



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

MF - Segundo Conselho de Contribuintes		
Publicado no Diário Oficial da União		
de	26	/ 10 / 2001
Rubrica		

Processo : 13530.000074/97-41

Acórdão : 201-75.149

Recurso : 117.172

Sessão : 12 de julho de 2001

Recorrente : M. H. C. COMÉRCIO DE PROD. AGROPECUÁRIOS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS LTDA.

Recorrida : DRJ em Salvador - BA

FINSOCIAL - RESTITUIÇÃO – O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo no caso de pagamento espontâneo de tributo indevido, ou maior do que o devido, em face da legislação tributária aplicável, nos termos do art. 165, I, do CTN (Lei nº 5.172/66). **EMPRESAS VENDEDORAS DE MERCADORIAS E MISTAS** – Os pedidos de restituição de FINSOCIAL recolhido em alíquotas superiores a 0,5%, protocolizados até a data da publicação do Ato Declaratório SRF nº 096/99 – 30.11.99 –, quando estava em pleno vigor o entendimento do Parecer COSIT nº 58/98, segundo o qual o prazo decadencial de 05 (cinco) anos conta-se a partir da data do ato que concedeu ao contribuinte o efetivo direito de pleitear a restituição, assim entendido o da MP nº 1.110/95, publicada em 31.08.95, devem ser decididos conforme entendimento do citado Parecer. **Recurso a que se dá provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: M. H. C. COMÉRCIO DE PROD. AGROPECUÁRIOS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS LTDA.

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

Sala das Sessões, em 12 de julho de 2001

Jorge Freire
Presidente

Serafim Fernandes Corrêa
Relator

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

Eaal/cf



Processo : 13530.000074/97-41
Acórdão : 201-75.149
Recurso : 117.172

Recorrente : M. H. C. COMÉRCIO DE PROD. AGROPECUÁRIOS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA.

RELATÓRIO

A contribuinte acima identificada requereu restituição de FINSOCIAL recolhido em alíquotas superiores a 0,5%, por terem as mesmas sido consideradas inconstitucionais, em 07.10.97.

A DRF em Feira de Santana - BA indeferiu o pedido, em 10.12.97, sob o fundamento de que o § 2º da MP nº 1.542/97 veda, expressamente, a restituição.

A contribuinte recorreu à DRJ em Salvador - BA, que acolheu a manifestação de inconformidade da contribuinte e deferiu o pedido, conforme Decisão DRJ/SDR nº 449, em 18.06.99, seguindo o entendimento do Parecer COSIT nº 58/98.

Em 20.03.00, portanto, mais de um ano depois da decisão, sem que a mesma tivesse sido cumprida, foi o processo devolvido pela DRF em Feira de Santana - BA à DRJ em Salvador - BA, tendo em vista o Ato Declaratório SRF nº 96/99.

A DRJ em Salvador - BA, então, anulou, por despacho, a decisão anterior e prolatou nova decisão indeferindo o pedido da contribuinte. Foi, então, interposto recurso a este Conselho.

É o relatório.



Processo : 13530.000074/97-41
Acórdão : 201-75.149
Recurso : 117.172

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR SERAFIM FERNANDES CORRÊA

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Trata o presente processo de pedido de restituição de FINSOCIAL pago além da alíquota de 0,5%, de vez que os aumentos para 1%, 1,2% e 2% foram considerados inconstitucionais pelo STF.

Inicialmente, cabe registrar que a DRJ em Salvador - BA, conforme se vê das fls. 32/39, através da Decisão nº 449, de 18.06.99, decidiu favoravelmente à contribuinte.

Em 22.03.00, portanto, mais de um ano depois, a DRF em Feira de Santana - BA, que ainda não havia dado ciência da decisão ao contribuinte, devolveu o processo à DRJ em Salvador - BA, tendo em vista o Ato Declaratório SRF nº 96/99, para que a mesma emitisse a sua manifestação a respeito, caso julgasse necessário.

A DRJ em Salvador - BA, então, em Despacho de fls. 42/43, sem data, alegou que, nos termos do art. 106 do CTN, "*A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: I – em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*", afirmou: "*... diante da edição do AD SRF nº 96, de 1999, e considerando que o ato administrativo – Decisão – não se consumou por falta de intimação válida e eficaz, proponho o seu desfazimento, mediante invalidação, diante do entendimento expresso no AD posteriormente editado, pelo seu efeito vinculante.*" (grifei)

Posteriormente, foi proferida nova decisão, ora recorrida, indeferindo o pedido, por considerar que, nos termos do Ato Declaratório SRF nº 096, de 26.11.99, publicado no Diário Oficial da União de 30.11.99, o termo inicial para contagem do prazo de cinco anos para o contribuinte pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior do que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento haver sido efetuado com base em lei posteriormente considerada inconstitucional pelo STF, conta-se a partir da extinção do crédito tributário. Considera a decisão que a extinção ocorre com o pagamento, seguindo o entendimento do Ato Declaratório citado.

