



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13118.000088/97-63
Recurso nº : 129.066
Acórdão nº : 303-32.105
Sessão de : 16 de junho de 2005
Recorrente : DISCABEL – DISTRIBUIDORA CATALANA DE BEBIDAS LTDA
Recorrida : DRJ/BRASÍLIA/DF

**FINSOCIAL. RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO.
DECADÊNCIA.**

O direito à restituição de indébitos decai em cinco anos. Nas restituições de valores recolhidos para o Finsocial mediante o uso de alíquotas superiores a 0,5%, o *dies a quo* para aferição da decadência é 31 de agosto de 1995, data da publicação da Medida Provisória 1.110, expedida em 30 de agosto de 1995.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INAUGURAÇÃO DA LIDE.

A inauguração do litígio ocorre com o oferecimento tempestivo da peça impugnativa. Nos processos cujo objeto é a restituição de indébito, a manifestação de inconformidade pelo indeferimento do pedido é o marco inaugural da lide. Antes disso, há mero deferimento ou indeferimento do pedido, ato distinto da decisão administrativa *stricto sensu* com a eficácia determinada pelo artigo 42 do Decreto 70.235, de 7 de março de 1972.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. JULGAMENTO EM DUAS INSTÂNCIAS.

É direito do contribuinte submeter o exame da matéria litigiosa às duas instâncias administrativas. Forçosa é a devolução dos autos para apreciação do mérito pelo órgão julgador *a quo* quando superadas, no órgão julgador *ad quem*, prejudiciais que fundamentavam o julgamento de primeira instância.

Recurso não-conhecido nas razões de mérito, devolvidas ao órgão julgador *a quo* para correção de instância.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a argüição de decadência do direito de a contribuinte pleitear a restituição da Contribuição para o Finsocial paga a maior e determinar a devolução do processo à autoridade julgadora de primeira instância competente para apreciar as demais questões de mérito, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Os Conselheiros Zenaldo Loibman e Anelise Daudt Prieto votaram pela conclusão.

Processo nº : 13118.000088/97-63
Acórdão nº : 303-32.105


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente


TARÁSIO CAMPEÃO BORGES
Relator

Formalizado em:

22 NOV 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Nanci Gama, Sérgio de Castro Neves, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa e Nilton Luiz Bartoli.

RELATÓRIO

Tratam os autos do presente processo de recurso voluntário contra acórdão da DRJ em Brasília (DF) que não acatou manifestação de inconformidade da interessada contra o indeferimento de pedido de compensação de valores devidos da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) com alegados créditos da contribuição para o Fundo de Investimento Social (Finsocial) originários de recolhimentos calculados mediante a aplicação de alíquotas superiores a 0,5% (meio por cento).

Em 24 de julho de 1997, a interessada, com fundamento nos artigos 73 e 74 da Lei 9.430, de 30 de dezembro de 1996, que teria sanado dúvidas “sobre a possibilidade [de] compensação dos dois tributos”¹, peticiona ao Delegado da Receita Federal em Goiânia (GO), reportando-se ao pedido de restituição de contribuição para o Finsocial protocolizado em 17 de janeiro de 1994 nos autos do processo 13118.000004/94-21², indeferido em 13 de setembro de 1995³ e com ciência da peticionária no décimo-quinto dia subsequente⁴, para requerer:

a) - seja o presente processo⁵ apensado ao processo de nº 13118.000057/93-14, de parcelamento das contribuições devidas a [sic] COFINS [sic];

b) - que se digne a autorizar a compensação do crédito a que a Requerente faz jus, face o recolhimento a maior para o Finsocial, conforme consta no presente processo e documento em anexo, com o valor devido a título de COFINS [sic], e que se acha sob parcelamento junto a [sic] Receita Federal (processo nº 13118.000057/93-14).

Somente em 10 de agosto de 1998 é promovida a juntada, aos autos do processo 13118.000004/94-21, da petição citada no parágrafo anterior, protocolizada na ARF em Catalão (GO) no dia 24 de julho de 1997.

