



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 13807.002282/99-31
Recurso nº : 130.943
Acórdão nº : 302-36.865
Sessão de : 14 de junho de 2005
Recorrente(s) : ITAUTEC INFORMÁTICA S/A. – GRUPO ITAUTEC
PHILCO.
Recorrida : DRJ/SÃO PAULO/SP

FINSOCIAL – MAJORAÇÕES DE ALÍQUOTA – LEIS NºS 7.787/89, 7.894/89 e 8.147/90 – INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DE VALORES PAGOS A MAIOR – PRAZO – DECADÊNCIA – *DIES A QUO* e *DIES AD QUEM*.

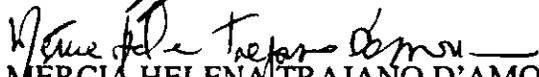
O *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial do direito de pedir restituição de valores pagos a maior é a data em que o contribuinte viu seu direito reconhecido pela administração tributária, no caso a da publicação da M.P. nº 1.110/95, que se deu em 31/08/1995. Tal prazo, de cinco (05) anos, estendeu-se até 31/08/2000 *dies ad quem*. O direito de a Contribuinte formular o pedido, no presente caso, não decaiu.

RECURSO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso para afastar a decadência, retornando-se os autos a DRJ para apreciação das demais questões de mérito, nos termos da declaração de voto do Conselheiro Paulo Roberto Cucco Antunes, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. A Conselheira Elizabeth Emilio de Moraes Chierregatto votou pela conclusão. O Conselheiro Luis Carlos Maia Cerqueira (Suplente) votou com a relatora pela conclusão.


PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES
Presidente em Exercício


MERCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM
Relatora

Formalizado em: 12 AGO 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Luis Antonio Flora, Corinθο Oliveira Machado, Daniele Strohmeier Gomes e Davi Machado Evangelista (Suplente). Ausentes os Conselheiros Henrique Prado Megda e Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Ana Lúcia Gatto de Oliveira. Fez sustentação oral o Advogado Dr. Juliano Di Pietro, OAB/SP 183.410.

Processo nº : 13807.002282/99-31
Acórdão nº : 302-36.865

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

“O presente processo versa sobre pedido de restituição, apresentado em 09/04/1999, de valores de FINSOCIAL que excederam a alíquota de 0,5%, e que a empresa alega ter recolhido no período de setembro de 1989 a outubro de 1991 conforme planilha apresentada (fl. 04). Apresentou também diversos pedidos de compensação desse suposto crédito com diversos tributos e contribuições devidos por terceiros (fls. 82 a 84. 96 a 99, 108 a 111, 124, 156, 159 e 160).

A favor de seu pleito, o contribuinte apresentou o acórdão transitado em julgado, do mandado de segurança nº 93.0030.141-1, da 3ª Vara Federal de São Paulo, negando provimento à apelação da Fazenda Pública e autorizando a compensação dos valores excedentes a 0,5% a título de FINSOCIAL. (fls. 47 a 54).

O pedido de restituição/compensação foi indeferido pela Divisão de Tributação da Delegacia da Receita Federal em São Paulo através do Despacho Decisório nº 946/2000 (fls. 329 a 332), no qual o julgador demonstrou que:

a) Não apresentou, ao ser solicitada e, mesmo após a prorrogação do prazo para tanto, todos os documentos solicitados anteriormente (fls. 161 a 162) pelo julgador.

b) A decisão judicial determina a compensação dos valores de FINSOCIAL que excedessem 0,5% mas não se pronunciou sobre a compensação desses créditos com débitos de terceiros.

c) A interessada não apresentou também documento, demonstrando ter renunciado a promover a execução da sentença, devidamente homologado pela autoridade competente.

d) Finalmente, o prazo para pleitear a restituição de valores pela via administrativa há muito já havia se esgotado quando do ingresso do pedido pela interessada em 09/04/1999, conforme o art. 168 do CTN.

Tempestivamente, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade onde reclama não haver qualquer debate sobre a compensação propriamente dita e ainda que o despacho proferido procurou apenas tolher o direito à restituição e por consequência, a compensação. Discorre também sobre a inconstitucionalidade do aumento de alíquota do FINSOCIAL e do seu direito à correção monetária dos créditos que entende ter direito.

