuinte, uma vez que, segundo argumentou:

*"Na situação dos autos, observa-se que o recolhimento da CSLL relativa ao ano-base 1988 ocorreu em 28 de abril de 1989 (cópia DARF à fl. 05), enquanto os recolhimentos da CSLL referentes aos anos-base 1989 e 1990 foram realizados entre as datas de 30 de abril de 1990 e 29 de novembro de 1991 (cópia DARF às fls. 18/23).*

*Dessa forma, o direito de pleitear a restituição de eventuais parcelas pagas a maior foi atingido pela decadência quinquenal, vez que a protocolização do pedido ocorreu somente no dia 30 de setembro de 1998 (fl. 01 e 09), ou seja, após decorrido o prazo de extinção de cinco anos, previstos no art. 168, inc. I, do CTN."*

*(grifos originais)*

Inconformada, a suplicante apresentou, impugnação tempestiva argüindo que o tributo denominado CSSL estaria sujeito ao lançamento por homologação, não se podendo falar, antes desta, em crédito tributário e pagamento que o extinga. Não tendo ocorrido a homologação expressa, o direito de pleitear a restituição só ocorreria após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, acrescido de mais cinco anos, contados da data em que se deu a homologação tácita. No caso, para o fato impositivo mais remoto, esta data seria 28/04/2000, não sendo o caso de aplicação do previsto no art. 168, inciso I, do CTN, já que o pedido foi protocolizado em 30/09/1998.

Não obstante os novos argumentos aduzidos, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria - RS, também manteve a exigência fiscal, conforme se evidencia pela leitura da ementa abaixo transcrita:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13061.000209/98-13

Acórdão nº. : 105-13.658

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. PEDIDO DE RESTUIÇÃO.  
COMPENSAÇÃO.**

*Extingue-se em 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário, o prazo para a repetição de indébito relativa a tributo ou contribuição pago com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal – STF.*

**SOLICITAÇÃO INDEFERIDA.”**

Regularmente intimada, em 13 de julho de 2001, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, endereçado a este Colegiado no dia 19 do mesmo mês e ano.

Naquela peça, a contribuinte repetiu os argumentos anteriormente oferecidos e aduziu, ainda, que “o art. 5º do decreto 2.346/97 autoriza o Procurador Geral da Fazenda Nacional a declarar a dispensa de apresentação de recurso nos casos de decisões definitivas do STF ou do STJ”.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13061.000209/98-13

Acórdão nº. : 105-13.658

**VOTO VENCIDO**

Conselheira ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO, Relatora

O recurso preenche os requisitos legais. Dele conheço.

Conforme relatado acima, a contribuinte requer a restituição de valores supostamente indevidos pagos a maior, relativamente à CSSL (anos-base 1988, 1989 e 1990), uma vez que: a) no ano-calendário de 1988, teria recolhido a CSSL com base no art. 8º da Lei nº 7.689, posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, e b) nos anos-base de 1989 e 1990, teria desconsiderado no cálculo das demonstrações financeiras os índices de inflação real do IPC/IBGE.

As decisões, tanto da Delegacia jurisdicionante como aquela proferida pelo i. Delegado de Julgamento, não adentraram no cerne da questão, uma vez que negaram provimento ao apelo do contribuinte por entenderem que o direito de o contribuinte requerer a restituição das parcelas pagas a maior teria se esgotado cinco anos após seu recolhimento (art. 168 do CTN).

O contribuinte, por sua vez, recorreu a este Colegiado requerendo anulação das decisões acima mencionadas porque defende que o IRPJ seria tributo de natureza homologatória sujeita a decadência somente após o transcurso de cinco anos contados a partir de sua homologação tácita.

Dessa forma, para o deslinde da matéria recorrida, faz-se mister abordar o conceito da extinção do direito de a contribuinte requerer a restituição de: a) tributos pagos a maior, e/ou b) indevidamente, por força de declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13061.000209/98-13

Acórdão nº. : 105-13.658

O termo "extinção" exprime significado de "extinguir, apagar, estancar, caducar, liberar, deixar de ser válido, exprime o vocábulo a terminação ou o fim. Assim, extinção traz consigo o sentido de tudo que se acabou, que se finou ou deixou de existir, seja o direito, seja a obrigação, ou seja a coisa<sup>1</sup>".