À folha 68 dos autos do processo em epígrafe está acostado o original de um AR cuja destinatária é a interessada, mas na declaração sumária de conteúdo consta “intimação referente ao processo nº 10120.003320/93-27”, sem qualquer notícia acerca da relação existente entre o citado e o presente processo.

¹ Requerimento às fls. 56 a 58 dos autos do processo em epígrafe, segunda folha, terceiro parágrafo.

² Requerimento às fls. 42 a 45 dos autos do processo em epígrafe, referente a recolhimentos efetuados no período compreendido entre 18 de outubro de 1989 e 7 de outubro de 1991.

³ Decisão DRF/GOI 202, de 1995, às fl. 51 e 52 dos autos do processo em epígrafe.

⁴ AR à fl. 54 dos autos do processo em epígrafe.

⁵ [Processo 13118.000004/94-21].

Intimada⁶, no início do ano de 1999, a adequar o pedido aos termos da IN SRF 21, de 1997, a interessada acusa o recebimento da correspondência em 18 de fevereiro de 1999 e assevera que já o fez na data de 18 de novembro de 1997, em atendimento a uma solicitação anterior, originária da ARF em Catalão (GO). Diz ainda, que o pedido de compensação elaborado no formulário aprovado pela citada IN SRF 21, de 1997, foi recepcionado pela ARF em Catalão (GO) e autuado sob o número 13118.000088/97-63.⁷

Em 26 de abril de 2001, os autos do processo 13118.000004/94-21 são juntados por anexação aos autos do processo em epígrafe.⁸

No despacho decisório de fl. 82, a Delegacia da Receita Federal em Goiânia, adotando como motivação o Parecer DRF/GOI/Saort 1, de 7 de janeiro de 2003⁹, não conhece do pedido de restituição de fls. 5 a 8¹⁰ “por já haver anter [sic] decisão administrativa transitada em julgado a este respeito”¹¹ e deixa de homologar a compensação pleiteada “em face de ter ocorrido a decadência e da inexistência de créditos a favor do contribuinte”¹².

A ciência à interessada do indeferimento do pedido ocorreu no dia 20 de janeiro de 2003¹³ e as razões da manifestação de inconformidade de fls. 88 a 91, protocolizada em 14 de fevereiro de 2003, giram em torno da interrupção da prescrição de que trata o artigo 168, I e II, do Código Tributário Nacional, com os efeitos do artigo 202, parágrafo único, do Código Civil, no momento do primeiro pedido de restituição formalizado em 17 de janeiro de 1994 nos autos do processo 13118.000004/94-21, cuja juntada foi levada a efeito a partir da fl. 41. No final, requer o reconhecimento da procedência da compensação objeto do pedido inicial.

A Quarta Turma da DRJ em Brasília, por unanimidade de votos, rejeitou a manifestação de inconformidade contra o indeferimento do pedido de compensação com os seguintes fundamentos:

A manifestação de inconformidade apresentada é tempestiva e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Assim sendo, dela conheço.

⁶ Correspondência à fl. 67 dos autos do processo em epígrafe.

⁷ Correspondência às fls. 69 e 70 dos autos do processo em epígrafe, redigida em 22 de fevereiro de 1999.

⁸ Termos de juntada às fls. 40 e 76 dos autos do processo em epígrafe.

⁹ Acostado às fls. 77 a 81.

¹⁰ Fotocópia do pedido originalmente acostado às fls. 42 e 45.

¹¹ Primeira parte da conclusão do Parecer DRF/GOI/Saort 1, de 2003, às fls. 77 a 81 dos autos do processo em epígrafe.

¹² Segunda parte da conclusão do Parecer DRF/GOI/Saort 1, de 2003, às fls. 77 a 81 dos autos do processo em epígrafe.

¹³ AR à fl. 87.

Processo nº : 13118.000088/97-63
Acórdão nº : 303-32.105

Do exame dos elementos do processo entendo que não pode prosperar a pretensão da interessada porquanto se encontra decaído o direito de pleitear a restituição/compensação da contribuição para o Finsocial.

