



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

316

Processo : 13632.000032/99-70

Acórdão : 203-07.741

Recurso : 114.880

Sessão : 17 de outubro de 2001

Recorrente : POMAL – PEÇAS E OFICINA MARINHO LTDA.

Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG

**FINSOCIAL - PEDIDO DE RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO SOBRE RECOLHIMENTOS DO FINSOCIAL – DECADÊNCIA - INOCORRÊNCIA** - O direito de pleitear o reconhecimento de crédito com o consequente pedido de restituição/compensação, perante a autoridade administrativa, de tributo pago em virtude de lei que se tenha por inconstitucional, somente nasce com a declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, em ação direta, ou com a suspensão, pelo Senado Federal, da lei declarada inconstitucional, na via indireta. Inexistindo resolução do Senado Federal, há de se contar da data da Medida Provisória nº 1.110/95 (31/08/95). **Recurso a que se dá provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: POMAL – PEÇAS E OFICINA MARINHO LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.** Ausente, justificadamente, o Conselheiro Antonio Augusto Borges Torres.

Sala das Sessões, em 17 de outubro de 2001

Otacilio Dantas Cartaxo  
Presidente

Maria Teresa Martinez López  
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Lisboa Cardoso (Suplente), Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva, Mauro Wasilewski, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Suplente), Valmar Fonseca de Menezes (Suplente) e Renato Scalco Isquierdo.  
cl/cf/cesa



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

317

Processo : 13632.000032/99-70

Acórdão : 203-07.741

Recurso : 114.880

Recorrente : POMAL - PEÇAS E OFICINA MARINHO LTDA.

## RELATÓRIO

A contribuinte, nos autos qualificada, requereu a restituição/compensação de valores recolhidos a título de Contribuição para o FINSOCIAL, referentes aos pagamentos das quantias excedentes à alíquota de 0,5% (meio por cento).

O Despacho Decisório SASIT/DRF/VGA nº 10630-109/00 (fls. 61/64), exarado pela Delegacia da Receita Federal em Varginha - MG em 23/02/2000, indeferiu a solicitação da interessada, com base no decurso do prazo decadencial previsto no art. 168 da Lei nº 5.172/66 (CTN) e no Ato Declaratório SRF nº 96, de 26 de novembro de 1999.

Inconformada, a interessada manifestou-se, às fls. 67/72, argumentando, em resumo, que a prescrição se interrompe com o pedido administrativo de compensação/restituição e que tratando-se de tributo cujo lançamento é feito por homologação, o prazo de cinco anos para decadência do direito de repetir o indébito tributário começa a fluir a partir de sua homologação ou, se inerte o fisco, após o término do prazo de cinco anos a que se refere o § 4º do art. 150 do CTN. Traz a contribuinte em seu favor decisões do STJ.

A autoridade singular, através da Decisão DRJ/JFA nº 547, de 03 de maio de 2000, manifestou-se pelo indeferimento do pedido. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

*"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Período de apuração: 01/09/1989 a 30/04/1991*

*Ementa: COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. O direito de pleitear a compensação extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data de extinção do crédito tributário, assim entendido como o pagamento antecipado, nos casos de lançamento por homologação.*

*SOLICITAÇÃO INDEFERIDA".*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 13632.000032/99-70**

**Acórdão : 203-07.741**

**Recurso : 114.880**

Inconformada, a interessada apresenta recurso pelo qual reitera os argumentos expostos em sua impugnação. Pede, ao final, a manutenção do direito à restituição pleiteada com base nos dispositivos alegados, e, ainda, o encaminhamento do autos a este conselho de Contribuintes.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to begin with the letter 'F'.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

319

Processo : 13632.000032/99-70

Acórdão : 203-07.741

Recurso : 114.880

## VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

Conforme amplamente relatado, trata-se de pedido de restituição de valores excedentes à alíquota de 0,5% de FINSOCIAL.

O cerne da questão diz respeito a qual é o prazo que o contribuinte possui para a solicitação do pedido de restituição de valores pagos indevidamente. Em primeiro lugar, muito embora admita existirem divergências doutrinárias, reconhecidas até mesmo nos Tribunais<sup>1</sup>, ora denominando o direito de pleitear a restituição/compensação como o de “decadência”, ora como o de “prescrição”, adoto, como princípio, na corrente de Paulo de Barros Carvalho, a figura da “decadência”.