1) Exinção do direito de requerer restituição de tributos não sujeitos a manifestação de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal.

De se observar que no Direito tributário, a obrigação, conforme estabelece o Código Tributário Nacional, se extingue concomitantemente ao crédito.

*\*Art. 113 - A obrigação tributária é principal ou acessória.*

*§ 1º - A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente".*

Com efeito, o crédito tributário é o lado ativo da obrigação tributária, ou seja, o crédito tributário é o *quantum*, tornado certo e líquido pelo lançamento. **Não há, nem pode haver, obrigação tributária exigível sem que tenha havido lançamento. Não se pode extinguir o que não existe - crédito tributário.**

Neste sentido, o Código Tributário Nacional cuidou tão só de arrolar os casos admitidos de extinção do crédito tributário e, com este, da obrigação tributária. Estão eles previstos no art. 156 do CTN, *in verbis*:

*\*Art. 156. Extinguem o crédito tributário:*

*I- o pagamento;*

*II- a compensação;*

*III- a transação;*

*IV- a remissão;*

*V- a prescrição e a decadência;*

*VI- a conversão de depósitos em renda;*

*VII- o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do art. 150 e seus §§ 1º e 4º;*

<sup>1</sup> De Plácido e Silva, Vocabulário Jurídico, Rio de Janeiro, Editora Forense, p. 255.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13061.000209/98-13

Acórdão nº. : 105-13.658

*VIII- a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do art. 164;*

*IX- a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;*

*X- a decisão judicial passada em julgado.”*

Um dos modos previstos de extinção do crédito tributário, é pois, o pagamento antecipado seguido de sua conseqüente homologação (CTN, art. 156, inciso VII).

O IRPJ é, por natureza, tributo sujeito a lançamento por homologação, onde o contribuinte antecipa o pagamento e fica sujeito à posterior averiguação por parte do Fisco. Nesse caso, a regra geral, no que tange a prazo extintivo para que a Fazenda constitua o crédito tributário, é de cinco anos, contados da ocorrência do respectivo fato gerador, como o determina o artigo 150 do CTN:

*Art. 150 – O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*§ 1º – O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.*

*(...)*

*§ 4º – Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

*(Grifo nosso.)*

Dessa forma, quando não houver lançamento expresso por parte do Fisco ou determinação de prazo diverso pela legislação de regência, após transcorridos cinco anos do fato gerador (quanto então se considera efetiva e “definitivamente extinto o crédito”), ter-



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13061.000209/98-13  
Acórdão nº. : 105-13.658

se-á o marco inicial a partir do qual se fará o cômputo do prazo extintivo do direito de o contribuinte pleitear a restituição de valores recolhidos indevidamente ou a maior.

Este, aliás, o entendimento acerca da matéria firmado pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ, que decidiu:

***“TRIBUTÁRIO - EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO - REPETIÇÃO DE INDÉBITO - DECADÊNCIA - PRAZO DE DEZ ANOS DESDE O FATO GERADOR.***

*Tributário - Empréstimo Compulsório - Consumo de combustível - Repetição de Indébito - decadência - Prescrição - Inocorrência. O tributo arrecadado a título de empréstimo compulsório sobre o consumo de combustíveis é daqueles sujeitos a lançamento por homologação. Em não havendo tal homologação, faz-se impossível cogitar em extinção do crédito tributário. À falta de homologação, a decadência do direito de repetir o indébito tributário somente ocorre, decorridos cinco anos, desde o fato gerador, acrescidos de outros cinco anos, contados do termo final do prazo deferido ao fisco, para apuração do tributo devido.”*

(STJ – Agr. Regimental no Recurso Especial nº 71.184/RN - DJU de 04.03.96 - p. 5366).

(Grifos nossos.)

Nesse sentido, no que concerne à suposta desconsideração, no cálculo das demonstrações financeiras, dos índices de inflação real do IPC/IBGE, o marco inicial prazo para a contagem do prazo extintivo do direito de se requerer sua restituição das parcelas recolhidas entre 30 de abril de 1990 e 29 de novembro de 1991 (DARF fls. 18/23) esgotou-se, somente, em 30 de abril de 2001.

Tendo a contribuinte apresentado seu pedido de restituição/compensação, em 30 de setembro de 1998, encontrase plenamente tempestivo.

