



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

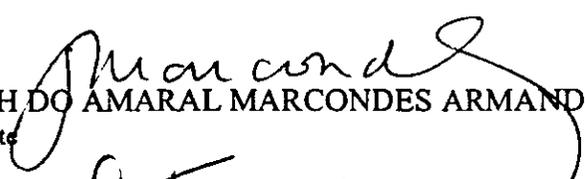
Processo nº : 13552.000085/98-63
Recurso nº : 125.714
Acórdão nº : 302-37.138
Sessão de : 10 de novembro de 2005
Recorrente : LADISBEL – LAPA DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS
LTDA.
Recorrida : DRJ/SALVADOR/BA

FINSOCIAL. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DIREITO RECONHECIDO PELA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA. DECADÊNCIA.

O direito de pleitear a restituição/compensação extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data em que o contribuinte teve seu direito reconhecido pela Administração Tributária, no caso a da publicação da MP 1.110/95, que se deu em 31/08/1995. Dessarte, a decadência só atinge os pedidos formulados a partir de 01/09/2000, inclusive, o que não é o caso dos autos.
RECURSO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento ao recurso para afastar a decadência, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Os Conselheiros Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto, Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado (Suplente), Daniele Strohmeier Gomes e Paulo Roberto Cucco Antunes votaram pela conclusão. Vencida a Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando. Designado para fundamentar o voto condutor da decisão majoritária o Conselheiro Corinto Oliveira Machado.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO
Presidente


MERCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM
Relatora

Formalizado em: 06 FEV 2006 RP_302-125.714

Ausentes os Conselheiros Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior e Luis Antonio Flora. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Ana Lúcia Gatto de Oliveira.

• Processo nº : 13552.000085/98-63
Acórdão nº : 302-37.138

RELATÓRIO

Em exame o recurso voluntário apresentado pelo interessado acima identificado, pertinente a pedido de restituição da Contribuição para o Fundo de Investimento Social – Finsocial instituída pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 1.940/1982, relativo à parcela recolhida acima da alíquota de 0,5% (meio por cento), nos períodos de apuração de outubro/89 a março/92.

A autoridade fiscal, através da Apreciação nº 304/2000 da Seção de Tributação da Delegacia da Receita Federal em Vitória da Conquista (fls.42/43), que indeferiu o Pedido de Ressarcimento combinado com o Pedido de Compensação formulado às fls.01/02 no valor de R\$ 66.469,61 (de acordo com os demonstrativos de fls.32/33), dos créditos relativos à Contribuição ao Fundo de Investimento Social - Finsocial, em cumprimento aos arts. 9º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, 7º da Lei n.º 7.787, de 30 de junho de 1989, 1º da Lei nº 8.147, de 28 de dezembro de 1990 com débitos da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins e do Programa de Integração Social -PIS.

Por sua vez, a Delegacia da Receita Federal em Vitória da Conquista (fls.42/43), manifesta-se pelo indeferimento do pedido formulado pela contribuinte, com base no Ato Declaratório SRF nº 96, de 26/11/99, esclarecendo que o direito à compensação deve observar o prazo decadencial previsto no artigo 168 do Código Tributário Nacional – CTN, aprovado pela Lei nº 5.172, de 25/10/66, tendo em vista que os créditos tributários foram extintos com o pagamento, sendo esta a data para contagem do termo inicial do prazo de decadência do direito de restituição. Ressalta que o artigo 2º da Instrução Normativa SRF 32, de 10/04/97, apenas convalida a compensação da COFINS com o Finsocial efetivada pelo contribuinte, até a data da sua publicação, não sendo possível atender à pretensão do contribuinte, ante a análise dos DARF de fls.22/31, confirmados às fls.35/38.

A interessada apresentou manifestação de inconformidade em 06/11/2000 (fls.48/61), onde alega:

- Discorda do Parecer da SASIT proferido com base no Ato Declaratório nº 96, de 1999, no que se refere às diferenças doutrinárias do lançamento por declaração e lançamento por homologação, influenciando o termo inicial e final para interpor-se petição judicial ou administrativa de pedido de restituição ou compensação de tributos recolhidos a maior;

- Ao invés de a autoridade administrativa determinar o acertamento dos cálculos do tributo, constatando através de suas conta-correntes se os recolhimentos têm existência concreta e se correta está sua correção monetária, optou por procrastinar os legítimos direitos da impugnante,

M. J. S.

Processo nº : 13552.000085/98-63
Acórdão nº : 302-37.138

respaldada em sentença judicial transitada em julgado consoante ação condenatória objeto de processo nº 93.0026922-4 oriundo da 8ª Vara da Justiça Federal Seccional São Paulo;

•O Ato Declaratório SRF nº 96, de 1999, amparado no Parecer PGFN/CAT nº 1538, de 1999, o generaliza quanto ao entendimento, desnaturando e desqualificando a Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, em seu artigo 45, lembrando, ainda, que o recurso se refere a homologação de compensação de Finsocial.