Primeiramente, em 19/01/1994, a empresa já havia peticionado solicitando a restituição dos mesmos valores que entende terem sido pagos indevidamente, pedido este protocolado sob número 13118.000004/94-21, o qual foi objeto de análise e da decisão de nº 202/95, prolatada em 13/09/1995 (fls. 51/52).

Devidamente científica da decisão, o contribuinte deixou transcorrer in albis o período para manifestar sua inconformidade, sendo a decisão, portanto, considerada como definitiva na espera administrativa.

Desta forma, não poderia o contribuinte pleitear novamente, na via administrativa, a restituição de valores que, mediante decisão, não haviam sido considerados com a finalidade de, compensá-los e não de recebê-los a título de restituição.

Na realidade, o pedido de compensação tributária nada mais é do que o encontro de contas entre o contribuinte e o fisco, de tal forma que débitos e créditos recíprocos sejam confrontados, extinguindo-se a dívida de ambos, com ou sem saldo restante. Ora, se já havia manifestação do fisco relativamente ao não reconhecimento de crédito a seu favor, não há que se falar em compensação.

Reafirmando, a decisão já proferida no processo nº 13118.000004/94-21 é definitiva na espera administrativa, não podendo mais ser reformada.

Mesmo assim, da conjunção dos artigos 165, inciso I, e 168, caput e inciso I, ambos do Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172/1966) têm-se que, conquantos a cobrança de tributo indevido confira ao contribuinte direito a sua restituição, esse direito extingue-se no prazo de 5 (cinco) anos contados "da data da extinção do crédito tributário".

Ora, no caso sob exame, o crédito exigido pela Administração Pública extinguiu-se na data do pagamento da exação, na forma prevista pelo artigo 156, inciso I, do CTN. (Extingue o crédito tributário: I - o pagamento). Destarte, esta data constitui-se no marco inicial do respectivo prazo decadencial.

Portanto, a tese defendida pelo interessado, a nosso ver, contraria um dos princípios fundamentais do estado de direito, plenamente consagrado na Constituição Federal, que é o da segurança jurídica. Com efeito, permitir que sejam revistas situações jurídicas plenamente consolidadas pela aplicação inadequada da lei ou ato normativo inconstitucional, mesmo depois de decorridos os prazos decadenciais ou prescricionais, é estabelecer um verdadeiro caos na sociedade porquanto o raciocínio que se aplica ao direito do contribuinte de pedir restituição deve, por uma questão de coerência, aplicar-se igualmente ao direito da Fazenda Pública.

Ressalte-se, ademais, que o entendimento do interessado desconsidera também o princípio da estrita legalidade que rege a Administração Pública (CF, art. 37, caput). O CTN, norma com "status" de lei complementar, cuidou expressamente do prazo de extinção do direito de pleitear a restituição tributária. Portanto, qualquer solução que não observe o disposto no artigo 165 c/c o artigo 168 do citado Código, constituirá simples criação exegética, desprovida de amparo jurídico ou legal.

Ademais, esta instância administrativa está vinculada aos atos da administração, no caso, o Ato Declaratório SRF nº 096/99, a saber:

“O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições, [sic] e tendo em vista o teor do Parecer PGFN/CAT/Nº 1.538, de 1999,

declara:

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

II – o prazo referido no item anterior aplica-se também à restituição do imposto de renda na fonte incidente sobre os rendimentos recebidos como verbas

JAO

Processo nº : 13118.000088/97-63
Acórdão nº : 303-32.105

indenizatórias a título de incentivo à adesão a Programas de Desligamento Voluntário – PDV.”

No presente caso, a empresa pleiteia a restituição de valores recolhidos à [sic] título da contribuição para o Finsocial exigida das empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas, com fundamento no art. 92 da Lei nº 7.689, de 1998, à alíquota superior a 0,5% (meio por cento) cujas majorações, posteriormente declaradas inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, decorreram das Leis nºs 7.787, de 30.06.89, 7.894, de 24.11.89 [sic] e 8.147, de 28.12.90.