2) Extinção do direito de requerer restituição de tributos considerados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal e retirados do ordenamento jurídico por força de Resolução do Senado.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13061.000209/98-13

Acórdão nº. : 105-13.658

As mais altas Cortes Judiciais do País já consagraram jurisprudência uniforme, no sentido de que, nos casos de norma declarada inconstitucional, o prazo prescricional para o pleito da repetição do indevidamente pago somente começa a fluir a partir da data em que a inconstitucionalidade foi declarada com efeito para todos.

Veja-se, a título de ilustração da remansosa jurisprudência nesse sentido, a ementa do acórdão relativo ao RESP nº 261294/RS, relator o Eminentíssimo Ministro GARCIA VIEIRA, da Primeira Turma do STJ.

***\*CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA – COMPENSAÇÃO – TRANSFERÊNCIA DO ENCARGO AO CONTRIBUINTE DE FATO – CORREÇÃO MONETÁRIA – JUROS DE MORA.***

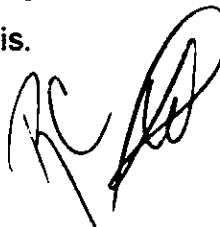
***O prazo prescricional de cinco anos para a compensação ou cobrança do crédito correspondente à contribuição previdenciária recolhida indevidamente sobre a remuneração dos trabalhadores avulsos, autônomos e administradores, só começa a fluir da data da decisão do Supremo Tribunal Federal, na ADIN nº 1.102-2-DF(16/10/95).***

***O prazo decadencial só começa a correr após decorridos cinco anos da ocorrência do fato gerador, somados mais cinco anos.(...)"***  
(destaque nosso)

No caso específico da CSSL cobrada nos termos do art. 8º, da Lei nº 7.689/88, o julgado do Supremo Tribunal Federal foi incidental não estendendo, assim, seus efeitos *erga omnes*.

Esse efeito somente adveio com a publicação da Resolução nº 11, de 12 de abril de 1995.

A publicação da Resolução do Senado, excluindo norma legal do ordenamento jurídico pátrio, tem efeito *ex tunc*, e constitui termo inicial do prazo prescricional relativo ao direito de recuperar a integralidade dos valores indevidamente pagos, em decorrência dos diplomas inconstitucionais.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13061.000209/98-13

Acórdão nº. : 105-13.658

Com efeito, o Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, claramente estabelece:

*"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 e 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 disposto no parágrafo anterior aplica-se, igualmente, à lei ou ao ato normativo que tenha sua inconstitucionalidade proferida, incidentalmente, pelo Supremo Tribunal Federal, após a suspensão de sua execução pelo Senado Federal."*

(grifos nossos)

Evidenciado que a Resolução do Senado nº 49, estendendo *erga omnes* a decretação de inconstitucionalidade dos DL nº 2.445/88 e 2.449/88, produziu efeitos *ex tunc*, resulta claro que somente então iniciou-se o prazo para a recuperação da totalidade dos valores cobrados e recebidos com base naquelas normas inconstitucionais (DL nº 2.445/88 e 2.449/88).

Note-se, inclusive, que este é o entendimento esposado pela própria Coordenação do Sistema de Tributação da Receita Federal (COSIT), conforme se evidencia no trecho do Parecer nº 58, abaixo transcrito<sup>2</sup>:

*"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, eram 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*

<sup>2</sup> Documento nº 02, em anexo.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13061.000209/98-13

Acórdão nº. : 105-13.658

*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 foram 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, do Secretário da Receita Federal (hipótese do Decreto nº 2.346/1997, art. 4º).*

*26.1 - Quanto à declaração de inconstitucionalidade de 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" (apud Ricardo Mariz de Oliveira in Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário, pág. 366, publicado pela DIALÉTICA em co-edição com o Instituto Cearense de Estudos Tributários)."*

Da mesma forma, a doutrina também defende que o prazo prescricional, quando se trata de normas inconstitucionais, assim declaradas pelo Senado Federal, começa a fluir da data da publicação da Resolução correspondente. Na palavra de Alberto Xavier:

*"Devemos, no entanto, deixar aqui consignada a nossa opinião favorável à contagem do 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 Cfr. Helena de Araújo Lopes Xavier, Conseqüências da declaração de inconstitucionalidade, RDDT 21 (1997), 34 ss..*

*Precisamente porque gozava de presunção de validade constitucional e tinha, portanto, força de lei, os pagamentos efetuados à sombra da 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 conhecimento do fato novo que revelou o 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 conseqüência 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,*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13061.000209/98-13

