



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**SEGUNDA CÂMARA**

---

<b>Processo n°</b>	13706.000206/00-90
<b>Recurso n°</b>	135.038 Voluntário
<b>Matéria</b>	FINSOCIAL - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO
<b>Acórdão n°</b>	302-38.391
<b>Sessão de</b>	25 de janeiro de 2007
<b>Recorrente</b>	AUTO ABASTECIMENTO LOVE STORY LTDA.
<b>Recorrida</b>	DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ

---

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/1990 a 01/03/1992

**Ementa:** 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 VOLUNTÁRIO 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, nos termos do voto do relator. As Conselheiras Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro e Mércia Helena Trajano D'Amorim votaram pela conclusão. Vencidas as Conselheiras Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto e Judith do Amaral Marcondes Armando que negavam provimento. ✓

  
JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente

  
CORINTHO OLIVEIRA MACHADO - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, Luciano Lopes de Almeida Moraes e Luis Antonio Flora. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

## Relatório

Adoto o quanto relatado pelo órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

*A empresa acima identificada apresentou manifestação de inconformidade (fls. 63/67) contra o despacho decisório da DERAT/RJO (fls. 61), que indeferiu o Pedido de Restituição do FINSOCIAL, sendo que os recolhimentos a maior ou indevidos foram relativos aos períodos de apuração de janeiro de 1990 a março de 1992.*

*O despacho decisório da DERAT/RJO indeferiu a solicitação do contribuinte, em síntese, com base no decurso do prazo decadencial previsto no artigo 168 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25/10/1966) e no Ato Declaratório SRF nº 96, de 26/11/1999, tendo em vista que os recolhimentos foram até 20/04/1992 (DARF's às fls. 09/20).*

*O interessado contesta o despacho decisório que indeferiu seu pleito argumentando, em síntese, que:*

*1) A decisão recorrida estribou-se basicamente no entendimento do sr. Secretário da Receita Federal materializado através do Ato Declaratório nº 96/99, que manifestou-se sobre a perda do direito de pleitear restituição após o transcurso do prazo de 5(cinco) anos, singelamente contado pelo julgador da data do pagamento do tributo. Ateve-se logicamente, o sr. Secretário, às normas contidas no CTN, as quais definem com clareza meridiana as hipóteses de Extinção do crédito tributário;*

*2) O referido Ato Declaratório é abrangente, sendo aplicável a situações distintas, dependendo da modalidade de lançamento a que se sujeitam os respectivos tributos;*

*3) O julgador deixou de observar que trata o presente processo de pedido de Restituição de Finsocial, tributo sujeito a lançamento por homologação, conforme preceitua o parágrafo primeiro do artigo 150 do CTN. Ressalte-se que o inciso I, do artigo 156 do CTN (pagamento) não pode ser analisado isoladamente, por estar diretamente vinculado ao inciso VII do mesmo artigo (pagamento antecipado e homologação do lançamento);*

*4) Considerando que o prazo de 5(cinco) anos, a contar do fato gerador expirou-se e que a exação em exame não foi expressamente homologada pela autoridade administrativa, verificou-se a ocorrência da Homologação Tácita (artigo 150, § 4º do CTN), e, conseqüentemente, que o direito de pleitear a restituição somente ocorreria após decorrido 5(cinco) anos, contados da data do fato gerador, acrescidos de mais 5(cinco) anos, contados da homologação tácita do lançamento;*

*5) Verifica-se, através de interpretação literal das normas contidas no Código Tributário Nacional, que o prazo para o interessado pleitear a*

*restituição de tributos recolhidos indevidamente ou a maior, expira-se 10(dez) anos após a ocorrência do respectivo fato gerador, de acordo com o entendimento do sr. Secretário da Receita Federal (manifestado através do já citado Ato Declaratório nº 96/99);*

*6) Este, inclusive, é o entendimento firmado pelo STJ – Superior Tribunal de Justiça, manifestado através de recentes e reiteradas decisões;*

*7) Tal entendimento havia sido adotado inclusive pela Secretaria da Receita Federal, magnificamente fundamentado no Parecer Cosit nº 58/98 que, posteriormente foi alterado pelo lacônico Ato Declaratório SRF nº 96/99;*

*8) Esta interpretação encontra guarida também no Supremo Tribunal Federal, através de reiteradas decisões;*

*9) Diante de todo o exposto, requer seja reformada a decisão recorrida, reconhecendo-se o direito creditório pleiteado pelo interessado, restabelecendo-se assim a Justiça.*

A DRJ no RIO DE JANEIRO II/RJ não acolheu a manifestação de inconformidade formulada pela interessada.

Discordando da decisão de primeira instância, a interessada apresentou recurso voluntário, fls. 80 e seguintes, onde faz preleção em prol da inexistência da aludida decadência e requer a reforma do *decisum a quo*.

Ato seguido, subiram os autos ao Segundo Conselho de Contribuintes, que os redirecionaram a este Terceiro Conselho, conforme indicado no despacho à fl. 87. ✓

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Corinho Oliveira Machado, Relator

O recurso voluntário é tempestivo, e considerando o preenchimento dos requisitos de sua admissibilidade, merece ser apreciado.

Resumindo a decisão prolatada pelo órgão julgador de primeira instância, o não acolhimento da manifestação de inconformidade resultou do acatamento de uma preliminar de mérito, a saber: decadência do direito à restituição/compensação (fulcrado no art. 168 do CTN).

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, 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 vênias 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;

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).*

*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 n.º. 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 n.º. 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 n.º. 2.346, pelo qual se deu a consolidação das normas de procedimentos a serem observadas pela Administração Pública 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. 1.º, § 3.º); (ii) expedição de súmula pela Advocacia Geral da União (art. 2.º); 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. 4.º.*

*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 n.º 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. 1.º, caput, do Decreto n.º 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. n.º 2.346/96, art. 4.º, § 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 n.º 1.110, de 30/08/95, sucessivamente reeditada até a Medida Provisória n.º 2.176-79, de 23/08/2002 e, mais recentemente, transformada na Lei n.º. 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 n.º 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 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.º 96/99, baixado em consonância com o Parecer PGFN/CAT n.º 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.º 1.110, de 30/08/95, sucessivamente reeditada até a Medida Provisória n.º 2.176-79, de 23/08/2002 e, mais recentemente, transformada na Lei n.º. 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, 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*. Conseqüentemente, só foram atingidos pela decadência os pedidos formulados, em casos da espécie, a partir de 1º de setembro de 2000. *In casu*, não há que falar em decadência, pois a requerente o fez em 25/01/2000.

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 25 de janeiro de 2007

  
CORINTHO OLIVEIRA MACHADO – Relator