



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 13833.000043/00-90
Recurso nº : 131.980
Acórdão nº : 302-37.412
Sessão de : 23 de março de 2006
Recorrente : COM. DE MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO
CICALTU LTDA.
Recorrida : DRJ/RIBEIRÃO PRETO/SP

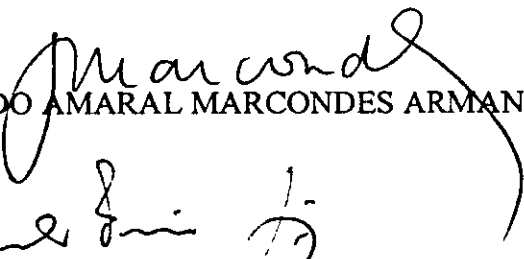
FINSOCIAL.

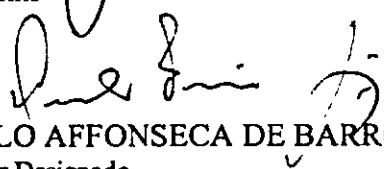
O prazo decadencial de cinco anos para pedir a restituição dos pagamentos de Finsocial inicia-se a partir da edição da MP 1110, de 30/08/1995, devendo ser reformada a decisão monocrática para, considerando a não decadência do direito de fazer esse pleito, para examinar a questão de mérito, além de se certificar se o contribuinte reveste a forma jurídica que o habilita a pleitear tal restituição.

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 para afastar a decadência retornando-se os autos à Repartição de Origem para apreciação das demais questões de mérito, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. A Conselheira Maria Regina Godinho de Carvalho (Suplente) votou pela conclusão. Vencidas as Conselheiras Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto, relatora e Judith do Amaral Marcondes Armando que negavam provimento. Designado para redigir acórdão o Conselheiro Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO
Presidente


PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR
Relator Designado

Formalizado em:

25 ABR 2006

RP- 302-131.980

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Luis Antonio Flora, Corinto Oliveira Machado, Paulo Roberto Cucco Antunes e Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado (Suplente). Ausentes a Conselheira Mércia Helena Trajano D'Amorim e a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

Processo nº : 13833.000043/00-90
Acórdão nº : 302-37.412

RELATÓRIO

A empresa acima identificada recorre a este Conselho de Contribuintes, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP.

DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO, DA DECISÃO DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL e da MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Por bem descrever os fatos ocorridos, adoto, inicialmente, o relatório de fl. 150, a seguir transcrito:

“A contribuinte acima identificada ingressou com o pedido de fl. 01, requerendo a restituição do montante de R\$ 60.734,98, referente a indêbitos de contribuições para o Finsocial relativas ao período de apuração de julho de 1990 a outubro de 1991, cumulada com a compensação de créditos tributários vencidos e vincendos de sua responsabilidade, administrados pela Secretaria da Receita Federal.

2. *Para comprovar os indêbitos do Finsocial, anexou ao seu pedido a planilha de fls. 15/17 e os Darfs de fls. 03 a 14.*
3. *A DRF de Marília, SP, às fls. 108 a 112, indeferiu a solicitação da contribuinte, em razão da decadência do direito de pleitear a restituição, cumulada com compensação.*
4. *Inconformada com o indeferimento de seu pedido, a interessada apresentou a impugnação de fls. 116 a 138, alegando, em resumo:*
 - *o prazo para reaver o tributo pago a maior é de prescrição e não de decadência;*
 - *não pleiteou restituição, mas sim compensação de tributos pagos indevidamente;*
 - *o montante do indêbito fiscal apurado e reclamado resultou de recolhimentos que teriam sido efetuados em montante superior ao devido, tendo em vista declaração de inconstitucionalidade da majoração de alíquota do Finsocial, de 0,5% para 2%;*
 - *referido direito à compensação tem fundamento na Constituição Federal (CF), nos princípios da isonomia,*

Processo nº : 13833.000043/00-90
Acórdão nº : 302-37.412

cidadania, moralidade, propriedade, na Lei nº 8.383, de 1991, art. 66 e no Decreto nº 2.138, de 1997;