M. H. Z.

Processo nº : 13807.002282/99-31
Acórdão nº : 302-36.865

Em 08/03/2002, a DRJ/São Paulo, ao apreciar a manifestação de inconformidade, optou por não se manifestar dado que o processo envolvia a execução de uma sentença de compensação, cujo crédito a ser utilizado na compensação não havia sido reconhecido pela autoridade competente da Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária de São Paulo – DERAT.

Em 27/03/2003, o chefe da DIORT/DERAT/SPO determinou que o processo retornasse a DRJ/São Paulo para que fosse julgado o pedido de restituição, formulado à fl. 01, por entender que a manifestação de inconformidade, embora se refira somente ao direito de compensação obtido judicialmente, abrangeu também a restituição pleiteada anteriormente.

É o relatório”.

O pleito foi indeferido, no julgamento de primeira instância, nos termos do Acórdão DRJ/SPO nº 4.839, de 12/02/2004 (fls. 683/693), proferida pelos membros da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP, cuja ementa dispõe, *verbis*:

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/09/1989 a 31/10/1991

Ementa: FINSOCIAL - RESTITUIÇÃO - DECADÊNCIA - TRÂNSITO EM JULGADO DE DECISÃO JUDICIAL

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 cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário.

SENTENÇA JUDICIAL/ COMPENSAÇÃO – Tendo o contribuinte apelado à Justiça através de mandado de segurança, o que configura renúncia à esfera administrativa, é de ser obedecida a sentença, quando transitada em julgado em seus exatos termos, se houver créditos a favor do contribuinte não atingidos pela decadência.

Solicitação Indeferida.”

O julgamento decidiu pelo indeferimento do pleito fundamentando sua decisão e rebatendo nos seguintes termos:

Processo n° : 13807.002282/99-31
Acórdão n° : 302-36.865

- A empresa alega em sua manifestação de inconformidade que detém o direito de restituição e compensação e que não houve decadência, pois o trânsito em julgado do mandado de segurança ocorreu em 12/04/1999 e a contagem do prazo inicia-se somente nessa data.
- Em análise ao acórdão proferido (fls. 619 a 629), observa-se que o mesmo somente trata da compensação de suposto crédito de FINSOCIAL recolhido indevidamente com parcelas vincendas de COFINS. Desse modo, por estar-se analisando a restituição pleiteada às fl. 01, o referido acórdão não é pertinente a questão em comento.
- O Poder Judiciário detém, no que tange à jurisdição (dizer o direito), superioridade, em razão da redação do inciso XXXV do artigo 5º da Carta Magna. Quando chamado a apreciar determinada hipótese de lesão ou ameaça a direito, é o Poder Judiciário que acaba por decidir o caso. A decisão do Poder Judiciário irá, **sempre**, prevalecer sobre a eventual decisão administrativa. E isto independentemente do tipo de ação proposta.
- A coisa julgada no âmbito do Poder Judiciário jamais poderá ser alterada, sendo constitucional a jurisdição una, na qual são soberanas as decisões do Poder Judiciário. Então, a sentença prolatada necessariamente tem que ser cumprida por ambas as partes envolvidas, em obediência aos termos do artigo 472, do Código de Processo Civil, instituído pela Lei nº 5.869, de 11/01/73.
- Não cabe discussão a respeito da compensação de resto já autorizada pelo Judiciário, mas apenas a análise da pertinência do pedido de restituição formulado à fl. 01.
- O prazo para o pedido de restituição está definido no art. 168, inc. I do Código Tributário Nacional.
- O caso ora em exame cuida de pagamento indevido de Finsocial, de forma que, nos termos do art. 165, inciso I, do CTN, o prazo decadencial conta-se da data da extinção do crédito tributário.
- A contribuição para o Finsocial é modalidade de tributo sujeito a lançamento por homologação, pois cabe ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Assim, é necessário esclarecer em que data deve-se considerar extinto o crédito tributário. A solução está contida de forma suficientemente clara no § 1º do artigo 150 do CTN.