Acórdão nº. : 105-13.658

*pois a sua fonte não é a interpretação extensiva ou analógica de norma infraconstitucional. Como suscitado no voto do Ministro Demócrito Reinaldo, no Acórdão da 1ª S STJ, Emb. Div. REsp. nº 42.720-5-RS, atrás citado., mas a própria Constituição, posto se tratar de consequência lógica da própria figura da ação direta de inconstitucionalidade.” (RDDT 27/7).*

Dessa forma, o direito de pleitear a restituição de parcelas pagas indevidamente, por força do art. 8º, da Lei nº 7.689/88, retirada do ordenamento jurídico por força da Resolução do Senado nº 11, publicado no DOU em 12 de abril de 1995, extinguiu-se, somente, em 12 de abril de 2000, ou seja, posteriormente à data de protocolização do requerimento de fl. 01, datado de 30 de setembro de 1998.

3) Extinção do direito de requerer restituição de tributos quando norma legal específica proíbe sua restituição.

O enriquecimento ilícito é vedado pela Constituição, de sorte que era dever do Estado restituir *ex officio* os montantes de que se locupletou indevidamente, em razão de exigências inconstitucionais, assim declaradas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Senado Federal.

Ao contrário, o Poder Executivo editou a Medida Provisória nº 1.110/95, literalmente proibindo o Erário de restituir as parcelas pagas indevidamente pelos contribuintes a título de Contribuição sobre o Lucro com fundamento na indigitada Lei nº 7.689/88.

Reproduzindo o lastimável texto legal (MP nº 1.175/95):

*“Art. 17. Ficam dispensados a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem assim cancelados o lançamento e a inscrição, relativamente:*

*I - à contribuição de que trata a Lei no 7.689, de 15 de dezembro de 1988, incidente sobre o resultado apurado no período-base encerrado em 31 de dezembro de 1988;*

*(...)*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13061.000209/98-13

Acórdão nº. : 105-13.658

*Parágrafo 2º - O disposto neste artigo não implicará restituição de quantias pagas."*  
(grifo nosso)

Somente em **10 de junho de 1998** veio a MP nº 1.621-36, nova reedição daquela Medida Provisória nº 1.175/95 aduzir a expressão "de ofício", para admitir a restituição, a requerimento do lesado. *In litteris* :

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

*(...)*

*VIII - à parcela da contribuição ao Programa de Integração Social exigida na forma do Decreto-lei nr. 2.445, de 29.06.1988, e do Decreto-lei nr. 2.449, de 21 de julho de 1988, na parte que exceda o valor devido com fulcro na Lei Complementar nr. 7 de 7 de setembro de 1970, e alterações posteriores.*

*(...)*

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

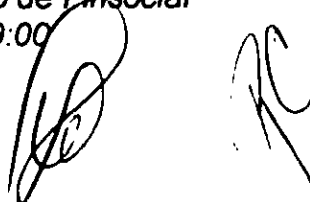
(destaque nosso)

Portanto, e visto que os textos legais têm pressuposto de legalidade e constitucionalidade, o prazo para repetição somente poderia começar a fluir com a publicação da Medida Provisória nº 1.621-36, em **10.06.1998**, esgotando-se, dessa feita, somente, em **10 de junho de 2003**.

Ora, conforme anteriormente mencionado, o pedido de restituição da interessada foi protocolizado 30 de setembro de 1998.

O E. Conselho de Contribuintes, em mais uma demonstração de perfeito conhecimento da doutrina e legislação pátria, tem adotado esse entendimento, conforme faz prova a ementa abaixo transcrita:

*Matéria: Restituição/Compensação de Finsocial*  
*Data da Sessão: 23/05/2001 às 09:00*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13061.000209/98-13