- decadência e prescrição são institutos jurídicos bem distintos e estão claramente colocados no Código Tributário Nacional (CTN), arts. 173 e 174, sendo que a primeira extingue o direito de lançar o tributo e a segunda extingue o direito de cobrar;*
- citou entendimento do Conselho de Contribuintes, segundo o qual para os tributos lançados por homologação (CTN, art. 150), o prazo prescricional é de dez anos, ou seja, cinco anos para a Fazenda efetuar a homologação do lançamento (§4º) mais cinco anos da prescrição do direito do contribuinte para haver tributo pago a maior e/ou indevidamente (CTN, art. 168, I);*
- havendo a declaração de inconstitucionalidade da norma, o prazo para solicitar a restituição de pagamentos indevidos começaria a contar da data do trânsito em julgado ou da publicação da resolução do Senado, e somente prevaleceria este prazo em relação ao citado anteriormente, quando a declaração de inconstitucionalidade viesse a reforçar o direito do sujeito passivo à restituição, em face da inovação no ordenamento consistente na caracterização da norma inconstitucional;*
- solicitou que seja homologado o pedido de compensação."*

DO ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Em 16 de setembro de 2004, os Membros da 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Ribeirão Preto/SP, por unanimidade de votos, proferiram o Acórdão DRJ/RPO Nº 6.214 (fls. 149/155), sintetizado na seguinte ementa:

"Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/07/1990 a 31/10/1991

Ementa: FINSOCIAL. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA.

O direito de pleitear a restituição ou a compensação de tributos ou contribuições pagos com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal extingue-se com o decurso de prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário.

Solicitação Indeferida."

Guilherme

Processo nº : 13833.000043/00-90
Acórdão nº : 302-37.412

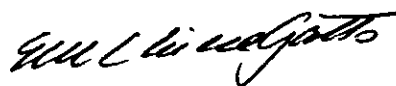
DO RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Cientificada do referido Acórdão em 16/11/2004 (AR à fl. 171), a interessada protocolizou, em 03/12/2004, tempestivamente, o recurso de fls. 173/192, expondo os argumentos que leio em sessão, para o conhecimento dos I. Membros desta Câmara.

À fl. 198 consta a remessa dos autos a este Terceiro Conselho de Contribuintes.

Esta Relatora os recebeu, em distribuição realizada aos 12/09/2005, numerados até a fl. 199 (última), que trata do trâmite do processo no âmbito deste Colegiado.

É o relatório.



Processo nº : 13833.000043/00-90
Acórdão nº : 302-37.412

VOTO

Conselheira Elizabeth Emílio de Moraes Chieriegatto, Relatora

O presente recurso apresenta os requisitos para sua admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

O objeto deste processo refere-se a pedido de restituição/compensação de valores recolhidos a título de Finsocial, excedentes à alíquota de 0,5%, apresentado por empresa regularmente inscrita no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas – CNPJ.

Em sua defesa recursal, a empresa-contribuinte expõe os seguintes argumentos, em síntese:

- Não é verdade o que afirma o ilustre julgador, quando diz que a instância administrativa não possui competência legal para se manifestar acerca das questões apresentadas pela recorrente.
- A Lei nº 9.784 estabelece as normas básicas sobre o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal direta e indireta, visando, em especial, à proteção dos direitos dos administrados e ao melhor cumprimento dos fins da Administração (art. 1º).
- Existe disposição legal no sentido de que a Administração Pública obedecerá, dentre outros, os princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 2º).
- Trata-se de uma lei de normas gerais básicas, aplicando-se subsidiariamente ao processo administrativo regulado pelo Decreto nº 70.235/72 (art. 69).
- Nos termos do Código Civil, a compensação não se aplica ao Direito Tributário, sendo que, em se tratando de relação tributária, a compensação fica a depender do que esteja previsto “nas leis e regulamentos da Fazenda.”
- A rigor, essa exclusão da Fazenda Pública é injusta, além de imoral. E, em sendo assim, a norma excludente é inconstitucional, porque contraria o art. 3º, I, da CF.