M. M. O.

Processo nº : 13807.002282/99-31
Acórdão nº : 302-36.865

- O pagamento antecipado, portanto, extingue o crédito tributário e é a partir da sua data que se conta o prazo em que se extingue o direito de pleitear a restituição.
- Através do Parecer PGFN/CAT nº 1.538, de 28/10/1999, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN concluiu 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 artigo 168 do CTN, extinguindo-se após decorridos cinco anos da ocorrência de uma das hipóteses previstas no artigo 165 do mesmo Código.
- Com base no Parecer PGFN/CAT nº 1.538, de 28/10/99, que revogou tacitamente o entendimento sobre o termo inicial para a contagem de prazo de decadência contido no Parecer Cosit nº 58, de 27 de outubro de 1998, foi editado o Ato Declaratório/SRF nº 096, de 26 de novembro de 1999, norma integrante da legislação tributária, com caráter vinculante para a administração tributária, a partir de sua publicação, conforme arts. 100, I, e 103, I, do CTN.
- Assim, tendo em vista que o CTN, em seu artigo 156, especifica que o pagamento, mesmo antecipado, é modalidade de extinção do crédito tributário e que o reclamante protocolizou o seu pedido de restituição em 09/04/1999 (fl. 01), verifica-se, por ter transcorrido o prazo decadencial de cinco anos entre a formulação do pedido de restituição e os pagamentos efetuados até 31/10/1991, que tais recolhimentos não mais são passíveis de ter reconhecido o seu direito creditório, no âmbito administrativo, conforme previsto no CTN, artigo 165, inciso I, c/c o artigo 168, inciso I.
- Desse modo, só restaria ao contribuinte promover ação ordinária de repetição de indébito, na qual o contribuinte obtivesse provimento jurisdicional, transitado em julgado, reconhecendo o direito creditório relativo ao Finsocial recolhido que excede o devido com base na alíquota de 0,5%. Nesse caso, caberia apreciar qual o efeito da referida ação no tocante ao presente processo administrativo.
- Destarte, esse hipotético título executivo judicial obtido pelo contribuinte poderia ser utilizado no âmbito administrativo, observadas as condições inscritas no art. 17 da Instrução Normativa SRF nº 021, de 10/03/97, com a redação dada pelo art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 73, de 15/09/97. Caso contrário, deveria ser realizada a execução judicial, consoante as regras aplicáveis.

Processo nº : 13807.002282/99-31
Acórdão nº : 302-36.865

- O prazo para pedir restituição do indébito tributário conta-se de forma isolada no âmbito administrativo e no judicial, vale dizer, a propositura de ação de repetição do indébito não interrompe a contagem do prazo no âmbito administrativo. A existência de decisão judicial definitiva reconhecendo o direito creditório impõe à autoridade administrativa o cumprimento do julgado, **mas não influi no julgamento do processo administrativo no tocante à matéria que não foi apreciada pelo Poder Judiciário.** No caso, não há decisão judicial determinando à autoridade administrativa, nem a restituição, nem outra forma de contagem do prazo decadencial para pleitear restituição, de forma que o indeferimento do pleito no âmbito administrativo subsiste.

A recorrente tomou ciência do acórdão em 25/03/2004, conforme AR de fl. 694-verso.

A interessada apresentou em 05/11/2003, o recurso voluntário de fls. 697/715 e cópias de documentos às fls. 716/771, alegando que:

- A decisão da DRJ deve ser anulada por evidente cerceamento ao direito líquido e certo da recorrente de restituir o FINSOCIAL recolhido a maior, pois deixou de observar o trânsito em julgado do mandado de segurança, onde foi assegurada a compensação e a forma da correção monetária fixada no acórdão.
- Discorre sobre a inconstitucionalidade do aumento de alíquota do FINSOCIAL e do seu direito à correção monetária dos créditos que entende ter direito.
- Reclama não haver qualquer debate sobre a compensação propriamente dita e ainda que o despacho proferido procurou apenas tolher o direito à restituição e por consequência, a compensação.
- O pedido de restituição foi protocolizado em 09/04/99, data em que vigorava o Parecer Cosit nº 58/98.
- Por fim, o Parecer PGFN/CAT nº 1.538/99 da Procuradoria da Fazenda Nacional, não é fundamento para a DRJ, indeferir o pedido de restituição, visto que o inc. II do art. 168 do CTN, determina que o decurso do prazo de 5 anos, nos casos de ação judicial, é contado a partir da data em que se tornar definitivo o julgado.

O processo foi distribuído a esta Conselheira, numerado até a fl. 774 (última), que trata do trâmite dos autos no âmbito deste Conselho.

É o relatório.

Processo nº : 13807.002282/99-31
Acórdão nº : 302-36.865

VOTO

Conselheira Mércia Helena Trajano D'Amorim, Relatora

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

No presente processo discute-se o pedido de compensação de créditos que a 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, no período de setembro de 89 a outubro de 91 conforme planilha apresentada (fl. 04).