Antes de entrar no mérito propriamente dito, entendo ser importante registrar que a DRJ em Salvador - BA não podia anular a sua própria decisão. Além do que, ao



Processo : 13530.000074/97-41
Acórdão : 201-75.149
Recurso : 117.172

fundamentar a sua decisão de anular o julgado anterior, confundiu Ato Declaratório com Lei, normas completamente distintas.

Relembremos os fatos.

A DRJ em Salvador - BA, através da Decisão DRJ/SDR nº 449, em 18.06.99 (fls. 32/39), reconheceu o direito da contribuinte.

Essa decisão é definitiva, à luz do que estabelecem os arts. 42 do Decreto nº 70.235/72 e 27 da MP nº 2.095, de 17.05.01 (MP original nº 1.110/95), a seguir transcritos:

“Art. 42. São definitivas as decisões:

I – de primeira instância, esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto;

II - de segunda instância, de que não caiba recurso ou, se cabível, quando decorrido o prazo sem a sua interposição;

III - de instância especial.

Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.

Art. 27. Não cabe recurso de ofício das decisões prolatadas, pela autoridade fiscal da jurisdição do sujeito passivo, em processos relativos a restituição de impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal e a ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados.”

Indubitável que a decisão era e é definitiva. No entanto, ficou mais de um ano sem ser cumprida para, em seguida, o processo ser devolvido à DRJ, que, em parecer de duas laudas, sem data, e confundindo Ato Declaratório com Lei, anulou a decisão, prolatando nova decisão, agora contrária ao entendimento anterior.

Poderia votar no sentido de anular a segunda decisão. No entanto, prefiro adotar a regra do art. 59, § 3º, do Decreto nº 70.235/72, a seguir transcrito.



Processo : 13530.000074/97-41
Acórdão : 201-75.149
Recurso : 117.172

“§ 3º Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Acréscido pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93)”.

Entrando no mérito, registro que tal matéria tem merecido, pelo menos, quatro entendimentos.

O primeiro, de que o prazo conta-se da publicação da primeira decisão do STF, que considerou os aumentos inconstitucionais.

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

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

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

Com todo o respeito por aqueles que entendem de forma diferente, filio-me à segunda corrente. Entendo que o Parecer COSIT nº 58, de 27.10.98, abordou o assunto de forma a não deixar dúvida e, por isso, faço das suas razões as minhas para optar pelo seu entendimento. Por oportuno, transcrevo o seu inteiro teor, a seguir:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário.

Ementa: RESOLUÇÃO DO SENADO. EFEITOS.

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

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

Os delegados e inspetores da Receita Federal estão autorizados a restituir tributo que foi pago com base em lei declarada inconstitucional pelo STF, em ações incidentais, para terceiros não-participantes da ação - como regra geral - apenas



Processo : 13530.000074/97-41
Acórdão : 201-75.149
Recurso : 117.172

após a publicação da Resolução do Senado que suspenda a execução da lei. Excepcionalmente, a autorização pode ocorrer em momento anterior, desde que seja editada lei ou ato específico do Secretário da Receita Federal que estenda os efeitos da declaração de inconstitucionalidade a todos.

RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA

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

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

RELATÓRIO

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

- a) com a edição do Decreto nº 2.346/1997, a Secretaria da Receita Federal e a Procuradoria da Fazenda Nacional passam a admitir eficácia *ex tunc* às decisões do Supremo Tribunal Federal que declaram a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, seja na via direta, seja na via de exceção?
- b) nesta hipótese, estaríamos delegados e inspetores da Receita Federal autorizados a restituir tributo cobrado com base em lei declarada inconstitucional pelo STF?
- c) se possível restituir as importâncias pagas, qual o termo inicial para a contagem do prazo de decadência a que se refere o art. 168 do CTN: a data do pagamento efetuado ou a data da interpretação judicial?
- d) os valores pagos à título de Finsocial, pelas empresas vendedoras de mercadorias e mistas no que excederam à 0,5% (meio por cento), com fundamento na Lei nº 7.689/1988, art. 9º, e conforme Leis nºs 7.787/1989 e 8.147/1990, acrescidos do adicional de 0,1% (zero virgula um por cento) sobre os fatos geradores relativos ao exercício de 1988, nos termos do Decreto-lei



Processo : 13530.000074/97-41
Acórdão : 201-75.149
Recurso : 117.172

2.397/1987, art. 22, podem ser restituídos a pedido dos interessados, de acordo com o disposto na Medida Provisória nº 1.621-36/1998, art. 18, § 2º? Em caso afirmativo, qual o prazo decadencial para o pedido de restituição?

e) a ação judicial o contribuinte não cumula pedido de restituição, sendo a mesma restrita ao pedido de declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/1988 e 2.449/1988 e do direito ao pagamento do PIS pela Lei Complementar nº 7/1970. Para que seja afastada a decadência, deve o autor cumular com a ação o pedido de restituição do indébito?