•O Supremo Tribunal de Justiça em inúmeros julgados decidiu que o direito de pleitear a restituição nasce com a declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal em ação direta ou, na via incidenter tantum com a publicação da Resolução do Senado Federal suspendendo a lei declarada inconstitucional;

•O Ato Declaratório nº 96, de 1999, coloca em xeque princípios basilares adotados pelo Fisco Federal, que deveria adotar o Parecer COSIT nº 58, de 27 de outubro de 1998, cuja ementa transcreve, e cujo teor prevê o prazo decadencial de cinco anos para que seja possível a restituição de tributo pago com base em lei declarada inconstitucional pelo STF contados a partir da data do ato que conceda ao contribuinte o efetivo direito de pleitear a restituição;

•Não cabe nenhum reparo ao pedido de compensação anteriormente formulado pelo que pleiteia que sejam homologadas as compensações do PIS e da Cofins, nos termos do artigo 13 da Instrução Normativa SRF nº 21, de 10 de março de 1997 já efetuadas pela recorrente;

•Seleciona diversos arestos dos Tribunais Superiores para demonstrar que o procedimento a ser adotado subsume-se às regras do artigo 150 do CTN e caracteriza-se pela provisoriedade, ocorrendo a definitiva homologação dos débitos e créditos envolvidos somente com a homologação dessa atividade pelo fisco, salvo se decair do direito de exercer tal atividade;

•A prescrição do direito de pleitear restituição ou compensação da contribuição ao Finsocial e a Cofins, que estão sujeitas ao lançamento por homologação, se dá após o prazo de cinco anos, contados do fato gerador, acrescidos de mais cinco anos, a partir da homologação tácita;

•Seu pedido encontra-se amparado pelo artigo 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, combinado com o artigo 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, para atualização dos indébitos;

•Requer a aplicabilidade do artigo 151 do CTN, não sendo motivo de embargo para obtenção do pedido de Certidão Negativa a impetração do presente Recurso Administrativo a teor do inciso III, artigo 9º da Instrução Normativa SRF nº 80, de 23 de outubro de 1997.

MTD

Processo nº : 13552.000085/98-63
Acórdão nº : 302-37.138

O pleito foi indeferido, por unanimidade de votos, no julgamento de primeira instância, nos termos do acórdão DRJ/SDR nº 130, de 26/09/2001, proferida pelos membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador/BA, cuja ementa dispõe, *verbis*:

"Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/10/1989 a 30/03/1992

Ementa: COMPENSAÇÃO FUNDADA EM SENTENÇA JUDICIAL. DIREITO DE CRÉDITO.

A administração reconhece e disciplina a restituição/compensação fundada em sentença judicial, porém o direito a ser reconhecido será o delimitado pelo órgão jurisdicional e à vista da documentação pertinente.

FINSOCIAL. REPETIÇÃO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE DISPOSITIVO LEGAL. DECADÊNCIA.

O prazo decadencial do direito de pleitear restituição ou compensação de tributos pagos indevidamente, inclusive no caso de declaração de inconstitucionalidade de lei, é de cinco anos, contados da extinção do crédito tributário, assim entendida a data de pagamento do tributo.

Solicitação Indeferida."

O julgamento decidiu pelo indeferimento do pleito fundamentando sua decisão e rebatendo nos seguintes termos, que transcrevo a seguir:

"3. Destaque-se, inicialmente, que inexiste qualquer controvérsia quanto ao direito de restituição dos valores recolhidos ao Finsocial pelas empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas com base no art. 9º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, art. 7º da Lei nº 7.787, de 30 de junho de 1989, e art. 1º da Lei nº 8.147, de 28 de dezembro de 1990, à alíquota superior a 0,5% (meio por cento), 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, desde que atendidas as condições previstas na legislação de regência.

4. O interessado reitera em sua Manifestação de Inconformidade que adotou os procedimentos de compensação dos créditos do Finsocial com os débitos ao PIS e à Cofins respaldado em sentença judicial transitada em julgado consoante ação condenatória objeto de processo nº 93.0026922-4. Porém, neste processo não consta nem a petição inicial apresentada no Mandado de Segurança alegadamente impetrado e nem a cópia da sentença da referida decisão.

5. Através dos extratos relativos à consulta de processo nº 930026922-4 junto ao Tribunal Regional Federal 3ª Região (fls.63/67), pode-se verificar que no processo consultado não consta

Mtze

Processo nº : 13552.000085/98-63
Acórdão nº : 302-37.138

a impugnante como uma das partes. Ademais, uma vez que a contribuinte funda seu direito em determinada sentença, seria necessário que trouxesse ao processo administrativo a prova de suas alegações.

6. Para instruir o processo, a interessada anexa os comprovantes de recolhimento do Finsocial (fls.22/31), valores que foram confirmados às fls.35/38. Apresenta, ainda, um demonstrativo dos créditos a compensar às fls.32/33.

7. A respeito dos pedidos de compensação fundados em sentença judicial, dispõe o art. 17 da Instrução Normativa nº 021, de 1997, alterado pelo art. 1.º, V, da Instrução Normativa nº 073, de 1997:

Art. 17. Para efeito de ressarcimento, restituição e compensação de crédito decorrente de sentença judicial transitada em julgado, o contribuinte deverá anexar ao pedido de restituição ou de ressarcimento uma cópia do inteiro teor do processo judicial a que se referir o crédito da respectiva sentença, determinando a restituição, o ressarcimento ou a compensação.