Destaco, inicialmente, como já objeto do relatório, a recorrente antes de optar pela via administrativa, já havia optado pela via judicial, já que o pedido administrativo deu-se em 09/04/99 e sentença transitada em julgado deu-se em 16/12/98 (data do julgamento). A interessada apresentou diversos pedidos de compensação desse crédito com diversos tributos e contribuições devidos por terceiros, conforme fls. 82 a 84, 96 a 99, 108 a 111, 124, 156, 159 e 160.

De início, reproduzirei os passos ocorridos na via judicial até enfim a emissão da sentença. Tem-se que em 30/09/93 a empresa impetrou Mandato de Segurança com Pedido de Liminar na Justiça Federal – Seção São Paulo (fls. 393/418) requerendo o gozo do direito conferido pelo art. 66 da Lei nº 8.383/91 de compensar o FINSOCIAL recolhido à alíquota superior a 0,5% (meio por cento), com PIS, INSS e CS, atualizados monetariamente pelo IPC – IBGE até 02/91, INPC – IBGE de 03/91 a 11/91, IPCA em 12/91 e UFIR a partir de 01/92.

Em 23/11/93 a Justiça Federal – São Paulo deferiu o Mandado de Segurança (fls. 478/482) autorizando a compensação, mas somente com a contribuição social criada pela Lei Complementar nº 70/91 – COFINS e a atualização monetária feita pelo IPC até o exercício de 92 e a partir deste pela UFIR, vetando a compensação com valores devidos ao INSS e ao PIS.

Em 15/12/93 a impetrante (fls. 483/484) entrou com embargo de declaração solicitando que se dirimisse dúvidas sobre quais IPC deveriam ser usados (IPC – FGV), (IPC – IBGE) e em 17/12/93 (fl. 486) o MM Juiz Federal, determinou que a correção monetária acompanhasse os índices utilizados para correção dos tributos federais que foram a BTN e BTNF até janeiro de 92 e a partir de então pela UFIR.

Em 26/01/94 (fls. 487/494) a União Federal, representada pela Procuradoria da Fazenda Nacional da Seção Judiciária de São Paulo, apresentou

Processo nº : 13807.002282/99-31
Acórdão nº : 302-36.865

apelação requerendo a reforma da r. Sentença, uma vez que a alíquota de 2% (dois por cento) do FINSOCIAL é absolutamente legal e constitucional.

Em 04/02/94 (fls. 497/505), a requerente apresentou apelação para que a sentença fosse reformada no que se refere à correção determinando que fossem aplicados os índices do IPC/IBGE até janeiro/91, INPC/IBGE de fevereiro a novembro de 91 e do IPCA/IBGE em dezembro/91.

Em 28/02/94 (fls. 510/521), a empresa interessada apresenta contra razões solicitando seu direito a compensar o Finsocial com as contribuições ao INSS, PIS, COFINS e CS, indicando que a mesma deve efetuar a correção monetária pelo IPC/IBGE até janeiro/91, INPC/IBGE de fevereiro a novembro de 91 e do IPCA/IBGE em dezembro/91.

Em 20/09/95 (fls. 525/539) a Procuradoria Regional da República-Terceira Região opina no mérito “pela concessão da ordem pleiteada, para reconhecer o direito da Impetrante de compensar o montante pago a maior a título de Finsocial com os débitos vincendos a título de COFINS e CSSL”.

O Tribunal não deu provimento a apelação da autora e nem a apelação da União, às fls. 547/554.

Em 10/04/97, a Procuradoria da Fazenda Nacional, inconformada com o acórdão apresenta Recurso Especial para o Colendo Superior Tribunal de Justiça com o intuito de ser reformado o acórdão.

Assim, como a Procuradoria, a requerente em 22/07/97 (fls. 589/591) apresenta sua apelação informando que o acórdão onde está gravado “ Em face do exposto nego provimento a apelação da autora.....” a intenção era dar provimento, constituindo-se dessa maneira erro material, solicitando que tal erro seja sanado.

À fl. 595, face as discordâncias acima, foi imposta a anulação pela empresa e que outro acórdão fosse proferido.

Em 20/01/99, a apelante se dirige ao Excelentíssimo Senhor Desembargador Relator da Quarta Turma do Tribunal Regional Federal requerendo autorização para compensar o Finsocial com quaisquer tributos administrados pela SRF corrigido monetariamente conforme provimento nº 24/97 acrescentando-se a partir do advento da Lei nº 9.250/95 juros de mora calculados conforme a taxa SELIC.

