



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO N° : 13811.001167/98-27  
SESSÃO DE : 18 de maio de 2005  
ACÓRDÃO N° : 302-36.801  
RECURSO N° : 130.308  
RECORRENTE : ORLANDO STEVAUX ADMINISTRAÇÃO E  
PARTICIPAÇÕES LTDA.  
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP

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

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

RECURSO PROVIDO POR UNANIMIDADE PARA AFASTAR A  
DECADÊNCIA.

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, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. As Conselheiras Elizabeth Emílio de Moraes Chierogatto e Mércia Helena Trajano D'Amorim votaram pela conclusão.

Brasília-DF, em 18 de maio de 2005

HENRIQUE PRADO MEGDA  
Presidente

CORINTHO OLIVEIRA MACHADO  
Relator

25 AGO 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: LUIS ANTONIO FLORA, PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR, PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES e LUIS ALBERTO PINHEIRO GOMES E ALCOFORADO (Suplente). Ausente a Conselheira DANIELE STROHMEYER GOMES. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional ANA LÚCIA GATTO DE OLIVEIRA.

RECURSO Nº : 130.308  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.801  
RECORRENTE : ORLANDO STEVAUX ADMINISTRAÇÃO E  
PARTICIPAÇÕES LTDA.  
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP  
RELATOR(A) : CORINTHO OLIVEIRA MACHADO

## RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto o relato do órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

“Trata o presente processo de pedido de restituição, protocolizado em 21/07/1998, de R\$ 1.073.154,29, formulado pelo contribuinte acima identificado, no qual pretende reaver valores recolhidos a título de contribuições para o Finsocial, efetuados com base nas alíquotas superiores a 0,5%, referentes aos períodos de apuração compreendidos entre julho de 1988 e março de 1992.

2. Nas razões do pedido (fls. 02/06), o contribuinte apresenta como argumentos:

2.1. a IN/SRF nº 32/97, que convalidou a compensação dos recolhimentos excedentes de Finsocial com a Cofins;

2.2. o art. 18, inc. III, da MP nº 1542-27, de 02/10/97, que determinou a dispensa da constituição de créditos da Fazenda Nacional, da inscrição na Dívida Ativa da União e execução fiscal, bem como o cancelamento dos lançamentos de ofício, relativos ao Finsocial nas parcelas correspondentes às majorações de alíquota;

2.3. jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes (Acórdãos nº 103-17.129/96 e 103-17.138/96 DOU de 11/10/96);

2.4. ação judicial ajuizada em 30/06/1993, na qual obteve o direito de compensar os excedentes de Finsocial com a Cofins, em decisão já transitada em julgado;

2.5. o Decreto nº 1.601, de 23/08/95, que dispensou a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional de interpor recurso contra decisão que versasse sobre as majorações de alíquota do Finsocial, em relação às empresas comerciais e mistas;

2.6. o art. 18, parágrafo 2º da MP nº 1.621-36, de 10/06/98, que reconheceu o direito à restituição dos excedentes de Finsocial, e a partir da qual entende iniciar-se o prazo decadencial para o pedido ora apresentado;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.308  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.801

2.7. caso haja débitos comprovados em seu nome, requer a aplicação do art. 74 da Lei nº 9.430/96; art. 1º do Decreto nº 2.138/97; do art. 6º, parágrafo 4º, da IN/SRF nº 21/97; do art. 66 da Lei nº 8.383/91.

2.8. inexistência de qualquer título judicial em fase de execução, ou executado, relativo ao objeto pleiteado, conforme exigido nos parágrafos 1º e 2º do artigo 17, da IN/SRF nº 21/97.

3. Intimado a apresentar documentos adicionais, o contribuinte apresentou parte do requerido, alegando, em relação aos documentos que datariam mais de cinco anos, terem os mesmos sido inutilizados ou não mais encontrarem em seu poder, conforme admitido pela legislação tributária.

4. Em 10/10/2000, a DRF/São Paulo indeferiu o pedido, através do Despacho Decisório nº 1.372/00 (fls. 1073 a 1078), com as seguintes deduções:

4.1. O acórdão transitado em julgado, prolatado nos autos da medida cautelar, processo nº 93.0017076-7, autorizou o contribuinte a proceder à compensação do Finsocial com a Cofins. Ao argumento de que não exerceu o direito à compensação, vem a interessada requerer, administrativamente, a restituição dos valores recolhidos a maior ao Finsocial;

4.2. Quanto à documentação requerida, é ineficaz a renúncia tal como apresentada pela interessada, porque efetuada fora do processo judicial e sem a homologação da autoridade competente (fl. 117). Ademais, a interessada não trouxe aos autos a certidão de objeto e pé da ação cautelar, que contemplasse as informações juridicamente relevantes e atualizadas do processo originário e das demais ações judiciais a ela pertinentes;