A contagem do prazo decadencial aqui aplicável é o previsto no inciso I, [sic] do art. 165, já citado, conforme entendimento expressado pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos Pareceres PGFN/CAT nº 678 e nº 1.538, de 07.06.99 e 18.10.99, respectivamente, e pela Secretaria da Receita Federal através do Ato Declaratório nº 96/99, ou seja, da data da extinção do crédito tributário.

Os recolhimentos, representados pelos DARF de fls. 14-22 foram efetuados no período compreendido entre 18/10/89 e 07/10/91 e o pedido de restituição originário deste processo deu-se na data de 18/11/97, decorridos portanto mais de 06 (seis) anos anteriores à formalização do pedido.

Assim, esta clara a ocorrência da decadência do direito de petição do indébito, por parte do contribuinte, de todos os recolhimentos, pois que efetuados anteriormente a 18/11/92.

A tese do contribuinte da interrupção da prescrição, não prospera, pois estamos falando de decadência e não da prescrição, ou seja, art. 168 do CTN tem prazos de decadência e não da prescrição, ou seja, art.169 do CTN.

O ilustre mestre Vittorio Cassone em sua obra Processo Tributário, 2ª ed. 2000, editora Atlas S.A., parágrafo 2º da página 259 afirma:

“O art. 168 trata do prazo de decadência e art. 169 cuida do prazo de prescrição, tendo sido recebidos pela Carta de 1988 (art. 146)”.

Dessa forma, não cabe razão ao contribuinte de suposta interrupção da prescrição.

No que diz respeito à jurisprudência trazida aos autos, dispõe o art. 472 do Código de Processo Civil, que “*a sentença faz coisa julgada às partes as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros.*” Então, não sendo parte nos litígios objetos dos acórdãos, a



interessada não pode usufruir os efeitos das sentenças ali prolatadas, uma vez que os efeitos são inter partes e não *erga omnes*.

Com base no acima exposto, e de acordo com os artigos 165, I, 168, I [sic] e 156, I, da Lei nº 5.172/66, não apreciarei do pedido de restituição/compensação de fls. 05 a 08 por já haver decisão administrativa definitiva a este respeito e por já ter ocorrido a decadência. [Grifei]

Ciente em 5 de novembro de 2003¹⁴, do inteiro teor do Acórdão DRJ/BSA 5.849, de 9 de maio de 2003 (fls. 96 a 101), o recurso voluntário de fls. 105 a 110 é interposto em 18 de novembro de 2003¹⁵, com razões sintetizadas no excerto que ora transcrevo:

[...] não importa se o caso tratado nos autos é de “decadência” ou de “prescrição”, pois alheio a isso, o fato é que pelas comprovadas ocorrências nos autos restou inequivocamente interrompido o prazo contrário do contribuinte por expressa manifestação da defesa por parte da Recorrente, a teor do disposto nos [sic] artigos [sic] 202, VI, do Código Civil:

Art. 202. A interrupção da prescrição, que somente poderá ocorrer uma vez, dar-se-á:

.....
VI - por qualquer ato inequívoco, ainda que extrajudicial, que importe reconhecimento do direito pelo devedor.¹⁶ [Grifos do original]

No mais, a recorrente reitera suas razões iniciais aduzindo que o primeiro pedido de restituição formalizado em 17 de janeiro de 1994 nos autos do processo 13118.000004/94-21, cuja juntada foi levada a efeito a partir da fl. 41, interrompeu a prescrição de que trata o artigo 168, I e II, do Código Tributário Nacional, com os efeitos do artigo 202, parágrafo único, do Código Civil. No final, assim como na manifestação de inconformidade contra o indeferimento do Delegado da Receita Federal, requer o reconhecimento da procedência da compensação objeto do pedido inicial.

É o relatório.

¹⁴ AR de fl. 104.

¹⁵ Conforme consignado no despacho de fl. 111.

¹⁶ Recurso voluntário, parte do segundo parágrafo da fl. 106 dos autos do processo em epígrafe.