8. Com a edição da Medida Provisória nº 1.699-40, 30 de junho de 1998, (§ 2º do art. 18), que deu nova redação ao § 2º do art. 18 da Medida Provisória nº 1.542, de 18 de dezembro de 1997, foi alterada a possibilidade de restituição dos valores indevidamente recolhidos:

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:

(...)

III - à contribuição ao Fundo de Investimento Social - FINSOCIAL, exigida das empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas, com fundamento no art. 9º da Lei nº 7.689, de 1988, na alíquota superior a zero vírgula cinco por cento, conforme Leis nºs 7.787, de 30 de junho de 1989, 7.894, de 24 de novembro de 1989, e 8.147, de 28 de dezembro de 1990, acrescida do adicional de zero vírgula um 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;

... omissis ...

MTP

Processo nº : 13552.000085/98-63
Acórdão nº : 302-37.138

§ 2º O disposto neste artigo não implicará restituição ex officio de quantias pagas. (grifei)

9. O parágrafo acima transcrito, que alterou a redação primitiva das edições anteriores das medidas provisórias, traduziu, efetivamente, a possibilidade da restituição/compensação a pedido, pois o direito à devolução ou à compensação de indébito tributário encontra fundamento no princípio que veda o locupletamento sem causa do Estado, de modo semelhante ao que ocorre no direito privado. O próprio art. 165 do Código Tributário Nacional firma esta prerrogativa do sujeito passivo:

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 § 4 do artigo 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;

(...)

10. O exercício dessa faculdade legal, o direito a restituir/compensar valores indevidamente pagos, contudo fica sujeita a prazos extintivos, em nome do princípio basilar da segurança jurídica, uma vez que o direito não haveria de ficar indefinidamente sem ser exercido, o que geraria insegurança social. A restituição do indébito deve, portanto, ocorrer no prazo legalmente assinalado no Código Tributário Nacional:

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 artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

II e III - (...)

11. Com efeito, a partir da própria literalidade do texto legal, verifica-se que o prazo decadencial do direito de pleitear a restituição de crédito decorrente de pagamento de tributo indevido ou a maior que o devido — seja por aplicação inadequada da lei, seja pela declaração da inconstitucionalidade desta — rege-se pelo art. 168 do CTN, extinguindo-se, destarte, após decorridos cinco anos da ocorrência de uma das hipóteses elencadas no artigo 165 do referido Código.

Processo nº : 13552.000085/98-63
Acórdão nº : 302-37.138

12. Destarte, tem-se prazos definidos para a própria extinção do direito de repetição que são, também aplicáveis àquelas restituições nos casos de tributos sujeitos ao regime do autolançamento. Nas hipóteses dos incisos I e II do artigo 165, a extinção do direito de repetição se dá cinco anos depois da data da extinção do crédito tributário. A extinção dos créditos tributários nas exações sujeitas aos autolançamentos se dá, entre outras possibilidades citadas no artigo 156 do CTN, principalmente na data do seu pagamento.

13. Assim, acrescenta-se que não procedeu pleito da interessada, independentemente da análise do processo administrativo pertinente à restituição do Finsocial recolhido a maior, pois, como bem frisou, os recolhimentos do Finsocial - que vigeu até março de 1992 -, foram relativos a outubro/1989 até março/1992. Deste forma, constata-se que os créditos relativos aos recolhimentos indevidos a título do Finsocial somente poderão ser restituídos/compensados até abril de 1997, prazo que constitui o termo final da decadência.

14. A superior administração tributária já se manifestou sobre a matéria mediante o Ato Declaratório SRF n.º 96, de 26 de novembro de 1999:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições, 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, contados 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 – (...omissis ...)

15. Quanto à atualização monetária, alegada pela impugnante, deveria ser observada a legislação que versa sobre as restituições de valores pagos indevidamente ou a maior, prevista pelo art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com nova redação dada a este artigo pelo art. 58 da Medida Provisória nº 596 de 26 de agosto de 1994, convertida na Lei nº 9.069 de 29 de junho de 1995, e pela Instrução Normativa nº 22, de 18 de abril de 1996. Porém, ante a análise do mérito, verifica-se que fica superada esta discussão.

Processo n° : 13552.000085/98-63
Acórdão n° : 302-37.138

16. A despeito do pedido de homologação do procedimento adotado pela impugnante quanto ao instituto da compensação, verifica-se que a Instrução Normativa SRF n° 32, de 09 de abril de 1997, em seu artigo 2°, convalida apenas as compensações do Finsocial com a Cofins, efetivadas até a data da sua publicação, assim dispondo:

Art. 2° Convalidar a compensação efetivada pelo contribuinte, com a contribuição para o 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. 9° da Lei n° 7.689, de 15 de dezembro de 1988, na alíquota superior a 0,5% (meio por cento), conforme as Leis n°s 7.787, de 30 de junho de 1989, 7.894, de 24 de 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 n° 2.397, de 21 de dezembro de 1987.