Às fls. 619/628 consta o relatório e o voto do Tribunal Regional Federal da Terceira Região, pronunciando através de acórdão afastando a aplicação do art. 4º da IN SRF 67/92, quanto à compensação de tributos da mesma espécie e, no que se refere à correção monetária, determina, à fl. 626, especificamente, como

Processo nº : 13807.002282/99-31
Acórdão nº : 302-36.865

deverá ser procedido; quanto aos juros deverão ser conforme disposto no art. 39 § 4º da Lei nº 9.250/95 e começarão a fluir do trânsito em julgado da decisão.

A ementa foi proferida, nos seguintes termos, conforme fl. 627:

- 1) “É irrecusável a inconstitucionalidade da cobrança do Finsocial tal como reconhecida pelo STF (RE 150.764-1 PE) e pela própria administração pública (Dec. 1.601/95), quanto a majorações da alíquota da contribuição.
- 2) O sujeito passivo de tributos e contribuições, na dicção do art. 66 da Lei nº 8.383/91, tem o direito de, ele mesmo, desencadear o procedimento de compensação.
- 3) O procedimento a ser adotado subsume-me às regras do art. 150 do CTN e caracteriza-se pela provisoriedade, ocorrendo a definitiva determinação do *an* e do *quantum* dos débitos e créditos envolvidos somente com a homologação dessa atividade pelo fisco, salvo se este decair do direito de exercer tal controle.
- 4) Em face da dicção do art. 66. da Lei nº 8.383/91, a prudência aconselha o intérprete a que não se debruce desnecessariamente sobre pendências doutrinárias, se é perceptível ou ao menos presumível que o legislador usou o vocábulo espécie tão-somente a fim de que os destinatários da norma – fisco e contribuintes – tivessem consciência de que não podem compensar indébitos de tributos com contribuições nem vice-versa.
- 5) Não pode haver dúvida de que os conceitos de gênero, espécie e indivíduo – sem falar nos de “supergênero”, “subespécie” e quejandos – são usualmente emprestados pelas ciências naturais a outros ramos do saber, mas em todos estes são recebidos como um escalonamento relativo. Desprovidos de qualquer denotação ontológica, podem ser utilizados na linguagem da lei com significado extradoutrinário, respeitada apenas a função classificatória que eles em conjunto desempenham.
- 6) Toda e qualquer limitação em referência à aplicação de correção monetária deve ser expungida do ordenamento jurídico, pois, em face de longo e penoso processo inflacionário, o valor monetário das compensações, sem a devida correção, representaria soma desenganadamente irrisória – o que implicaria que as decisões do Judiciário jamais satisfizessem o direito postulado e reconhecido.
.....
- 7) Apelação do impetrante parcialmente provida. Apelação da União e remessa oficial não providas.”

Processo nº : 13807.002282/99-31
Acórdão nº : 302-36.865

Portanto, o Poder Judiciário quando chamado a apreciar determinada hipótese de lesão ou ameaça a direito, conforme art. 5º, inc. XXXV da Carta Magna, é ele, o Poder Judiciário que decide sobre o caso. A decisão do Poder Judiciário irá, sempre, prevalecer sobre a eventual decisão administrativa. E isto independentemente do tipo de ação proposta.

Concluo, assim, que a coisa julgada no âmbito do Poder Judiciário jamais poderá ser alterada, sendo soberanas as decisões do Poder Judiciário, produzindo os efeitos nos estritos termos em que foi passada.

Contudo, irei analisar a questão da decadência do FINSOCIAL, quanto ao prazo para exercer o direito do pedido de restituição/compensação.

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:

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

Processo nº : 13807.002282/99-31
Acórdão nº : 302-36.865

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). 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

Processo nº : 13807.002282/99-31
Acórdão nº : 302-36.865

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.

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)¹, que deu nova redação para o § 2º e dispôs, *verbis*:

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:

Processo nº : 13807.002282/99-31
Acórdão nº : 302-36.865

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.

(...)

i) 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 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

“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/De

Processo nº : 13807.002282/99-31
Acórdão nº : 302-36.865

"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.

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.

(...)

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 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;

(...)

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

M. B. d.

Processo nº : 13807.002282/99-31
Acórdão nº : 302-36.865

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

² Art. 165 do CTN:

"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:

M/De

Processo nº : 13807.002282/99-31
Acórdão nº : 302-36.865

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro Paulo Roberto Cucco Antunes

Permito-me, *data vênia*, externar meu entendimento sobre a matéria objeto do presente litígio, a qual não representa novidade para este Relator, já tendo transitado em inúmeros outros Julgados apreciados por esta Câmara.