Acórdão nº. : 105-13.658

*Decisão: Acórdão nº 201-74657*

*Resultado: DPU – Dado Provimento por Unanimidade*

*Ementa:*

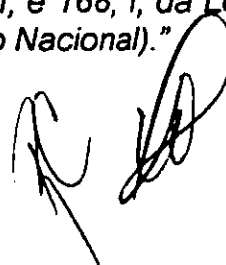
*"FINSOCIAL - TERMO A QUO PARA CONTAGEM DO PRAZO PRESCRICIONAL DO DIREITO DE REPETIR O INDÉBITO TRIBUTÁRIO - RESTITUIÇÃO - POSSIBILIDADE - 1. Tratando-se de tributo cujo recolhimento indevido ou a maior se funda no julgamento, pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, da inconstitucionalidade, em controle difuso, das majorações da alíquota da exação em foco, o termo a quo para contagem do prazo prescricional do direito de pedir a restituição/compensação dos valores é a data em que o contribuinte viu seu direito reconhecido pela administração tributária. 2. Possível a restituição dos créditos oriundos do FINSOCIAL recolhido a maior, em alíquota superior a 0,5% (cinco décimos percentuais), corrigidos monetariamente, exclusivamente nos períodos e valores comprovados com a documentação juntada.*

*Recurso provido."*

Assim, de plano, observa-se que, ademais de ser tempestivo o pedido formulado pelo interessado, o prazo extintivo para requerer-se a restituição das parcelas pagas a título de CSSL, ano-base 1988, sequer extingui-se, ainda.

Não obstante a obviedade dos argumentos ora aduzidos, as diferentes repartições da Secretaria da Receita Federal estão se amparando no Ato Declaratório nº 96/99, baixado pelo Sr. Secretário da Receita Federal, para negar provimento aos apelos dos contribuintes que requerem a restituição de valores indevidamente pagos, por força de lei posteriormente declarada inconstitucional, a mais de cinco anos. Leiam-se os termos da norma em comento:

*"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 nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional)."*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13061.000209/98-13

Acórdão nº. : 105-13.658

A grande novidade introduzida pelo Ato Declaratório nº 96/99 está na definição do termo inicial de contagem do prazo, para se requerer a restituição dos os indébitos tributários (nascidos com as declarações de inconstitucionalidade das respectivas leis), a partir de seu pagamento.

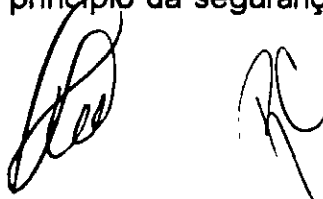
Consoante o registro lançado no seu intróito, o referido Ato Declaratório tem como único fundamento o Parecer PGFN/CAT/ Nº 1.538, de 1999. Esse registro, aliás, é bem sintomático, pois passa a mensagem que a Receita Federal submeteu-se à deliberação advinda da digna Procuradoria Geral da Fazenda - PFN. Com efeito, conforme acima mencionado, a Receita Federal sempre teve uma opinião bem diferente do entendimento capitaneado pela PFN, externada, por exemplo, no Parecer COSIT nº 58/98.

Com isso, para que se possa admitir a utilização do referido Ato Declaratório deve-se fazer uma análise de sua compatibilidade com o ordenamento jurídico pátrio.

Para tanto, transcreverei algumas das premissas/conclusões utilizadas pela i. Procuradoria da Fazenda Nacional para formular seu parecer – *in totum* contrário ao entendimento adotado pela Coordenação do Sistema de Tributação.

1) Primeira Premissa/Conclusão – *“o entendimento de que termo a quo do prazo decadencial do direito de restituição de tributo pago indevidamente, com base em lei declarada inconstitucional pelo STF, seria a data de publicação do respectivo acórdão, no controle concentrado, e da resolução do Senado, no controle difuso, contraria o princípio da segurança jurídica, por aplicar o efeito ex tunc, de maneira absoluta, sem atenuar a sua eficácia, de forma a não desfazer situações jurídicas que, pela legislação regente, não sejam passíveis de revisão administrativa ou judicial.”*

Ora, devolver um tributo indevidamente recebido é uma situação jurídica perfeitamente reversível, cuja correção não agride o princípio da segurança jurídica. Aliás,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13061.000209/98-13

Acórdão nº. : 105-13.658

diante do princípio da moralidade administrativa previsto no art. 37 da Constituição/88, essa correção torna-se imperativa. Ademais, atenuar ou obter “o abrandamento do efeito retroativo” da cláusula *ex tunc* significa trazer para o campo tributário, cujos atos são rigorosamente vinculados, particularidades só aplicáveis aos atos discricionários. Com efeito, o “abrandamento” exige juízo de oportunidade e conveniência, incompatível com uma obrigação de cunho patrimonial e compulsória. A prevalecer esse entendimento, o agente fiscal, na qualidade de aplicador da lei, poderia, a seu juízo, dimensionar o valor do crédito tributário a ser lançado.