17. Resta claro que a convalidação da compensação de eventual indébito do Finsocial com a Cofins, autorizada pela IN SRF n.° 32, de 1997, compreende tão-somente as empresas vendedoras de mercadorias e mistas, sendo evidente que é passível de serem convalidados apenas os atos e procedimentos já efetivados previamente à data de publicação deste ato normativo.

18. Quanto ao pedido formulado pela interessada para que lhe seja aplicado o entendimento do inciso III, artigo 151 do CTN, não sendo motivo de embargo para a obtenção do pedido de Certidão Negativa, a impetração da manifestação de inconformidade a este órgão julgador, observa-se que não compete a este órgão colegiado apreciar tal pedido, que deve ser dirigido à Delegacia da Receita Federal que jurisdiciona a impugnante.

19. Após discutidos todos os argumentos elencados pela interessada voto no sentido de considerar a solicitação improcedente e por INDEFERIR A MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE, relativo à compensação da contribuição ao Fundo de Investimento Social - Finsocial, exigida das empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas, com fundamento no art. 9° da Lei n° 7.689, de 1988, na alíquota superior a zero vírgula cinco por cento, conforme Leis n°s 7.787, de 30 de junho de 1989, 7.894, de 24 de novembro de 1989, e 8.147, de 28 de dezembro de 1990, com débitos da Cofins correspondentes aos períodos-base do exercício de 1998, ante a decadência do direito.”

O interessado apresenta recurso e em preliminar esclarece que inexistente processo judicial tendo em vista erro do contador que mencionou que a

Mitê

Processo nº : 13552.000085/98-63
Acórdão nº : 302-37.138

recorrente era parte no processo judicial de nº 93.0026922-4, sendo portanto, esse pleito de cunho exclusivamente administrativo.

Quanto ao mérito repisa praticamente os mesmos argumentos anteriores e cita jurisprudência administrativa, bem como do STJ.

Requer, enfim, que seja deferido seu pleito de restituição.

O processo foi distribuído a esta Conselheira, numerado até a fl. 118 (última), que trata do trâmite dos autos no âmbito deste Conselho.

É o relatório.

MHze'

Processo nº : 13552.000085/98-63
Acórdão nº : 302-37.138

VOTO

Conselheira Mércia Helena Trajano D'Amorim, Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

No presente processo discute-se o pedido de restituição de créditos que o recorrente alega possuir perante a União, decorrentes de pagamentos efetuados a título de contribuição para o Finsocial em alíquotas superiores a 0,5%, estabelecidas em sucessivos acréscimos à alíquota originalmente prevista em lei, e cujas normas legais foram declaradas inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 150.764-PE, de 16/12/92. Conforme se verifica nos autos, o recorrente pleiteia a restituição desses créditos e sua compensação com débitos decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

O pedido foi protocolizado em 07/10/1998, conforme se constata em seu requerimento dirigido à Delegacia da Receita Federal em Vitória da Conquista (fls.03/17), cópia do Contrato Social (fls.18/20) e Documentos de Arrecadação Federal – DARF destinados ao recolhimento ao Finsocial (fls.21/30).

Passo agora a transcrever integralmente o voto do Conselheiro José Luiz Novo Rossari da Primeira Câmara deste Conselho que acato e endosso na sua totalidade, passando assim ser o meu voto tendo em vista a matéria ter a mesma pertinência.

“No mérito, verifica-se que, na esteira da competência privativa do Senado Federal para *“Suspender a execução, no todo ou em parte, de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal”* (art. 52, X, da CF), a matéria foi objeto de tratamento específico no art. 77 da Lei nº 9.430/96, que, com objetivos de economia processual e de evitar custos desnecessários decorrentes de lançamentos e de ações e recursos judiciais, relativos a hipóteses cujo entendimento já tenha sido solidificado a favor do contribuinte pelo Supremo Tribunal Federal, dispôs, *verbis*:

“Art. 77. Fica o Poder Executivo autorizado a disciplinar hipóteses em que a administração tributária federal, relativamente aos créditos tributários baseados em dispositivo declarado inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, possa:

MHe'

Processo nº : 13552.000085/98-63
Acórdão nº : 302-37.138

I - abster-se de constituí-los;

II - retificar o seu valor ou declará-los extintos, de ofício, quando houverem sido constituídos anteriormente, ainda que inscritos em dívida ativa;

III - formular desistência de ações de execução fiscal já ajuizadas, bem como deixar de interpor recursos de decisões judiciais."

Com base nessa autorização, o Poder Executivo editou o Decreto nº 2.346/97, que estabeleceu os procedimentos a serem observados pela Administração Pública Federal em relação a decisões judiciais, e determina em seu art. 1º, *verbis*:

"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 os 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.

§ 3º O Presidente da República, mediante proposta de Ministro de Estado, dirigente de órgão integrante da Presidência da República ou do Advogado-Geral da União, poderá autorizar a extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida em caso concreto."

Dessa forma, subsumem-se nas normas disciplinadoras acima transcritas todas as hipóteses que, em tese, poderiam ser objeto de aplicação, referentes a processos fiscais cuja matéria verse sobre a extensão administrativa dos julgados judiciais, as quais passo a examinar.