*A priori*, o art. 168 do CTN diz respeito ao pedido de restituição formulado perante a autoridade administrativa, enquanto que o art. 169 diz respeito à ação para anular a decisão administrativa denegatória do pedido de restituição. Inexiste dispositivo legal estabelecendo a prescrição para a ação do contribuinte para haver tributo cobrado com base em lei que considere inconstitucional. Nesse impasse, necessário recorrer à doutrina e à jurisprudência.

O assunto, doutrinariamente, tem suscitado discussões, conforme bem tratado no voto do Conselheiro Jorge Freire, proferido no Acórdão nº 201.74735, Sessão de maio/01, no qual também me espelhei, em parte, para as conclusões aqui externadas. A matéria, quanto ao termo inicial para contagem do prazo para o pedido de restituição do FINSOCIAL pago a maior em relação ao aumento de alíquotas, veiculada pela Lei nº 7.689/88, declarada inconstitucional pelo STF (Acórdão RE nº 150.764-1/PE, DJU de 02/04/93), tem merecido pelo menos três correntes.

A primeira, a de que o prazo deve-se contar da publicação da primeira decisão do plenário do STF que considerou os aumentos inconstitucionais, vez que, na espécie, não houve

<sup>1</sup> Consta do Agravo de Instrumento nº 238.714 – SC (1999/0033537-6) – publicado no DJ – 1 de 13/09/2000 que: defendem como sendo prescrição – Manuel Álvares, Código Tributário Nacional Comentado – SP – RT, 1999, pág. 631; P.R.Tavares Paes, em “Comentários ao Código Tributário Nacional” SP- 5<sup>a</sup> ed..1996, pag. 377; Ruy Barbosa Nogueira, em “Curso de Direito Tributário” – SP – Saraiva, 9<sup>a</sup> ed. 1989, pag. 336. Em socorro à tese de tratar-se de decadência, os seguintes doutrinadores; Paulo de Barros Carvalho, em curso de direito Tributário – 2<sup>a</sup> ed. – SP – Saraiva, 1986-pág. 279; Aliomar Baleeiro – 11<sup>a</sup> ed. RJ, 1999, pág. 894; Celso Ribeiro Bastos, em Curso de Direito Financeiro e de Direito Tributário – SP – Saraiva, 1991, pág. 219.

PF



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

320

Processo : 13632.000032/99-70

Acórdão : 203-07.741

Recurso : 114.880

a edição da Resolução do Senado Federal, nos moldes do que determina a norma constitucional inserta no artigo 52, X.

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

A terceira é o entendimento do Ato Declaratório nº 96/99, defendida pela autoridade singular, o qual baseou-se 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.<sup>2</sup>

No que pertine ao FINSOCIAL, filio-me à segunda corrente. E isto por vários fundamentos: a um, porque na hipótese de declaração de constitucionalidade do artigo 9º da Lei nº 7.689/88 (e, em consequência, a dos artigos 7º da Lei nº 7.787/89 e 1º da Lei nº 8.147/90), não houve declaração do Senado Federal, quando, então, teríamos, a partir daí, os efeitos *erga omnes* da declaração de constitucionalidade daquela lei, que veiculou os aumentos de alíquota do FINSOCIAL<sup>3</sup>. A dois, porque o próprio Poder Executivo, ao qual subordina-se a Administração Tributária, editou medida provisória, que tem força de lei, determinando que ficava dispensada a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição em Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem como estariam cancelados os lançamentos e a inscrição do FINSOCIAL exigidos das empresas comerciais e mistas, com fulcro no art. 9º da Lei nº 7.689/88, na alíquota superior a 0,5%, conforme Leis nºs 7.787/89, 7.894/89 e 8.147/90. E a

<sup>2</sup>O referido Ato Declaratório dispôs que: “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 constitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário – arts. 165, I, e 168, I, da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional). II – (...”).