VOTO

Conselheiro Tarásio Campelo Borges, Relator

O recurso voluntário interposto em 18 de novembro de 2003 é tempestivo e desnecessária é a garantia de instância: a matéria litigiosa é a compensação de valores devidos da Cofins com alegados créditos da contribuição para o Finsocial.

Do exame dos autos, verifica-se que o pedido de compensação protocolizado em 24 de julho de 1997¹⁷ reporta-se ao pedido de restituição de contribuição para o Finsocial protocolizado em 17 de janeiro de 1994 nos autos do processo 13118.000004/94-21¹⁸, indeferido em 13 de setembro de 1995¹⁹ e com ciência da peticionária no décimo-quinto dia subseqüente²⁰.

A matéria comum entre os pedidos de janeiro de 1994 e de julho de 1997 são os alegados créditos da contribuição para o Finsocial originários de recolhimentos calculados mediante a aplicação de alíquotas superiores a 0,5% (meio por cento). No primeiro pedido a ora recorrente pretendia a restituição do indébito, no mais recente aspira a compensação do indébito com valores devidos da Cofins.

Conforme relatado, a DRJ Brasília (DF) não apreciou o pedido de restituição e compensação de 24 de julho de 1997, acostado às fls. 05 a 08, sob dois fundamentos:

- matéria apreciada em anterior decisão administrativa definitiva; e
- decadência do direito.

Para adotar o primeiro fundamento, considerou administrativamente definitiva, não podendo mais ser reformada, a decisão proferida nos autos do processo 13118.000004/94-21, cuja juntada por anexação aos autos do processo em epígrafe foi levada a efeito nas fls. 41 a 75.

No entanto, nos autos do processo 13118.000004/94-21 não há lide instaurada nem decisão administrativa *stricto sensu*. O órgão julgador *a quo* se apega

¹⁷ Requerimento às fls. 56 a 58.

¹⁸ Os autos do processo primitivo foram juntados por anexação aos autos do processo em epígrafe. Requerimento às fls. 42 a 45, referente a recolhimentos efetuados no período compreendido entre 18 de outubro de 1989 e 7 de outubro de 1991.

¹⁹ Decisão DRF/GOI 202, de 1995, às fl. 51 e 52 dos autos do processo em epígrafe.

²⁰ AR à fl. 54 dos autos do processo em epígrafe.



ao indeferimento do pedido de restituição proferido às fls. 51 e 52 e a ele tenta atribuir a eficácia de decisão definitiva prevista no artigo 42 do Decreto 70.235, de 6 de março de 1972.

Vale lembrar que o indeferimento do pedido, ato administrativo de competência do titular da Delegacia da Receita Federal, órgão de execução, tem natureza jurídica distinta da decisão que soluciona um litígio, ato administrativo subordinado aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa e de competência da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, órgão de julgamento criado pela Lei 8.748, de 9 de dezembro de 1993.

No segundo fundamento do acórdão recorrido, decadência do direito, a data do pagamento da contribuição é tomada como marco inicial do prazo de decadência, independentemente do posterior reconhecimento da improcedência da exação pelo artigo 17, *caput* e inciso III, da Medida Provisória 1.110, de 30 de agosto de 1995.

Nesse sentido, foram invocados o princípio da segurança jurídica e o Ato Declaratório SRF 96, de 26 de novembro de 1999, publicado em 30 de novembro de 1999 em decorrência do Parecer PGFN/CAT 1.538, de 1999, que alterou o posicionamento da administração tributária contido no Parecer Cosit 58, de 27 de outubro de 1998.

Creio equivocado esse entendimento e distorcida a aplicação do princípio constitucional da segurança jurídica para reduzir direitos do contribuinte, visto que, desde a origem, é objetivo principal das constituições limitar a autoridade governativa com a instituição do chamado Estado constitucional, Estado liberal ou Estado de direito, resultante da força de princípios ideológicos fincados na Revolução Francesa.