O Decreto nº 2.346/97 em seu art. 1º, *caput*, estabelece que deverão ser observadas pela Administração Pública Federal as decisões do STF que fixem interpretação do texto constitucional de forma inequívoca e definitiva.

Do exame da norma disciplinar retrotranscrita, verifico ser descabida a aplicação do § 1º do art. 1º, tendo em vista que essa norma refere-se a hipótese de decisão em ação direta de inconstitucionalidade, esta dotada de efeito *erga omnes*, o que não se coaduna com a hipótese que fundamentou o pedido contido neste processo, baseado em Recurso Extraordinário em que figuravam como partes a União (Recorrente) e Empresa Distribuidora Vivacqua de Bebidas Ltda. (Recorrida).

M. F. de

Processo nº : 13552.000085/98-63
Acórdão nº : 302-37.138

Trata-se, portanto, na espécie, de decisão do Supremo Tribunal Federal em sede de controle difuso, cujos efeitos atingem tão-somente as partes litigantes.

Da mesma forma, não se vislumbra, na hipótese, a aplicação do § 2º do art. 1º, visto que os dispositivos declarados inconstitucionais não tiveram a sua execução suspensa pelo Senado Federal.

No entanto, é inequívoco que a hipótese prevista no § 3º do art. 1º, concernente à autorização do Presidente da República para a extensão dos efeitos jurídicos da decisão proferida em caso concreto, veio a ser efetivamente implementada a partir da edição da Medida Provisória nº 1.110, de 30/8/95, que em seu art. 17 dispôs, *verbis*:

"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:

(...)

III - à contribuição ao Fundo de Investimento Social – Finsocial, exigida das empresas comerciais e mistas, com fulcro no art. 9º da Lei nº 7.689, de 1988, na alíquota superior a 0,5% (meio por cento), conforme Leis nºs 7.787, de 30 de junho de 1989, 7.894, de 24 de novembro de 1989, e 8.147, de 28 de dezembro de 1990;

(...)

*§ 2º O disposto neste artigo não implicará restituição de quantias pagas".
(destaquei)*

Por meio dessa norma o Poder Executivo manifestou-se no sentido de reconhecer como indevidos os sucessivos acréscimos de alíquotas do Finsocial estabelecidos nas Leis nºs. 7.787/89, 7.894/89 e 8.147/90, e assegurou a dispensa da constituição de créditos tributários, a inscrição como Dívida Ativa e o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem como o cancelamento do lançamento e da inscrição da contribuição em valor superior ao originalmente estabelecido em lei.

Essa autorização teve como objetivo tão-somente a dispensa da exigência relativa a créditos tributários constituídos ou não, o que implica não beneficiar nem ser extensiva a eventuais pedidos de restituição, como se verifica do seu § 2º, acima em destaque, que de forma expressa restringiu tal benefício.

Dúvidas não existem a esse respeito: a um, porque a norma estabeleceu, de forma expressa e clara, que a dispensa de exigência do crédito tributário não implicaria a restituição de quantias pagas; e, a dois, porque a dispensa da exigência e a decorrente extinção do crédito tributário, caracterizam a hipótese de remissão (arts. 156, IV e 172, do CTN), tratando-se de matéria distinta, de interpretação restrita e que não se confunde com a legislação pertinente à restituição de tributos. Com efeito, mesmo que com o intuito de ver reduzidas as lides na esfera judicial, essa dispensa assume as características da remissão de que trata o CTN.

Processo nº : 13552.000085/98-63
Acórdão nº : 302-37.138

Assim, a superveniência original da Medida Provisória nº 1.110/95 não teve o condão de beneficiar pedidos de restituição relativos a pagamentos feitos a maior do que o devido a título de Finsocial.

No entanto, o Poder Executivo promoveu uma alteração nesse dispositivo, mediante a edição da Medida Provisória nº 1.621-36, de 10/6/98 (D.O.U. de 12/6/98)', que deu nova redação para o § 2º e dispôs, *verbis*:

“Art. 17.
(...)

§ 2º O disposto neste artigo não implicará restituição ex officio de quantias pagas.” (destaquei)

A alteração prevista na norma retrotranscrita demonstrou posicionamento diverso ao originalmente estabelecido e traduziu o inequívoco reconhecimento da Administração Pública no sentido de estender os efeitos da remissão tributária ao direito de os contribuintes pleitearem a restituição das contribuições pagas em valor maior do que o devido.

Esse dispositivo também não comporta dúvidas, sendo claro no sentido de que a dispensa relativa aos créditos tributários apenas não implicará a restituição de ofício, vale dizer, a partir de procedimentos originários da Administração Fazendária para a restituição. Destarte, é óbvio que a norma permite, *contrario sensu*, a restituição a partir de pedidos efetuados por parte dos contribuintes.

Entendo que a alteração promovida no § 2º do art. 17 da Medida Provisória nº 1.621-35/98, no sentido de permitir a restituição da contribuição ao Finsocial, a pedido, quando já decorridos quase 3 anos da existência original desse dispositivo legal e quase 6 anos após ter sido declarada a inconstitucionalidade dos atos que majoraram a alíquota do Finsocial, possibilita a interpretação e conclusão, com suficiência, de que o Poder Executivo recepcionou como válidos para os fins pretendidos, os pedidos que vierem a ser efetuados após o prazo de 5 anos do pagamento da contribuição, previsto no art. 168, I, do CTN e aceito pelo Parecer PGFN/CAT nº 1.538/99.