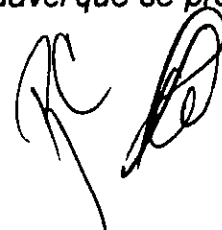
É preciso, neste contexto, ter-se presente que a negativa da restituição equivale à aplicação, ainda que indevida, da norma de incidência.

2) Segunda Premissa/Conclusão – *“os prazos decadenciais e prescricionais em direito tributário constituem-se em matéria de lei complementar, conforme determina o art. 150,III, “b” da Constituição da República, encontrando-se hoje regulamentada pelo Código Tributário Nacional.”*

É certo que a decadência e a prescrição representam matérias reservadas à Lei Complementar; todavia, como também é cediço, neste particular, o CTN traduz as denominadas “normas gerais”, cujo destinatário é o legislador ordinário. Portanto, não há nenhum impedimento que essa matéria seja tratada em lei ordinária, desde que observados os balizamentos do CTN. Se não for assim, a ressalva constante do § 4º do artigo 150 do CTN, que diz “Se a lei não fixar prazo à homologação...” estaria ameaçada, o que tornaria sem efeito o prazo de decadência, por exemplo, da lei 8.212/91 - Lei da Previdência Social.

Não há, portanto, impedimento absoluto para que a lei ordinária trate da decadência.

3) Terceira Premissa/Conclusão – *“a PGFN deve manter o entendimento propugnado no PARECER PGFN/CAT/Nº 678/99, sendo recomendável que se procure, nos*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13061.000209/98-13

Acórdão nº. : 105-13.658

*termos da legislação processual civil, viabilizar recurso extraordinário junto ao STF, nas ações em que a matéria seja discutida, a fim de tentar alterar a jurisprudência ora predominante, notadamente no STJ e no TRF da 1ª. Região.*

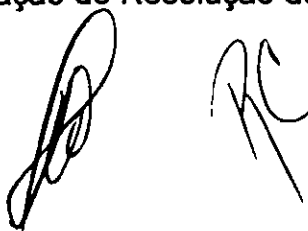
O reconhecimento da existência de jurisprudência dominante, em sentido contrário, evidencia a fragilidade do discutido parecer.

5) Quinta Premissa/Conclusão - *"como os argumentos doutrinários que norteiam essa jurisprudência são também contundentes e respeitáveis, seria de bom alvitre que o Governo examinasse a possibilidade de se regulamentar a questão do efeito ex tunc da declaração de inconstitucionalidade de lei, até mesmo em sede constitucional, se estudos mais aprofundados apontarem para tal solução."*

Essas cogitações refogem ao campo da aplicação do direito posto que representam aspirações do direito futuro, de cunho eminentemente político.

Com isso, avaliados os principais argumentos do referido Parecer PGFN/CAT/Nº 1.538/99, um aspecto da redação do Ato Declaratório nº 96/99 deve ser observado, precisamente no que tange à seguinte expressão: *"contado da data da extinção do crédito tributário"*. Como mencionado anteriormente, o STJ, nas duas turmas, entende que a referida extinção dá-se com a homologação do lançamento, o que na prática resulta num prazo de 10 (dez) anos. Ora, quando o Ato Declaratório usa tal expressão, ele recepciona o entendimento daquela Corte; de fato, se essa não fosse a intenção, bastaria ter definido o termo inicial da decadência da seguinte forma: da data do pagamento original.

Portanto, é legítimo afirmar que a expedição desse Ato não tem o condão de criar obstáculos ao direito de os contribuintes requererem a restituição de parcelas indevidamente recolhidas, por força de norma declarada inconstitucional pelo STF e retiradas do ordenamento jurídico por determinação de Resolução do Senado, por completa ausência de lógica jurídica ou amparo legal.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13061.000209/98-13

Acórdão nº. : 105-13.658

Feitas as considerações supra, voto no sentido de dar provimento ao recurso para reconhecer que o contribuinte interessado apresentou os pedido de restituição

de fls. 01 e 09 dentro do prazo legal (afastar a pretendida extinção de seu direito de o contribuinte requerer a restituição das parcelas supostamente recolhidas a maior) e, portanto, determinar a prolação de nova decisão a respeito da matéria de fato.