4.3. O pedido de restituição foi formalizado depois de expirado o prazo decadencial de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário, consoante arts. 168, I e 156, I, do CTN, e a orientação dada pelo Ato Declaratório SRF nº 96/99;

4.4. Por condicionar-se a prévio deferimento de restituição, não caberia compensação de ofício, como pretende a interessada em caso alternativo, e com base no parágrafo 4º, artigo 6º da IN/SRF nº 21/97. Tampouco albergaria a intenção do contribuinte a IN/SRF nº 32/97, que convalidou os atos de compensação do Finsocial com a Cofins, praticados até a sua edição;

5. Irresignado com a decisão mencionada, o contribuinte protocolizou, em 11/12/2000, a manifestação de inconformidade de fls. 1981 a 1996, na qual deduz, em síntese, as alegações abaixo discriminadas:

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.308  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.801

5.1. Não é verdade que a interessada havia alegado ter deixado de usufruir do direito à compensação de Finsocial com Cofins, na forma autorizada em decisão judicial transitada em julgado, pois essa não garantiu o direito à compensação, tendo apenas assegurado a realização de um direito subjetivo, cuja satisfação somente viria a ocorrer por ocasião do julgamento do feito principal. Como a ação principal não foi proposta, a decisão transitada em julgado na medida cautelar, que não faz coisa julgada material, perdeu os seus efeitos. (fl. 1982);

5.2. Sendo a medida cautelar ineficaz frente à não propositura da ação judicial, mostra-se irrelevante a comprovação de sua renúncia nos autos judiciais;

5.3. Não se operou a decadência sobre os recolhimentos apresentados, visto que o prazo decadencial, de cinco anos, inicia-se a partir da homologação tácita ou expressa, que ocorre após cinco anos contados da data do pagamento do tributo.

5.4. A interpretação dada pela Administração Fazendária aos artigos 165, I e 168, I, do CTN, infirma o princípio da segurança jurídica.

6. É o relatório.”

A 9ª Turma de Julgamento da DRJ em SÃO PAULO I/SP, por unanimidade de votos, acordou em não acolher a manifestação de inconformidade formulada pelo interessado, ficando o Acórdão com a seguinte ementa:

**FINSOCIAL. RESTITUIÇÃO.**

**DECADÊNCIA.**

A repetição de indébito tributário rege-se pelas normas de Direito Tributário. 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. AD/SRF nº 96/99.

**MEDIDA CAUTELAR.**

A restituição administrativa não encontra respaldo em decisão transitada em julgado em medida cautelar que declara, em caráter prepatório, a possibilidade de compensação de Finsocial com Cofins Solicitação Indeferida.

Discordando da decisão de primeira instância, a interessada apresentou recurso voluntário, fls. 1.128 e seguintes, onde afirma que “as

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.308  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.801

controvérsias levantadas acerca da natureza e plausibilidade do pedido de restituição formulado são fruto das afirmativas da própria autoridade julgadora que ora atribui-lhe natureza de compensação das parcelas do extinto Finsocial com a Cofins, ora de direito à repetição baseada em título executivo judicial, ora de mero pagamento antecipado de tributo”, porém o único alvo da Administração Tributária, em qualquer caso, foi justificar a preliminar de decadência do direito da recorrente. Nesse sentido, faz longa preleção em prol da inexistência da aludida decadência.

Subiram então os autos a este Conselho, conforme indicado no despacho à fl. 1.149, tendo sido distribuídos, por sorteio, a este Relator, em sessão realizada no dia 15/03/2005, conforme notícia o documento de fls. 1.151, último destes autos.

É o relatório.

RECURSO Nº : 130.308  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.801

## VOTO

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 duas preliminares, a saber: i) falta do cumprimento de requisitos previstos na legislação para a satisfação do pedido da contribuinte com base em decisão judicial; e ii) decadência do direito à restituição (fulcrado no art. 168 do CTN).

Na primeira preliminar, concordo integralmente com a decisão hostilizada, porquanto, de fato, o pedido foi arriado em decisão judicial obtida em medida cautelar que perdeu sua eficácia, a qual foi descartada pela própria recorrente no *iter* processual deste contencioso; nada obstante, na questão da decadência, discordo do quanto decidido pelo órgão julgador de primeiro grau, que ratificou a decisão prolatada pela Delegacia da Receita Federal de origem do pedido.