¹ A referida Medida Provisória foi convertida na Lei nº 10.522, de 19/7/2002, nos seguintes termos:

“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:

(...)

III - à contribuição ao Fundo de Investimento Social – Finsocial, exigida das empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas, com fundamento no art. 9º da Lei nº 7.689, de 1988, na alíquota superior a 0,5% (cinco décimos por cento), conforme Leis nº 7.787, de 30 de junho de 1989, 7.894, de 24 de 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;

(...)

§ 3º O disposto neste artigo não implicará restituição ex officio de quantia paga.”

MHTad

Processo nº : 13552.000085/98-63
Acórdão nº : 302-37.138

Nesse Parecer é abordado o prazo decadencial para pleitear a restituição de tributo pago com base em lei declarada inconstitucional pelo STF em ação declaratória ou em recurso extraordinário. O parecer conclui, em seu item III, que o prazo decadencial do direito de pleitear restituição de crédito decorrente de pagamento de tributo indevido, seja por aplicação inadequada da lei, seja pela inconstitucionalidade desta, rege-se pelo art. 168 do CTN, extinguindo-se, destarte, depois de decorridos 5 anos da ocorrência de uma das hipóteses previstas no art. 165 do mesmo Código.

Posto que bem alicerçado em respeitável doutrina e explicitado suas razões e conclusões com extrema felicidade, deve ser destacado que no referido Parecer não foi examinada a Medida Provisória retrotranscrita nem os seus efeitos, decorrentes de manifestação de vontade do Poder Executivo, com base no permissivo previsto no § 3º do art. 1º do Decreto nº 2.346/97. Dessarte, propõe-se neste voto interpretar a legislação a partir de ato emanado da própria Administração Pública, determinativo do prazo excepcional.

No caso de que trata este processo, entendo que o prazo decadencial de 5 anos para requerer o indébito tributário deve ser contado a partir da data em que o Poder Executivo finalmente, e de forma expressa, manifestou-se no sentido de possibilitar ao contribuinte fazer a correspondente solicitação, ou seja, a partir de 12/6/98, data da publicação da Medida Provisória nº 1.621-36/98.

Existem correntes que propugnam no sentido de que esse prazo decadencial deveria ser contado a partir da data de publicação da Medida Provisória original (MP nº 1.110, de 30/8/95), ou seja, de 31/8/95. Entendo que tal interpretação traduziria contrariedade à lei vigente, visto que a norma constante dessa Medida estabelecia, de forma expressa, o descabimento da restituição de quantias pagas. E diante desse descabimento, não haveria por que fazer a solicitação. Somente a partir da alteração levada a efeito pela Medida Provisória nº 1.621-36, de 10/6/98, publicada em 12/6/98, é que a Administração reconheceu a restituição, acenando com a protocolização dos correspondentes processos de restituição.

E apenas para argumentar, se diversa fosse a *mens legis*, não haveria por que ser feita a alteração na redação da Medida Provisória original, por diversas vezes reeditada, pois a primeira versão, que simples e objetivamente vedava a restituição, era expressa e clara nesse sentido, sem permitir qualquer interpretação contrária. Já a segunda, ao vedar tão-só o procedimento de ofício, abriu a possibilidade de que os pedidos dos contribuintes pudessem ser formulados e atendidos. Entendo, assim, que a alteração levada a efeito não possibilita outro entendimento que não seja o de reconhecimento do legislador referente ao direito dos contribuintes à repetição do indébito.

E isso porque a legislação brasileira é clara quanto aos procedimentos de restituição admitidos, no que se refere à iniciativa do pedido, determinando que seja feito pelo contribuinte ou de ofício. Ambas as iniciativas estão previstas expressamente no art. 165 do CTN² e em outros tantos dispositivos legais da

² Art. 165 do CTN:

Mltoré

Processo nº : 13552.000085/98-63
Acórdão nº : 302-37.138

legislação tributária federal v.g. art. 28, § 1º, do Decreto-lei nº 37/66³ e o Decreto nº 4.543/2002 – Regulamento Aduaneiro⁴.

Aproveito para ressaltar e trazer à colação, por relevantes, as substanciais lições de Carlos Maximiliano sobre o processo de interpretação das normas, (“Hermenêutica e Aplicação do Direito” - 10ª ed. 1988), os quais entendo aplicarem-se perfeitamente à matéria em exame, *verbis*:

“116 – Merecem especial menção alguns preceitos, orientadores da exegese literal”:

(...)

f) Presume-se que a lei não contenha palavras supérfluas; devem todas ser entendidas como escritas adrede para influir no sentido da frase respectiva.

(...)

j) A prescrição obrigatória acha-se contida na fórmula concreta. Se a letra não é contraditada por nenhum elemento exterior, não há motivo para hesitação: deve ser observada. A linguagem tem por objetivo despertar em terceiros pensamento semelhante ao daquele que fala; presume-se que o legislador se esmerou em escolher expressões claras e precisas, com a preocupação meditada e firme de ser bem compreendido e fielmente obedecido. Por isso, em não havendo elementos de convicção em sentido diverso, atém-se o intérprete à letra do texto.”