- O CTN, ao tratar da compensação, diz que “a lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.” Ou seja, o direito à compensação ainda fica a depender da lei.
- Já o art. 66 da Lei nº 8.383, de 30/12/1991, em sua redação atual, cuidou de compensação bem mais específica (não aquela à que se refere o art. 170 do CTN). Sem razão, portanto, os que afirmam que a Lei nº 8.383/91 não revogou o art. 170 do CTN, por ser este lei complementar. Na verdade, ela não o revogou porque tratou de matéria diversa. Assim, as duas normas convivem no sistema sem qualquer conflito (lei nova que estabeleça disposições gerais ou especiais a par das já existentes, não revoga nem modifica a lei anterior).
- É certo afirmar que “o exercício do direito à compensação independe de autorização da Fazenda Pública”, em especial para os tributos sujeitos a lançamento por homologação. Nestes, o contribuinte apura o valor devido e efetua o pagamento correspondente - e, portanto, compensa, se for o caso - para posteriormente a matéria ser examinada pela Fazenda que homologará ou não o lançamento.
- A compensação independe de qualquer medida judicial. Os contribuintes só ingressaram em juízo por causa das restrições absurdas colocadas pela IN SRF nº 67 que, na verdade, tiveram o objetivo de anular o art. 66 da Lei nº 8.383/91.
- A compensação tratada pela citada Lei insere-se, na relação de tributação, em momento anterior ao do lançamento e dirige-se ao contribuinte, a quem autoriza a utilização dos valores pagos indevidamente, para compensação com tributo da mesma espécie, relativo a período subsequente. Assim, ocorrendo antes de completado o lançamento, ela não extingue desde logo o crédito tributário, ficando sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento que o constitui. O que não pode nem deve é se opor obstáculos ao direito à compensação.
- Também o direito à compensação (art. 66, Lei nº 8.383/91) independe da prescrição do art. 170 do CTN, porque autoriza a compensação não de crédito tributário, mas dos valores de tributos futuros, ainda não lançados e por isso mesmo sem as qualidades de liquidez e certeza.

Quila

Processo nº : 13833.000043/00-90
Acórdão nº : 302-37.412

- Incabível dizer que, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a compensação fica a depender de prévia autorização da autoridade administrativa. Ela é um direito do contribuinte e ele assume inteira responsabilidade por sua decisão. Se existem precedentes jurisprudenciais, especialmente se são do STF, pode e deve orientar-se por eles, sem precisar ingressar em juízo. Mesmo que esses precedentes sejam em sede de controle difuso, tal fato não se presta para impedir que o contribuinte deles se socorra: uma coisa é o efeito vinculante que a decisão produz entre as partes; outra é o efeito didático.
- Existem, inclusive, manifestações do STJ sobre a compensação da contribuição para o Finsocial com a Cofins, que ora se transcrevem (fls. 181/182)
- Quando se trata de tributo pago indevidamente, o que importa é saber a que título o tributo foi pago, e não a verdadeira natureza jurídica do mesmo.
- Muito se tem discutido quanto ao prazo para o contribuinte haver a repetição e/ou compensação dos valores recolhidos indevidamente a título de PIS (Lei Complementar nº 07/70) e de Finsocial (DL nº 1.940/82), pelas alíquotas indevidamente majoradas.
- Consagrou-se, no entanto, no Superior Tribunal de Justiça, a jurisprudência de que, no caso dos tributos lançados por homologação, o prazo para reaver importâncias recolhidas a maior ou indevidamente é de 10 (dez) anos, ou seja, 05 anos para a Fazenda Pública efetuar a homologação do lançamento, mais 05 anos (prazo prescricional) do direito do contribuinte pleitear a repetição do indébito.
- Existe, contudo, tese mais simples. Para o PIS, refere-se ao DL 2.052/83.
- Quanto ao Finsocial, o art. 9º do DL nº 2.049/83 dispõe que a prescrição para a cobrança e, "*mutatis mutandi*", da mesma forma, para a pretensão de repetição/compensação é de 10 anos.
- No mesmo sentido dispõe o Decreto nº 92.698/86, em seu art. 122, editado para regulamentar a matéria.
- Conforme entendimento do STJ, como o direito do contribuinte deve ser idêntico ao da Fazenda Pública, o prazo prescricional das ações de repetição do indébito e/ou compensação pertinentes ao PIS e ao FINSOCIAL é de dez (10) anos, de acordo com a legislação específica de cada um desses tributos.