Repriso aqui alguns trechos do voto que proferi em vários outros processos, da mesma espécie e de igual natureza, inteiramente aplicável ao caso sob exame:

O que de importante deve ficar aqui destacado é que o Governo Federal, com o advento da MP nº 1.110/95, admitiu a inaplicabilidade das alíquotas majoradas, da Contribuição para o Finsocial, em razão da declaração de inconstitucionalidade, pelo E. Supremo Tribunal Federal, de tais majorações. A partir de então – e só a partir de então – surgiu para os contribuintes o fato jurídico, a oportunidade legal, para que pudessem requerer a restituição (repetir o indébito), ou mesmo compensação, dos valores indevidamente pagos a título de contribuição para o Finsocial, com alíquotas excedentes a 0,5% (meio por cento).

Estabeleceu-se, desde então, sem qualquer dúvida, o marco inicial da contagem do prazo decadencial para o pedido de restituição/compensação pelos contribuintes que efetuaram, de boa fé e com observância do dever legal, os pagamentos indevidos, com base nas alíquotas majoradas, acima de 0,5%, nas épocas indicadas, da referida Contribuição para o FINSOCIAL.

Entendo que com relação aos princípios da segurança jurídica e do interesse público, que também abarcam o da isonomia fiscal, o posicionamento estampado no Ato Declaratório SRF nº 96, de 26/11/99, defendido por alguns Julgadores não é, indiscutivelmente, o mais correto.

Forçoso se torna reconhecer que o indeferimento do pleito da Recorrente, como aconteceu nas esferas de julgamento até aqui percorridas, tem o efetivo significado de que a empresa recebeu tratamento desigual em relação à diversas outras empresas que tiveram seu pleito homologado pela Secretaria da Receita Federal, apenas porque deram entrada em seu requerimento de restituição e/ou compensação anteriormente à edição do Ato Declaratório SRF nº 96/99, ou seja, na vigência do Parecer COSIT nº 58/98.

De fato, reconheça-se, tal diferenciação, que decorre de mudança de posicionamento da administração tributária, que não pode produzir influência sobre os



Processo nº : 13807.002282/99-31
Acórdão nº : 302-36.865

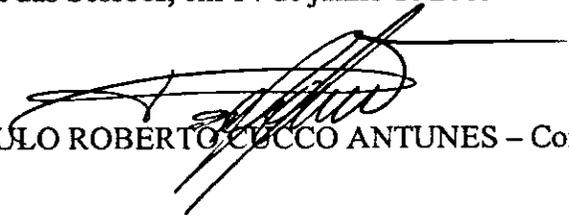
órgãos colegiados de julgamento administrativo, como é o caso dos Conselhos de Contribuintes, é incompatível com o princípio da isonomia tributária.

Entende este Relator, portanto, que independentemente do entendimento ou posicionamento ou interpretação da administração tributária estampados, seja no Parecer COSIT 58/98 ou no Ato Declaratório SRF nº 096/99, os quais não vinculam este Conselho de Contribuintes, o marco inicial para a contagem do prazo decadencial (05 anos) para a formalização dos pedidos de restituições das citadas Contribuições pagas a maior, é mesmo a data da publicação da referida M.P. nº 1.110/95, ou seja, em 31 de agosto de 1995, estendendo-se o período legal deferido ao contribuinte até 31 de agosto de 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.

De acordo com o entendimento acima, é fato incontestável que o pleito da Recorrente, no presente caso, não foi alcançado pela Decadência apontada na Decisão recorrida.

Diante do exposto, meu voto acompanha a conclusão alcançada pelo Colegiado, ou seja, no sentido de DAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO ora em exame, reformando a Decisão atacada, para fins de AFASTAR A DECADÊNCIA aplicada no presente caso, retornando-se os autos à DRJ para apreciação do mérito dos pedidos formulados pela Contribuinte, tendo como marco inicial para contagem do prazo decadencial a data da publicação da referida MP nº 1.110/95, ou seja, 31/08/1995

Sala das Sessões, em 14 de junho de 2005


PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES – Conselheiro

Processo nº : 13807.002282/99-31
Acórdão nº : 302-36.865

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.

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

M. H. B.

Processo nº : 13807.002282/99-31
Acórdão nº : 302-36.865

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, nos exatos termos da sentença transitada em julgado oriunda de mandado de segurança.

Sala das Sessões, em 14 de junho de 2005


MÉRCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM – Relatora