À vista da legislação existente, em especial a sua evolução histórica, inclino-me pela interpretação lógico-gramatical das Medidas Provisórias em exame, considerando o objetivo a que se destinavam. A lógica também impera ao se verificar que os citados atos legais, ao determinarem que fossem cancelados os débitos existentes e não constituídos outros, beneficiaram os contribuintes que não pagaram ou que estavam discutindo os débitos existentes, não sendo justo que justamente aqueles que espontaneamente pagaram os seus débitos e cumpriram as obrigações tributárias fossem penalizados.

De outra parte, também não vejo fundamento na adoção de prazo de até 10 anos no tocante à decadência dos tributos e contribuições sujeitos ao lançamento por homologação de que trata o art. 150, § 4º, do CTN. A propósito, a matéria foi objeto de exame pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça nos Embargos de Divergência em Recurso Especial nº 101.407 – SP, relator o Ministro

“O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento...” (destaquei)

³ Art. 28, § 1º, do Decreto-lei nº 37/66:

“A restituição de tributos independe da iniciativa do contribuinte, podendo processar-se de ofício, como estabelecer o regulamento, sempre que se apurar excesso de pagamento na conformidade deste artigo.” (destaquei)

⁴ Art. 111 do Decreto nº 4.543/2002:

“A restituição do imposto pago indevidamente poderá ser feita de ofício, a requerimento, ou mediante utilização do crédito na compensação de débitos do importador...” (destaquei)

M. H. B.

Processo nº : 13552.000085/98-63
Acórdão nº : 302-37.138

Ari Pargendler, em sessão de 7/4/2000, em que foi mudada a posição desse colegiado sobre o prazo de decadência nesse tipo de lançamento, para ser finalmente adotado o prazo de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador, *verbis*:

“TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. Embargos de divergência acolhidos.”

Outrossim, em decorrência do que estabeleceu o citado Decreto nº 2.346/97, e seguindo os mandamentos ali prescritos, foi alterado o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, pela Portaria nº 103, de 23/4/2002, do Ministro de Estado da Fazenda, que em seu art. 5º acrescentou o art. 22A ao referido Regimento, *verbis*:

“Art. 22A. No julgamento de recurso voluntário, de ofício ou especial, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em ação direta, após a publicação da decisão, ou pela via incidental, após a publicação da Resolução do Senado Federal que suspender a execução do ato;

II - objeto de decisão proferida em caso concreto cuja extensão dos efeitos jurídicos tenha sido autorizada pelo Presidente da República;

III - que embasem a exigência de crédito tributário:

a) cuja constituição tenha sido dispensada por ato do Secretário da Receita Federal; ou

b) objeto de determinação, pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, de desistência de ação ou execução fiscal.”

Verifica-se que a determinação retrotranscrita é clara no sentido de que, fora dos casos indicados no parágrafo único, os mesmos indicados no Decreto nº 2.346/97, é vedada a atuação dos Conselhos de Contribuintes. No caso, vislumbra-se especificamente a situação prevista no inciso II do parágrafo único do art. 22A, de hipótese em que não há a vedação estabelecida no *caput*.

M/Aé

Processo nº : 13552.000085/98-63
Acórdão nº : 302-37.138

De outra parte, denota-se ter sido examinada tão-somente a questão da decadência, no julgamento de primeira instância. Assim, em homenagem ao duplo grau de jurisdição e para evitar a supressão de instância, entendo descaber a apreciação do restante do mérito do pedido por este Colegiado, devendo o processo ser devolvido à DRJ para o referido exame.

Diante das razões expostas, voto por que seja dado provimento ao recurso, para aceitar a alegação do recorrente de não ter sido caracterizada a decadência do prazo para pleitear a restituição requerida, e para determinar o retorno do processo à DRJ de origem para apreciar o mérito do pedido no tocante aos demais aspectos concernentes ao processo de restituição/compensação”.

Em vista da adoção do voto acima transcrito, com o qual concordo plenamente, voto pelo provimento ao recurso, para acatar a alegação do recorrente de não ter sido caracterizada a decadência do prazo para pleitear a restituição requerida, e para determinar o retorno do processo à DRJ de origem para apreciar o mérito do pedido no tocante aos demais aspectos concernentes ao processo de restituição/compensação.

Sala das Sessões, em 10 de novembro de 2005


MÉRCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM - Relatora

Processo nº : 13552.000085/98-63
Acórdão nº : 302-37.138

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Corinθο Oliveira Machado, Relator Designado

A matéria decadência é por demais conhecida de todos, assim faço uso de voto anterior atinente à matéria, o qual provê o recurso no particular, não exatamente pelas razões ofertadas pela recorrente ou pela I. Conselheira Relatora, e sim pelo fato de a contribuinte ter seu direito reconhecido pela Administração Tributária, consubstanciado na publicação da medida provisória nº 1.110/95.