*Rosa de Castro*

**ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO**



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

Processo nº. : 13061.000209/98-13

Acórdão nº. : 105-13.658

**VOTO VENCEDOR**

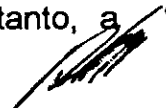
Conselheiro **ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA**, Relator designado

Analisando-se as peças processuais, constatamos, conforme mostram os documentos inaugurais, a solicitação clama pelo reconhecimento da improcedência da CSSL no ano-base de 1988 e a sua conseqüente repetição em razão de anterior manifestação do STF e do Senado Federal, cuja Resolução retirou do mundo jurídico o art. 8º da Lei nº 7.689/88, verificando-se, também, o pedido de compensação em relação aos pagamentos nos anos-base de 1989 e 1990, ditos indevidos.

A manifestação do órgão julgador, DRJ em Santa Maria – Rs, Decisão nº 477, acostada às fls. 105 a 110, embora tenha observado aspectos legais sobre a temática da restituição, enveredou pelo mesmo caminho traçado anteriormente pela DRF em Santo Ângelo - Rs, quando do seu Despacho em 23/01/2000, ou seja, deixou de observar o que já se tornara factível em referência aos pagamentos de CSSL apuradas no ano-base de 1988.

Com efeito, publicada a Resolução nº 11 de 1995, do Senado Federal, foi suspensa a excoioriedade da lei que impunha o pagamento da Contribuição Social para o período de apuração de 1988, não sendo mais aplicável no ordenamento jurídico.

A partir daí, o Sujeito Ativo da obrigação tributária, por meio de sucessivas Medidas Provisórias delineou o tratamento das questões relativas à essa contribuição no período da não aplicabilidade do art. 8º, da Lei nº 7.689/88, vedando, entretanto, a restituição das quantias então pagas



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13061.000209/98-13

Acórdão nº. : 105-13.658

A partir de junho de 1998, com a adoção da Medida Provisória nº 1.621-36, publicada no DOU de 12/06/98, foi introduzida a faculdade ao sujeito passivo de requerer a repetição dos indébitos nascidos com aquela Resolução do Senado da República.

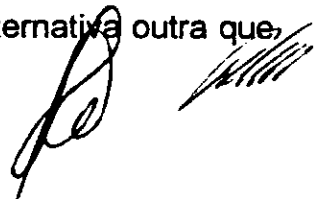
Efetivamente, o texto da MP nº 1.621-36/98 veda apenas a iniciativa das autoridades no seu dever de ofício em promover a restituição daqueles indébitos. Entretanto, foi retirada a vedação da ação regressiva promovida por iniciativa do contribuinte.

No caso presente, o pleito do contribuinte ocorreu em 30/09/98, logo após a quebra da barreira impeditiva. Traduzindo que, a modificação do texto legal tendo consignado a perspectiva da recuperação do que indevidamente foi pago, não se pode mais olvidar do direito do contribuinte e dos crédito que lhe são próprios.

Ficando, assim, demonstrado que não foi analisado adequadamente o mérito do litígio, porquanto não houve a autoridade singular em falar a respeito dos argumentos esposados na manifestação de inconformidade apresentada à primeira instância, notadamente em relação ao período alcançado pela Decisão do STF e Resolução do Senado da República.

No que concerne aos pagamentos realizados sob a mesma rubrica nos anos-base de 1989 e 1990, a pretensão não poderá colher a mesma sorte, eis que não alcançados pela Decisão da Suprema Corte e pela Resolução retro citada. Prevalecendo, neste particular, os dispositivos do CTN, artigos 165 e 168, que clarificam e disciplinam as circunstâncias em que o direito de pleitear restituição é cabível e o lapso de tempo em que pode ocorrer, conforme explicitado na decisão guerreada.

Considerando, pois, que os argumentos trazidos à apreciação do julgador singular não foram objeto de apreciação em sua totalidade, não resta alternativa outra que,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13061.000209/98-13

Acórdão nº. : 105-13.658

não seja a de retorno dos autos à repartição julgadora jurisdicionante para que a questão posta seja devidamente analisada, à luz dos dispositivos legais que regem a matéria.

Por assim entender, pelo exposto e tudo mais que do processo consta, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer como não extinto o direito à restituição da CSSL apenas em relação ao período-base encerrado em 31/12/88.

É o meu voto.

Sala das Sessões – DF, em 07 de novembro de 2001.

  
ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA