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

FUNDAMENTOS LEGAIS

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

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

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



Processo : 13530.000074/97-41
Acórdão : 201-75.149
Recurso : 117.172

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

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

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

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

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

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

"Art. 52. Compete privativamente ao Senado Federal:

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



Processo : 13530.000074/97-41
Acórdão : 201-75.149
Recurso : 117.172

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

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

"... A declaração de inconstitucionalidade, na via indireta, não anula a lei nem a revoga: teoricamente, a lei continua em vigor, eficaz e aplicável, até que o Senado Federal suspenda sua executoriedade nos termos do artigo 52, X; ..."

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

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

9.1 Contudo, por força do Decreto nº 2.346/1997, aquele órgão passou a adotar entendimento diverso, manifestado no Parecer PGFN/CAT/nº437/1998.

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

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

§ 1º Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão dotada de eficácia "*ex tunc*", produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com



Processo : 13530.000074/97-41
Acórdão : 201-75.149
Recurso : 117.172

base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial.

§ 2º O dispositivo do parágrafo anterior aplica-se, igualmente, à lei ou ato normativo que tenha sua inconstitucionalidade proferida, incidentalmente, pelo Supremo Tribunal Federal, após a suspensão de sua execução pelo Senado Federal."

11. O citado Parecer PGFN/CAT/nº437/1998 tornou sem efeito o Parecer PGFN nº 1.185/1995, concluindo que "o Decreto nº 2.346/1997 impôs, com força vinculante para a Administração Pública Federal, o efeito *ex tunc* ao ato do Senado Federal que suspenda a execução de lei ou ato normativo declarado inconstitucional pelo STF".

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

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

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

13. Com relação à segunda questão, a resposta é que nem sempre os delegados/inspetores da Receita Federal podem autorizar a restituição de tributo cobrado com base em lei declarada inconstitucional pelo STF. Isto porque, no caso de contribuintes que não foram partes nos processos que ensejaram a declaração de inconstitucionalidade - no caso de controle difuso, evidentemente - para se configurar o indébito, é mister que o tributo ou contribuição tenha sido pago com base em lei ou ato normativo declarado inconstitucional com efeitos



Processo : 13530.000074/97-41
Acórdão : 201-75.149
Recurso : 117.172

erga omnes, o que, já demonstrado, só ocorre após a publicação da Resolução do Senado ou na hipótese prevista no art. 4º do Decreto nº 2.346/1997.

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

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

.....

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

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

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

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

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

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



Processo : 13530.000074/97-41
Acórdão : 201-75.149
Recurso : 117.172

antes disso; não criou fato novo, situação nova, razão pela qual não há que se falar em lei nova.

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

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

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

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

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

"Art. 2º - Convalidar a compensação efetiva pelo contribuinte, com a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, devida e não recolhida, dos valores da contribuição ao Fundo de Investimento social - FINSOCIAL, recolhidos pelas empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas, com fundamento no art. 9º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, na alíquota superior a 0,5% (meio por cento), conforme as Leis nºs 7.787, de 30 de junho de 1989, 7.894, de 24 de



Processo : 13530.000074/97-41
Acórdão : 201-75.149
Recurso : 117.172

novembro de 1989, e 8.147, de 28 de dezembro de 1990, acrescida do adicional de 0,1% (um décimo por cento) sobre os fatos geradores relativos ao exercício de 1988, nos termos do art. 22 do Decreto-lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987".

20.1 O disposto acima encontra amparo legal na Lei nº 9.430/1996, art. 77, e no Decreto nº 2.194/1997, § 1º (o Decreto nº 2.346/1997, que revogou o Decreto nº 2.194/1997, manteve, em seu art. 4º, a competência do Secretário da Receita Federal para autorizar a citada compensação).

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

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

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

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

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

26. Logo, para o contribuinte que foi parte na relação processual que resultou na declaração incidental de inconstitucionalidade, o início da decadência é contado a partir do trânsito em julgado da decisão judicial. Quanto aos demais, só se



Processo : 13530.000074/97-41
Acórdão : 201-75.149
Recurso : 117.172

pode falar em prazo decadencial quando os efeitos da decisão forem válidos *erga omnes*, que, conforme já dito no item 12, ocorre apenas após a publicação da Resolução do Senado ou após a edição de ato específico da Secretária da Receita Federal (hipótese do Decreto nº 2.346/1997, art. 4º).