Nesse sentido, peço vênia para trazer à colação excertos do voto da I. Conselheira Simone Cristina Bissoto, ex-integrante desta Segunda Câmara, nos quais são encontrados os fundamentos de decidir que encampo:

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

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

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

“Art. 168 – O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I – nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário;

Processo nº : 13552.000085/98-63
Acórdão nº : 302-37.138

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

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

“Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do art. 162, nos seguintes casos:

I – cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

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

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

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

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

Não obstante a falta de unanimidade doutrinária no que se refere a aplicação, ou não, do CTN aos casos de restituição de indébito fundada em declaração de inconstitucionalidade da exação pelo Supremo Tribunal Federal, é fato inconteste que o Superior Tribunal de Justiça já pacificou o entendimento de que o prazo prescricional inicia-se a partir da data em que foi declarada inconstitucional a lei na qual se fundou a exação (Resp nº 69233/RN; Resp nº 68292-4/SC; Resp 75006/PR, entre tantos outros).

Processo nº : 13552.000085/98-63
Acórdão nº : 302-37.138

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

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

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

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

(...)

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

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

Ora, no DOU de 08 de abril de 1997, foi publicado o Decreto nº. 2.194, de 07/04/1997, autorizando o Secretário da Receita Federal “a determinar que não sejam constituídos créditos tributários baseados em lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em ação processada e julgada originalmente ou mediante recurso extraordinário”, (art. 1º). E, na hipótese de créditos tributários já constituídos antes da previsão acima, “deverá a autoridade lançadora rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso” (art. 2º).

Em 10 de outubro de 1997, tal Decreto foi substituído pelo Decreto nº. 2.346, pelo qual se deu a consolidação das normas de procedimentos a serem observadas pela Administração Pública ✓

Processo nº : 13552.000085/98-63
Acórdão nº : 302-37.138

Federal em razão de decisões judiciais, que estabeleceu, em seu artigo primeiro, regra geral que adotou o saudável preceito de que "as decisões do STF que fixem, de maneira inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional, deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta".

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

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

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

Assim, as empresas comerciais e mistas que efetuaram os recolhimentos da questionada contribuição ao FINSOCIAL, sem qualquer questionamento perante o Poder Judiciário, têm o direito de pleitear a devolução dos valores que recolheram, de boa fé, cuja

exigibilidade foi posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, na solução de relação jurídica conflituosa ditada pela Suprema Corte – nos dizeres do Prof. José Antonio Minatel, acima transcrita – ainda que no controle difuso da constitucionalidade, momento a partir do qual pode o contribuinte exercer o direito de reaver os valores que recolheu.

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

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

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

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

E dizemos administrativamente porque assim permitem as Leis 8.383/91, 9.430/96 e suas sucessoras, bem como as Instruções

Processo n° : 13552.000085/98-63
Acórdão n° : 302-37.138

Normativas que trataram do tema "compensação/restituição de tributos" (IN SRF 21/97, 73/97, 210/02 e 310/03).

Nessa linha de raciocínio, entende-se que o indébito, no caso do FINSOCIAL, restou exteriorizado por situação jurídica conflituosa, contando-se o prazo de prescrição/decadência a partir da data do ato legal que reconheceu a impertinência da exação tributária anteriormente exigida – a MP 1.110/95, no caso – entendimento esse que contraria o recomendado pela Administração Tributária, no Ato Declaratório SRF n° 96/99, baixado em consonância com o Parecer PGFN/CAT n° 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.

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

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

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

Processo nº : 13552.000085/98-63
Acórdão nº : 302-37.138

portanto, recolheram valores de fato e de direito não devidos ao Erário.

Ora, se há determinação legal para "afastar a aplicação de lei declarada inconstitucional" aos casos em que o contribuinte, por alguma razão, não efetuou o recolhimento do tributo posteriormente declarado inconstitucional, deixando, desta forma, de constituir o crédito tributário, dispensar a inscrição em Dívida Ativa, dispensar a Execução Fiscal, bem como cancelar os débitos cuja cobrança tenha sido declarada inconstitucional pelo STF, muito maior razão há, por uma questão de isonomia, justiça e equidade, no reconhecimento do direito do contribuinte de reaver, na esfera administrativa, os valores que de boa fé recolheu à título da exação posteriormente declarada inconstitucional, poupando o Poder Judiciário de provocações repetidas sobre matéria já definida pela Corte Suprema."(...)

Entendo, portanto, que independentemente do posicionamento da Administração Tributária, estampado, seja no Parecer COSIT 58/98 ou no AD-SRF nº 096/99, os quais não vinculam este Conselho, o marco inicial para a contagem do prazo decadencial de 5 anos, para a formalização dos pedidos de restituições da citada contribuição paga a maior, é a data da publicação da referida MP nº 1.110/95, ou seja, em 31/08/95, estendendo-se o período legal deferido ao contribuinte até 31/08/2000, inclusive, sendo este o *dies ad quem*.

No vinco do exposto, voto no sentido de prover o recurso, para afastar a decadência aplicada no presente caso, e para que retorne o expediente à Delegacia da Receita Federal de origem, onde devem ser analisadas as demais circunstâncias do pedido de restituição/compensação formulado pela Recorrente.

Sala das Sessões, em 10 de novembro de 2005


CORINTHO OLIVEIRA MACHADO – Relator Designado