



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 27 / 05 / 2002.
Rubrica \$

Processo : 13525.000125/99-94
Acórdão : 203-07.952
Recurso : 115.815

Sessão : 24 de janeiro de 2002
Recorrente : SE CUBRA TELHAS E MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.
Recorrida : DRJ em Salvador - BA

FINSOCIAL – RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO – CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA – INTELIGÊNCIA DO ART. 168 DO CTN – O prazo para pleitear a restituição ou compensação de tributos pagos indevidamente é sempre de 05 (cinco) anos, distinguindo-se o início de sua contagem, em razão da forma em que se exterioriza o indébito. Se o indébito exsurge da iniciativa unilateral do sujeito passivo, calcado em situação fática não litigiosa, o prazo para pleitear a restituição ou a compensação tem início a partir da data do pagamento que se considera indevido (extinção do crédito tributário). Todavia, se o indébito se exterioriza no contexto de solução jurídica conflituosa, o prazo para desconstituir a indevida incidência só pode ter início com a decisão definitiva da controvérsia, como acontece nas soluções jurídicas ordenadas com eficácia *erga omnes*, pela 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 de exação tributária anteriormente exigida. (Precedente: Acórdão nº 108-05.791, Sessão de 13/07/99). **Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: SE CUBRA TELHAS E MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Mauro Wasilewski e Renato Scalco Isquierdo.

Sala das Sessões, em 24 de janeiro de 2002


Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente


Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Teresa Martínez López, Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva, Valmar Fonseca de Menezes (Suplente), Antonio Augusto Borges Torres, Lina Maria Vieira e Adriene Maria de Miranda (Suplente).
cl/cf/cesa



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13525.000125/99-94
Acórdão : 203-07.952
Recurso : 115.815

Recorrente : SE CUBRA TELHAS E MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.

RELATÓRIO

SE CUBRA TELHAS E MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA., pessoa jurídica já qualificada nos autos do presente processo, recorre a este Colegiado, às fls. 81/83, contra Decisão de fls. 71/78 proferida pelo Delegado da DRJ em Salvador – BA, que indeferiu seu pedido de restituição da Contribuição ao FINSOCIAL, recolhida a alíquotas superiores a 0,5%, posteriormente consideradas inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal – STF, protocolizado em 04/08/99.

Às fls. 02 dos autos, a requerente juntou Quadro Demonstrativo dos valores recolhidos, cotejando-os com os valores que seriam devidos à alíquota de 0,5%, considerada pelo STF como sendo a correta, à luz da Constituição Federal.

A recorrente ingressou, junto à Delegacia da Receita Federal de sua jurisdição, com pedido de restituição dos valores recolhidos indevidamente, não obtendo êxito no seu pleito, considerando-se, na oportunidade, que referido direito já teria sido alcançado pela decadência, fato que motivou seu apelo à sobredita Delegacia da Receita Federal de Julgamento, que também o denegou.

Em ambas as decisões, referidas autoridades da Secretaria da Receita Federal – SRF fundamentaram seu entendimento no sentido de que o prazo decadencial de 05 (cinco) anos, previsto nos artigos 165 e 168 do Código Tributário Nacional - CTN, já teria ocorrido, pois o recolhimento dera-se de outubro de 1989 a abril de 1992, enquanto o pedido de restituição fora apresentado em 04/08/99 (fl. 01).

Os argumentos de defesa, apresentados na fase de impugnação e reeditados nesta fase recursal, foram assim sintetizados pela autoridade julgadora *a quo*:

“a) a decisão declaratória de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo em ação direta, após transitada em julgado, deve ser dotada de eficácia extunc, produzindo efeitos desde a entrada em vigor da norma considerada inconstitucional;

b) o Decreto n.º 2.346/1997 determina a fiel observância, pela administração pública, das decisões do STF;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 13525.000125/99-94
Acórdão : 203-07.952
Recurso : 115.815

- c) o Parecer COSIT N.º 58/1998 aboliu as restrições quanto a restituição ou compensação, dos valores recolhidos indevidamente a título de FINSOCIAL e outras exações declaradas inconstitucionais pelo STF. Estabeleceu que a decadência é contada a partir do trânsito em julgado da decisão do STF e esta tem efeito ex tunc;
- d) aduz que a própria administração já havia emitido as IN 31 e 32, de 1997, convalidando as compensações do FINSOCIAL recolhido a maior com a COFINS;
- e) acrescenta que a formalização do processo deu-se muito antes do Parecer PGFN e da SRF que, mudando o entendimento até então vigente, motivaram o indeferimento;
- f) deixa entender que o AD SRF n.º 96/1999 determina a contagem do prazo de 5 anos da extinção do crédito, acrescido de mais 5 anos da homologação tácita, por ser esta a natureza do lançamento;
- g) diz ser ilegal e inconstitucional os efeitos de um ato administrativo que retroaja para prejudicar o direito anteriormente legítimo e já estendido a muitos outros contribuintes;

Por fim, requer que lhe seja deferido o pedido de restituição ou compensação dos valores recolhidos indevidamente a título de FINSOCIAL."

Ressalta, ainda, a autoridade julgadora de primeira instância que: "O Parecer do Secretário da Receita Federal vincula as decisões desta Delegacia e, de fato, não pode a Administração Tributária, atrelada constitucionalmente ao princípio da legalidade (art. 37, caput, da CF/1988), estabelecer, de forma diferente da ditada pelo CTN, termo inicial para decadência do direito de pleitear restituição."¹

Cientificada dessa decisão em 24 de julho de 2000, no dia 10 seguinte a interessada protocolizou recurso voluntário a este Conselho, apresentando os argumentos supracitados.

A presente lide dispensa a instrução do processo com o comprovante da efetivação do depósito recursal de 30%, instituído pela Medida Provisória nº 1.621, de 12/12/97, seguidamente reeditada, por tratar-se de pedido de restituição.

É o relatório.

¹ DECISÃO DRJ/SDR N.º 113, DE 26/07/2000, p. 5, fls. 75.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 13525.000125/99-94
Acórdão : 203-07.952
Recurso : 115.815

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ

O recurso é tempestivo e assente em lei, devendo ser conhecido.

A apreciação que se pretende nesta assentada diz respeito ao prazo prescricional de 05 (cinco) anos para o exercício do direito de pleitear a restituição de indébitos tributários, previsto no artigo 165 do Código Tributário Nacional – CTN, que fundamentou o indeferimento do pleito pela autoridade julgadora monocrática.

A propósito, entendo que o prazo contido no citado dispositivo do CTN não se aplica ao presente caso, primeiro porque, no momento do recolhimento, a legislação então vigente e a própria Administração Tributária, de forma correta, diga-se de passagem, porquanto em obediência à determinação legal em pleno vigor, não permitiam outra alternativa para que a recorrente visse cumprida sua obrigação de pagar e, segundo, porque, em nome da segurança jurídica, não se pode admitir a hipótese de que a contagem de prazo prescricional, para o exercício de um direito, tenha início antes da data de sua aquisição, o qual somente foi personificado, de forma efetiva, mediante a edição da Medida Provisória nº 1.110, de 30/08/95.

Com efeito, o Supremo Tribunal Federal – STF, julgando o Recurso Extraordinário nº 150.764-1/PE, confirmou a constitucionalidade da Contribuição para o FINSOCIAL, declarando inconstitucionais os dispositivos legais que alteraram a alíquota de 0,5%, originalmente fixada no artigo 1º do § 1º do Decreto-Lei nº 1.940, de 25/05/82, para 1%, 1,2% e 2%, respectivamente, através dos arts. 7º da Lei nº 7.787/89, 1º da Lei nº 7.894/89 e 1º da Lei nº 8.147/90, fatos cujos efeitos limitaram-se às partes envolvidas no processo. Entretanto, no meu entendimento, a edição da sobredita Medida Provisória nº 1.110, de 30/08/95, é que teria corporificado o direito ora reclamado, sendo esse o termo inicial para a contagem do prazo prescricional ao seu exercício. Mencionado dispositivo legal determina a dispensa da constituição de créditos tributários e o ajuizamento da execução e cancela o lançamento e a inscrição da parcela correspondente à Contribuição das empresas que especifica, nas alíquotas excedentes a 0,5%, com exceção dos fatos geradores ocorridos no exercício de 1988, onde prevalece a alíquota de 0,6%, por força do artigo 22 do Decreto-Lei nº 2.397/87.

Somente a partir da edição da referida Medida Provisória nº 1.110/85, seguidamente reeditada, é que restou pacificado o entendimento de que a cobrança da Contribuição para o FINSOCIAL deveria limitar-se aos parâmetros do Decreto-Lei nº 1.940/82, com as alterações introduzidas anteriormente à Constituição Federal de 1988, entre as quais a



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13525.000125/99-94
Acórdão : 203-07.952
Recurso : 115.815

contida no art. 22 do Decreto-Lei nº 2.397/87, para adequá-la à decisão do STF, oportunidade em que se impôs à Administração Tributária, *ex vi legis*, a observância da alíquota originalmente instituída, livre das majorações declaradas inconstitucionais.

A jurisprudência emanada dos Conselhos de Contribuintes caminha nessa direção, conforme se pode verificar, por exemplo, do julgado cujos excertos, com a devida vênia, passo a transcrever, constantes do Acórdão nº 108-05.791, Sessão de 13/07/99, da lavra do i. Conselheiro Dr. José Antonio Minatel, que adoto como razões de decidir:

EMENTA

"RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO – CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA – INTELIGÊNCIA DO ART. 168 DO CTN – O prazo para pleitear a restituição ou compensação de tributos pagos indevidamente é sempre de 5 (cinco) anos, distinguindo-se o início de sua contagem em razão da forma em que se exterioriza o indébito. Se o indébito exsurge da iniciativa unilateral do sujeito passivo, calcado em situação fática não litigiosa, o prazo para pleitear a restituição ou a compensação tem início a partir da data do pagamento que se considera indevido (extinção do crédito tributário). Todavia, se o indébito se exterioriza no contexto de solução jurídica conflituosa, o prazo para desconstituir a indevida incidência só pode ter início com a decisão definitiva da controvérsia, como acontece nas soluções jurídicas ordenadas com eficácia erga omnes, pela 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 de exação tributária anteriormente exigida."

VOTO

"[...]".

Voltando, agora, para o tema acerca do prazo de decadência para pleitear a restituição ou compensação de valores indevidamente pagos, à falta de disciplina em normas tributárias federais de escalão inferior, tenho como norte o comando inserto no art. 168 do Código Tributário Nacional, que prevê expressamente:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 13525.000125/99-94
Acórdão : 203-07.952
Recurso : 115.815

'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.

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, com 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.'

O direito de repetir independe dessa enumeração das diferentes situações que exteriorizam o indébito tributário, uma vez que é irrelevante que o pagamento a maior tenha ocorrido por erro de interpretação da legislação ou por erro na elaboração do documento, posto que qualquer valor pago além do efetivamente devido será sempre indevido, na linha do princípio consagrado em direito que determina que 'todo aquele que recebeu o que lhe não era devido fica obrigado a restituir', conforme previsão expressa contida no art. 964 do Código Civil.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 13525.000125/99-94
Acórdão : 203-07.952
Recurso : 115.815

Longe de tipificar numerus clausus, resta a função meramente didática para as hipóteses ali enumeradas, sendo certo que os incisos I e II do mencionado artigo 165 do CTN voltam-se mais para as constatações de erros consumados em situação fática não litigiosa, tanto que aferidos unilateralmente pela iniciativa do sujeito passivo, enquanto que o inciso III trata de indébito que vem à tona por deliberação de autoridade incumbida de dirimir situação jurídica conflituosa, daí referir-se a 'reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória'.

Na primeira hipótese (incisos I e II) estão contemplados os pagamentos havidos por erro, quer seja ele de fato ou de direito, em que o juízo do indébito opera-se unilateralmente no estreito círculo do próprio sujeito passivo, sem a participação de qualquer terceiro, seja a administração tributária ou o Poder Judiciário, daí a pertinência da regra que fixa o prazo para desconstituir a indevida incidência já a partir da data do efetivo pagamento, ou da 'data da extinção do crédito tributário', para usar a linguagem do art. 168, I, do próprio CTN. Assim, quando o indébito é exteriorizado em situação fática não litigiosa, parece adequado que o prazo para exercício do direito à restituição ou compensação possa fluir imediatamente, pela inexistência de qualquer óbice ou condição obstativa da postulação pelo sujeito passivo.

O mesmo não se pode dizer quando o indébito é exteriorizado no contexto da 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 administrativa, ou passar em julgado 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 da exação tributária anteriormente exigida.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 13525.000125/99-94
Acórdão : 203-07.952
Recurso : 115.815

Esse parece ser, a meu juízo, o único critério lógico que permite harmonizar as diferentes regras de contagem de prazo previstas no Estatuto Complementar (CTN). Nessa mesma linha também já se pronunciou a Suprema Corte, no julgamento do RE nº 141.331-0 em que foi relator o Ministro Francisco Resek, em julgado assim ementado:

'Declarada a inconstitucionalidade das normas instituidoras do depósito compulsório incidente na aquisição de automóveis (RE 121.136), surge para o contribuinte o direito à repetição do indébito, independentemente do exercício financeiro em que se deu o pagamento indevido'. (Apud OSWALDO OTHON DE PONTES SARAIVA FILHO – In 'Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário' – pág. 290 – Editora Dialética – 1.999)''.

Nessa linha de raciocínio, pode-se dizer que, no presente caso, o indébito restou exteriorizado por situação jurídica conflituosa, hipótese em que o pedido de restituição tem assento no inciso III do art. 165 do CTN, contando-se o prazo de prescrição a partir da data do ato legal que reconheceu a impertinência da exação tributária anteriormente exigida, entendimento esse que contraria o recomendado pela Administração Tributária, no Ato Declaratório SRF n.º 96/99, baixado em consonância com o Parecer PGFN/CAT nº 1.538, de 18/10/99, cujos atos 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.

Como o ato legal que viabilizou administrativamente a não aplicação da regra contida nas Leis nºs 7.787/89, 7.894/89 e 8.147/90, que majoraram as alíquotas, respectivamente, para 1%, 1,20% e 2%, foi baixado em 30/08/1995, somente a partir dessa data é que passaria a fluir o aludido prazo prescricional de 05 (cinco) anos. Dessa forma, tendo o pedido de restituição sido protocolizado em 04/08/1999, a prescrição desse direito dar-se-ia em data posterior, qual seja, em 30/08/2000.

Ressalte-se, ainda, que, relativamente à contribuição em pauta, o direito supra foi expressamente estabelecido no art. 122 do Decreto n.º 92.698, de 21/05/86, cujo dispositivo, com base no art. 9º do Decreto-Lei n.º 2.049/83, determina:

"Art. 122. O direito de pleitear a restituição da contribuição extingue-se com o decurso do prazo de 10 (dez) anos, contados (Decreto-Lei nº 2.049/83, art. 9º):



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13525.000125/99-94
Acórdão : 203-07.952
Recurso : 115.815

*I – da data do pagamento ou recolhimento indevido;
II – [...].”*

Nessa ordem de juízos, dou provimento ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo para reconhecer não estar alcançado pelo instituto da prescrição seu direito ao pedido de restituição em causa.

É como voto.

Sala das Sessões, em 24 de janeiro de 2002


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