A matéria 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 do I. Conselheiro PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES, por ocasião do julgamento que redundou na prolação do Acórdão nº 302-36.091, no qual são encontrados os fundamentos de decidir que encampo, e também os efeitos da decisão acolhedora deste apelo voluntário:

“Assim sendo, é entendimento deste Relator que o prazo para a formalização do pedido de restituição de quantia paga a maior, em razão da indevida majoração da alíquota do Finsocial antes indicada, estendeu-se até o dia 31 de agosto de 2000, inclusive. A perda do direito do contribuinte de requerer a restituição devida só se consuma, de fato, a partir de 1º de setembro de 2000, inclusive.

Sobre a matéria, perfeitamente aplicável ao caso o pronunciamento externado pela Insigne Conselheira Dra. Simone Cristina Bissoto, integrante desta Segunda Câmara, encontrado em alguns dos mais recentes julgados deste Colegiado que, com a devida vênias, passo a adotar, aqui e em todos os demais casos futuros que vier a decidir sobre tal questão.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.308  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.801

Seguem-se transcrições do referido pronunciamento que consegui recolher de recentes julgados desta Câmara e que aqui adoto:

*“DECLARAÇÃO DE VOTO.*

*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:*

RECURSO Nº : 130.308  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.801

*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.*

*Nesse passo, vale destacar alguns excertos da doutrina dos Mestres acima citados:*

*“Devemos, no entanto, deixar consignada nossa opinião favorável à contagem de prazo para pleitear a restituição do indébito com fundamento em declaração de inconstitucionalidade, a partir da data dessa declaração. A declaração de inconstitucionalidade é, na verdade, um fato inovador na ordem jurídica, suprimindo desta, por invalidez, uma norma que até então nela vigorava com força de lei. Precisamente porque gozava de presunção de validade constitucional e tinha, portanto, força de lei, os pagamentos efetuados à sombra de sua vigência foram pagamentos “devidos”. O caráter “indevido” dos pagamentos efetuados só foi revelado a posteriori, com efeitos retroativos, de tal modo que só a partir de então puderam os cidadãos ter reconhecimento do fato novo que revelou seu direito à restituição. A contagem do prazo a partir da data da declaração de inconstitucionalidade é não só corolário do princípio da proteção da confiança na lei fiscal, fundamento do Estado-de-Direito, como consequência implícita, mas necessária, da figura da ação direta de inconstitucionalidade prevista na Constituição de 1988. Não poderia este prazo ter sido considerado à época da publicação do Código Tributário Nacional, quando tal ação, com eficácia erga omnes, não existia. A legitimidade do novo prazo não pode ser posta em causa, pois a sua fonte não é a interpretação extensiva ou analógica de norma infraconstitucional, mas a própria Constituição, posto tratar de consequência lógica e da própria figura da ação direta de inconstitucionalidade.” (g.n.)*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.308  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.801

*(Alberto Xavier, in "Do Lançamento – Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário", Ed. Forense, 2ª Edição, 1997, p. 96/97)*

*"Verifica-se que o prazo de cinco anos, previsto pelo transcrito artigo 168 do CTN, disciplina apenas as hipóteses de pagamento indevido referidas pelo artigo 165 do próprio Código.*

*Aos casos de restituição de indébito resultante de exação inconstitucional, portanto, não se aplicam as disposições do CTN, razão porque a doutrina mais moderna e a jurisprudência mais recente têm-se inclinado no sentido de reconhecer o prazo de decadência – para essas hipóteses – como sendo de cinco anos, contados da declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, da lei que ensejou o pagamento indevido objeto da restituição."*

*(José Artur Lima Gonçalves e Marcio Severo Marques)*

*"E, não sendo aplicáveis, nestes casos, as disposições do artigo 165 do CTN, aplicar-se-ia o disposto no artigo 1º do Decreto nº 20.910/32. As disposições do artigo 1º do Decreto nº 20.910/32 seriam, assim, aplicáveis aos casos de pedido de restituição ou compensação com base em tributo inconstitucional (repita-se, hipótese não alcançada pelo art. 165 do CTN), caso em que o ato ou fato do qual se originaram as dívidas passivas da Fazenda Pública (objeto da norma de decadência) estaria relacionado ao julgamento do Supremo Tribunal Federal que declara a inconstitucionalidade da exação."*

*(Hugo de Brito Machado, in Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário, obra coletiva, p. 220/222.)*

*Num esforço conciliatório, porém, o Professor e ex-Conselheiro da 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, José Antonio Minatel, manifestou-se no sentido da aplicabilidade, in casu, do artigo 168, II do CTN, dele abstraindo o único critério lógico que permitiria harmonizar as diferentes regras de contagem de prazo previstas no Estatuto Complementar – o CTN:*