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

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

- a) da Resolução do Senado nº 11/1995, para o caso do inciso I;
- b) da MP nº 1.110/1995, para os casos dos incisos II a VII;
- c) da Resolução do Senado nº 49/1995, para o caso do inciso VIII;
- d) da MP nº 1.490-15/1996, para o caso do inciso IX.

28. Tal conclusão leva, de imediato, à resposta à quinta pergunta. Havendo pedido administrativo e restituição do PIS, fundamentando em decisão judicial específica, que reconhece a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/1988 e 2.449/1988 e declara o direito do contribuinte de recolher essa contribuição com base na Lei Complementar nº 7/1970, o pedido deve ser deferido, pois desde a publicação da Resolução do Senado nº 49/1995 o contribuinte - mesmo aquele que não tenha cumulado à ação o respectivo pedido de restituição - tem esse direito garantido.

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

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

I - da data do pagamento ou recolhimento indevido;



Processo : 13530.000074/97-41
Acórdão : 201-75.149
Recurso : 117.172

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

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

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

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

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

CONCLUSÃO

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

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

b) os delegados e inspetores da Receita Federal podem autorizar a restituição de tributo cobrado com base em lei declarada inconstitucional pelo STF, desde que



Processo : 13530.000074/97-41
Acórdão : 201-75.149
Recurso : 117.172

a declaração de inconstitucionalidade tenha sido proferida na via direta; ou, se na via indireta:

1. quando ocorrer a suspensão da execução da lei ou do ato normativo pelo Senado; ou
2. quando o Secretário da Receita Federal editar ato específico, no uso da autorização prevista no Decreto nº 2.346/1997, art. 4º; ou ainda
3. nas hipóteses elencadas na MP nº 1.699-40/1998, art. 18;

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

1. da Resolução do Senado nº 11/1995, para o caso do inciso I;
2. da MP nº 1.110/1995, para os casos dos incisos II a VII;
3. da Resolução do Senado nº 49/1995, para o caso do inciso VIII;
4. da MP nº 1.490-15/1996, para o caso do inciso IX;

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

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



Processo : 13530.000074/97-41
Acórdão : 201-75.149
Recurso : 117.172

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

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Às Divisões de Tributação das SRRF/1ª a 10ª e às Delegacias da Receita Federal de julgamento, para ciência.

CARLOS ALBERTO DE NIZA E CASTRO
Coordenador-Geral da COSIT

Aprovo
OTTO GLASNER
Secretário-Adjunto da Receita Federal”.

Como afirmei anteriormente, filio-me ao mesmo entendimento esposado pelo Parecer transcrito. E, no presente caso, considero que a sua aplicação é inquestionável. Isto porque a data do protocolo do pedido é 05.09.97. A decisão recorrida segue o Ato Declaratório SRF nº 96/99, que teria revogado, tacitamente, o entendimento do Parecer COSIT nº 58/98. No entanto, a revogação desse entendimento por parte da administração tributária é a partir da data da publicação do Ato Declaratório, ou seja, 30.11.99. Até essa data vigia o entendimento do Parecer.

Se debates podem ocorrer em relação à matéria quanto aos pedidos formulados após 30.11.99, parece-me indubitável que os pleitos formalizados até essa data deverão ser solucionados de acordo com o entendimento do citado parecer. Até porque os processos protocolizados antes de 30.11.99 e julgados seguiram a orientação do Parecer. Os que não foram julgados, embora protocolizados, haverão de seguir o mesmo entendimento, sob pena de se estabelecer tratamento desigual entre contribuintes em situação absolutamente igual.

Exemplificando: dois contribuintes protocolizados pedidos de restituição do FINSOCIAL anteriormente a 30.11.99. Um contribuinte teve o seu processo julgado antes dessa data e, portanto, na linha do entendimento do Parecer. O outro teve o seu processo julgado posteriormente a 30.11.99. Tem alguma lógica ou algum fundamento de Justiça decidir o processo do segundo contribuinte à luz do entendimento do Ato Declaratório? Evidente que não.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13530.000074/97-41
Acórdão : 201-75.149
Recurso : 117.172

Isto posto, voto no sentido de aplicar ao presente caso o entendimento do Parecer COSIT nº 58/98, vigente à época do pedido, razão pela qual dou provimento ao recurso, ressalvado o direito de a Fazenda Nacional verificar os cálculos apresentados pela contribuinte.

Sala das Sessões, em 12 de julho de 2001

SERAFIM FERNANDES CORRÊA