<sup>3</sup>A matéria já está pacificada pelo Superior Tribunal de Justiça, que vem decidindo que, em matéria de tributos declarados constitucionais, o prazo de 5 anos para repetição do indébito ou compensação se inicia a partir da declaração de constitucionalidade (Embargos de Divergência em RE nº 43.995 – 5 - RS, relator o Ministro César Asfor Rocha).



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

321

Processo : 13632.000032/99-70

Acórdão : 203-07.741

Recurso : 114.880

três, porque houve manifestação normativa exarada pela Receita Federal esposando, no Parecer Normativo COSIT nº 58/98, entendimento a ser aplicado no caso específico dos pedidos de restituição de FINSOCIAL pagos a maior, em face da mencionada declaração de inconstitucionalidade.

O citado Parecer COSIT nº 58, de 26.11.98, assim tratou a matéria:

*"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 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. Iº. 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*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

**Processo :** 13632.000032/99-70

**Acórdão :** 203-07.741

**Recurso :** 114.880

*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 declararam a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, seja na via direta, seja na via de exceção?*
- b) *nesta hipótese, estariamos 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 vírgula um por cento) sobre os fatos geradores relativos ao exercício de 1988, nos termos do Decreto-lei 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*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 13632.000032/99-70

Acórdão : 203-07.741

Recurso : 114.880

*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.*

*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.*



Processo : 13632.000032/99-70

Acórdão : 203-07.741

Recurso : 114.880

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 viger, 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;"

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 eminentíssimo 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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

**Processo :** 13632.000032/99-70

**Acórdão :** 203-07.741

**Recurso :** 114.880

*Silva) defendem a teoria de que os efeitos seriam ex nunc (impediriam a continuidade dos atos para o futuro, mas não desconstituiria, por si só, os atos jurídicos perfeitos e acabados e as situações definitivamente constituidas).*

*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 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".*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

326

Processo : 13632.000032/99-70

Acórdão : 203-07.741

Recurso : 114.880

*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 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:*

.....



Processo : 13632.000032/99-70

Acórdão : 203-07.741

Recurso : 114.880

*§ 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 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

328

Processo : 13632.000032/99-70  
Acórdão : 203-07.741  
Recurso : 114.880

*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 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*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

321

Processo : 13632.000032/99-70  
Acórdão : 203-07.741  
Recurso : 114.880

*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 inicio da decadência é contado a partir do trânsito em julgado da decisão judicial. Quanto aos demais, só se pode falar em prazo decadencial quando os efeitos da decisão 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 Secretaria 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:*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

330

Processo : 13632.000032/99-70

Acórdão : 203-07.741

Recurso : 114.880

- 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 constitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/1988 e 2.449/1988 e declara o direito do contribuinte de recolher esse 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:

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 propalado 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.



Processo : 13632.000032/99-70

Acórdão : 203-07.741

Recurso : 114.880

*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 declararam a constitucionalidade 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 constitucional pelo STF, desde que a declaração de constitucionalidade 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;*





MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

332

Processo : 13632.000032/99-70

Acórdão : 203-07.741

Recurso : 114.880

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;

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)". (negritei)

Portanto, diante do acima exposto, mesmo que não tivesse sido publicado o mencionado Parecer, ainda assim, em face da inexistência de declaração da Resolução do Senado



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

333

Processo : 13632.000032/99-70

Acórdão : 203-07.741

Recurso : 114.880

Federal<sup>4</sup>, e considerando a publicação da Medida Provisória nº 1.110/95 (31/08/95), bem como ter sido o pedido protocolizado em 1999, sou pelo provimento do recurso.

Sala das Sessões, em 17 de outubro de 2001

MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

---

<sup>4</sup>Nos casos de declaração de inconstitucionalidade operados pelo Supremo Tribunal Federal, a contagem de prazo para a recuperação de importâncias despendidas indevidamente sujeita-se a “regra especial”, pois à jurisprudência tem-se orientado no sentido de reconhecer que o lapso prescricional de cinco anos somente começa a fluir após a publicação da decisão do STF que declarar tal inconstitucionalidade, nos casos de controle concentrado de constitucionalidade (efeito vinculante e *erga omnes*), e apenas após a Resolução do Senado Federal que suspender a vigência do dispositivo legal cuja desvalia constitucional foi reconhecida pelo STF, nos casos de controle difuso de constitucionalidade (efeito *inter partes*).