*"O mesmo não se pode dizer quando o indébito é exteriorizado no contexto de solução jurídica conflituosa, uma vez que o direito de repetir o valor indevidamente pago só nasce para o sujeito passivo com a decisão definitiva daquele conflito, sendo certo que ninguém poderá estar perdendo direito que não possa exercitá-lo. Aqui, está coerente a regra que fixa o prazo de decadência para pleitear a restituição ou compensação só a partir "da data em que se tornar definitiva a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória (art. 168, II, do CTN). Pela estreita similitude, o mesmo tratamento deve ser dispensado aos casos de soluções jurídicas ordenadas com eficácia erga omnes, como acontece na hipótese de edição de*

RECURSO Nº : 130.308  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.801

*resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional, ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência exação tributária anteriormente exigida.”*

*(José Antonio Minatel, Conselheiro da 8ª Câmara do 1º C.C., em voto proferido no acórdão 108-05.791, de 13/07/99)*

*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 incontestado 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 nº. 2.288/86, art. 10): incidência...”.*

*(...)*

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

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

*Ora, no DOU de 08 de abril de 1997, foi publicado o Decreto nº. 2.194, de 07/04/1997, autorizando o Secretário da Receita Federal “a*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.308  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.801

*determinar que não sejam constituídos créditos tributários baseados em lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em ação processada e julgada originalmente ou mediante recurso extraordinário”, (art. 1º). E, na hipótese de créditos tributários já constituídos antes da previsão acima, “deverá a autoridade lançadora rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso” (art. 2º).*

*Em 10 de outubro de 1997, tal Decreto foi substituído pelo Decreto nº. 2.346, pelo qual se deu a consolidação das normas de procedimentos a serem observadas pela Administração Pública Federal em razão de decisões judiciais, que estabeleceu, em seu artigo primeiro, regra geral que adotou o saudável preceito de que “as decisões do STF que fixem, de maneira inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional, deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta”.*

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

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

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.308  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.801

*refere especificamente à inconstitucionalidade dos aumentos da alíquota da contribuição ao FINSOCIAL acima de 0,5% para as empresas comerciais e mistas.*

*Assim, as empresas comerciais e mistas que efetuaram os recolhimentos da questionada contribuição ao FINSOCIAL, sem qualquer questionamento perante o Poder Judiciário, têm o direito de pleitear a devolução dos valores que recolheram, de boa fé, cuja exigibilidade foi posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, na solução de relação jurídica conflituosa ditada pela Suprema Corte – nos dizeres do Prof. José Antonio Minatel, acima transcrita – ainda que no controle difuso da constitucionalidade, momento a partir do qual pode o contribuinte exercer o direito de reaver os valores que recolheu.*

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

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

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

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.308  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.801

*o contribuinte, o direito de, administrativamente, pleitear a restituição do que pagou à luz da lei tida por inconstitucional. (Nota MF/COSIT nº 312, de 16/07/99)*

*E dizemos administrativamente porque assim permitem as Leis 8.383/91, 9.430/96 e suas sucessoras, bem como as Instruções Normativas que trataram do tema "compensação/restituição de tributos" (IN SRF 21/97, 73/97, 210/02 e 310/03).*

*Também é nesse sentido a manifestação do jurista e tributarista Ives Gandra Martins:*

*"Acredito que, quando o contribuinte é levado, por uma lei inconstitucional, a recolher aos cofres públicos determinados valores a título de tributo, a questão refoge do âmbito da mera repetição de indébito, prevista no CTN, para assumir os contornos de direito à plena recomposição dos danos que lhe foram causados pelo ato legislativo inválido, nos moldes do que estabelece o art. 37, § 6º, da CF."*  
*(Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário, p. 178)*

*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 nº 96/99, baixado em consonância com o Parecer PGFN/CAT nº 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 a 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 nº 1.110, de 30/08/95, sucessivamente reeditada até a Medida Provisória nº 2.176-79, de 23/08/2002 e, mais recentemente, transformada na Lei nº. 10.522/2002 (art. 18).*

*Através daquela norma legal (MP 1.110/95), a Administração Pública determinou a dispensa da constituição de créditos tributários, o*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.308  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.801

*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.”*

*(...)*

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.”

No caso destes autos, constata-se que o pleito da Recorrente, deu-se em 21 de julho de 1998, não tendo sido alcançado, portanto, pela decadência apontada na Decisão recorrida.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 130.308  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.801

No vinco do quanto exposto voto no sentido de prover o recurso, para afastar a decadência aplicada no presente caso, e para determinar o retorno do processo à Delegacia da Receita Federal de Julgamento de origem a fim de que sejam analisadas as demais circunstâncias do pedido de restituição formulado pela Recorrente sem levar em consideração a ação judicial noticiada.

Sala das Sessões, em 18 de maio de 2005

  
CORINTHO OLIVEIRA MACHADO - Relator