Se assim era no Estado liberal, então regido pela teoria formal da Constituição, com foco na estrutura do Estado – “separação de poderes e distribuição de competências, enquanto forma jurídica de neutralidade aparente [...]”²¹ –, maior pujança ganhou a limitação da autoridade governativa na medida da evolução das ciências sociais porque, conforme leciona Paulo Bonavides, “[...] Constituição é lei, sim, mas é sobretudo direito, tal como reconhece a teoria material da Constituição”²², que rege o Estado social, em oposição ao Estado liberal, agora com foco na substância da Lei Magna: os direitos fundamentais e as garantias processuais da liberdade.



²¹ BONAVIDES, Paulo. *Curso de direito constitucional*. 8. ed. São Paulo: Malheiros, 1999, p. 537.

²² Paulo Bonavides. *Curso de direito constitucional*, 1999, p. 535.

Especificamente quanto ao fundamento do acórdão recorrido, Paulo Bonavides, numa análise da grande transformação suportada pelos princípios²³, outrora “fontes de mero teor supletório” dos Códigos e atualmente convertidos em “fundamento de toda a ordem jurídica, na qualidade de princípios constitucionais”, conclui:

Fazem eles [os princípios] a congruência, o equilíbrio e a essencialidade de um sistema jurídico legítimo. Postos no ápice da pirâmide normativa, elevam-se, portanto, ao grau de norma das normas, de fonte das fontes. São qualitativamente a vigamistra do sistema, o esteio da legitimidade constitucional, o penhor da constitucionalidade das regras de uma Constituição.²⁴

Da mesma forma pertinentes são os ensinamentos de Paulo de Barros Carvalho sobre o princípio da segurança jurídica. Antes, porém, ele cuida do princípio da certeza do direito:

Princípio da certeza do direito

Trata-se, também, de um sobreprincípio, estando acima de outros primados e regendo toda e qualquer porção da ordem jurídica.

Como valor imprescindível do ordenamento, sua presença é assegurada nos vários subsistemas, nas diversas instituições e no âmago de cada unidade normativa, por mais insignificante que seja. A certeza do direito é algo que se situa na própria raiz do *dever-ser*, é ínsita ao deôntico, sendo incompatível imaginá-lo sem determinação específica. Na sentença de um magistrado, que põe fim a uma controvérsia, seria absurdo figurarmos um juízo de probabilidade, em que o ato jurisdicional declarasse, como exemplifica Lourival Vilanova²⁵, que *A possivelmente deve reparar o dano causado por ato ilícito seu*. Não é sentenciar, diz o mestre, ou estatuir, com pretensão de validade, o *certum* no conflito de condutas. E ainda que consideremos as obrigações alternativas em que o devedor pode optar pela prestação *A, B ou C*, sobre uma delas há de recair, enfaticamente, sua escolha, como imperativo inexorável da certeza jurídica. Substanciando a necessidade premente da segurança do indivíduo, o sistema

²³ Paulo Bonavides. *Curso de direito constitucional*, 1999, p. 228 a 266.

²⁴ Paulo Bonavides. *Curso de direito constitucional*, 1999, p. 265.

²⁵ VILANOVA, Lourival. *As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1977, p. 183.

empírico do direito elege a certeza como postulado indispensável para a convivência social organizada.

O princípio da certeza jurídica é implícito, mas todas as magnas diretrizes do ordenamento operam no sentido de realizá-lo.

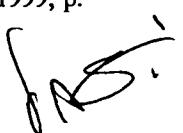
Mas, além do caráter sintático dessa acepção, há outra, muito difundida, que toma “certeza” com o sentido de “previsibilidade”, de tal modo que os destinatários dos comandos jurídicos hão de poder organizar suas condutas na conformidade dos teores normativos existentes. Pensamos que esse significado de certeza quadra melhor no âmbito do princípio da segurança jurídica, que examinaremos em seguida.²⁶ [itálicos do original]

Continuando o seu raciocínio, Paulo de Barros Carvalho fala especificamente sobre o princípio da segurança jurídica:

Princípio da segurança jurídica

Não há por que confundir a *certeza do direito* naquela acepção de índole sintática, com o cânones da *segurança jurídica*. Aquele é atributo essencial, sem o que não se produz enunciado normativo com *sentido deôntico*; este último é decorrência de fatores sistêmicos que utilizam o primeiro de modo racional e objetivo, mas dirigido à implantação de um valor específico qual seja o de coordenar o fluxo das interações inter-humanas, no sentido de propagar no seio da comunidade social o sentimento de previsibilidade quanto aos efeitos jurídicos da regulamentação da conduta. Tal sentimento tranqüiliza os cidadãos, abrindo espaço para o planejamento de ações futuras, cuja disciplina jurídica conhecem, confiantes que estão no modo pelo qual a aplicação das normas do direito se realiza. Concomitantemente, a certeza do tratamento normativo dos fatos já consumados, dos direitos adquiridos e da força da coisa julgada, lhes dá a garantia do passado. Essa bidirecionalidade *passado/futuro* é fundamental para que se estabeleça o clima de segurança das relações jurídicas, motivo por que dissemos que o princípio depende de fatores sistêmicos. Quanto ao passado, exige-se um único postulado: o da irretroatividade [...]. No que aponta para o futuro, entretanto, muitos são os expedientes principiológicos necessários para que se possa falar na efetividade do primado da segurança jurídica.

²⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 1999, p. 145 e 146.



Desnecessário encarecer que a segurança das relações jurídicas é indissociável do valor *justiça*, [sic] e sua realização concreta se traduz numa conquista paulatinamente perseguida pelos povos cultos.”²⁷ [itálicos do original]

Roque Carrazza vai além. Afora a certeza do conhecimento prévio das consequências dos atos praticados, ele dá grande ênfase à isonomia como condição indispensável à implementação da segurança jurídica:

O princípio da segurança jurídica ajuda a promover os valores supremos da sociedade, inspirando a edição e a boa aplicação das leis, dos decretos, das portarias, das sentenças, dos atos administrativos etc.

De fato, como o Direito visa à obtenção da *res justa*, de que nos falavam os antigos romanos, todas as normas jurídicas, especialmente as que dão efetividade às garantias constitucionais, devem procurar *tornar segura* a vida das pessoas e das instituições.²⁸

Muito bem, o Direito, com sua positividade, confere segurança às pessoas, isto é, “cria condições de *certeza* e *igualdade* que habilitam o cidadão a sentir-se senhor de seus próprios atos e dos atos dos outros”.²⁹

Portanto, a *certeza* e a *igualdade* são indispensáveis à obtenção da tão almejada segurança jurídica.

Com efeito, uma das funções mais relevantes do Direito é “conferir certeza à incerteza das relações sociais” (Becker), subtraindo do campo de atuação do Estado e dos particulares qualquer resquício de arbítrio. Como o Direito é a “imputação de efeitos a determinados fatos” (Kelsen), cada pessoa tem elementos para conhecer previamente as consequências de seus atos.

.....
[...] É mister, ainda, que a lei que descreve a ação-tipo tributária valha para todos igualmente, isto é, seja aplicada a

²⁷ Paulo de Barros Carvalho. *Curso de direito tributário*, 1999, p. 146.

²⁸ Cf. José Souto Maior Borges. *Princípio da segurança jurídica na criação e aplicação do tributo*. In RDT 63, p. 206 e 207.

²⁹ Tércio Sampaio Ferraz Jr. *Segurança jurídica e normas gerais tributárias*. In RDT 17, p. 18 a 51 (grifos do autor).

Processo nº : 13118.000088/97-63
Acórdão nº : 303-32.105

decadência do direito à restituição em 24 de julho de 1997, data da protocolização do pedido de fls. 56 a 58.

Com essas considerações e em respeito ao princípio do duplo grau de jurisdição, em preliminar ao mérito, superadas as prejudiciais que fundamentavam o julgamento de primeira instância, voto no sentido de devolver os autos deste processo para apreciação do mérito pelo órgão julgador *a quo*.

Sala das Sessões, em 16 de junho de 2005.


TARÁSIO CAMPELO BORGES - Relator