EMMA

Processo nº : 13833.000043/00-90
Acórdão nº : 302-37.412

- E ainda, atualmente, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, a doutrina e a jurisprudência predominante no STJ têm entendido que o prazo prescricional para o pleito de repetição ou de compensação tem seu marco inicial imediatamente após a homologação (expressa) pelo Fisco ou passado o quinquênio reservado ao Fisco para essa providência (homologação ficta), a partir da ocorrência do fato gerador.
- Isso porque a extinção do crédito tributário ocorre não no momento do pagamento antecipado, mas sim com a homologação, expressa ou tácita.
- Declarada a inconstitucionalidade da majoração das alíquotas (0,5% para 2,0%) de contribuição, a recorrente faz jus a créditos relevantes.
- Por se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação, a compensação requer apenas iniciativa do contribuinte e independe, portanto, de prévia manifestação do Fisco.
- A previsão legal encontra-se amparada pelo art. 66 da Lei nº 8.383/91 e está disciplinada pelo Decreto nº 2.138/97.
- O direito de compensar tem, ainda, fundamento constitucional, pois é garantia dos direitos de crédito. A compensação é, na verdade, um efeito inexorável das obrigações jurídicas.
- Não se deve olvidar, ademais, os princípios da cidadania, da justiça, da isonomia, do direito à propriedade e da moralidade administrativa, que garantem o direito de compensação de créditos do contribuinte.
- Requer, finalizando, o provimento de seu recurso, permitindo-se a homologação do pedido de compensação feito pela empresa.

A matéria que nos é oferecida para análise já foi objeto de vários julgados por parte deste Colegiado.

A contribuição para o Fundo de Investimento Social – Finsocial – foi instituída pelo Decreto-lei nº 1940, de 25 de maio de 1982, destinada a custear investimentos de caráter assistencial em alimentação, habitação popular, saúde, educação, e amparo ao pequeno agricultor.

O Decreto-lei nº 2.049, de 01 de agosto de 1983, dispôs sobre as contribuições para o Finsocial, sua cobrança, fiscalização, processo administrativo e de consulta, entre outras providências.

EMCA

Processo nº : 13833.000043/00-90
Acórdão nº : 302-37.412

O Regulamento da Contribuição para o Fundo de Investimento Social – FINSOCIAL foi aprovado pelo Decreto nº 92.698, de 21 de maio de 1986.

Este Decreto regulamentador, ao tratar do processo de restituição e ressarcimento do Finsocial, estabeleceu, em seu art. 122, que “o direito de pleitear a restituição da contribuição extingue-se com o decurso do prazo de dez anos ...”.

Este argumento foi trazido pela empresa-recorrente em sua defesa.

Contudo, com o advento da Constituição Federal de 1988, o dispositivo legal acima citado passou a não ter mais eficácia, uma vez que não foi recepcionado por aquela Carta.

Senão vejamos.

Reza o art. 149 da CF/88, *in verbis*:

“Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, 150, I e III, e sem prejuízo do disposto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.”

Ou seja, ao tratar das contribuições supracitadas, a Lei Maior apenas fez alusão aos artigos 146, inciso III, 150, incisos I e III e 195, § 6º, todos de seu próprio corpo.

Passo à análise de cada um desses dispositivos.

O art. 146, III, determina que *“cabe à lei complementar ... estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre ... (b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários ...”*. (grifei)

Os incisos I e III do art. 150, por sua vez, assim determinam, *in verbis*:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

III – cobrar tributos:

- a) *em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;*

Eulch

Processo nº : 13833.000043/00-90
Acórdão nº : 302-37.412

- b) *no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou.*"

Finalmente, o art. 195, § 6º, dispõe que, *in verbis*:

"Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

§ 6º As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, b."

Verifica-se claramente que, com o advento da Constituição Federal de 1988, apenas a lei complementar (e o Código Tributário Nacional – CTN – tem este "status") pode estabelecer normas gerais sobre prescrição e decadência tributárias, inclusive em relação às contribuições sociais. Neste diapasão, passaram aquelas contribuições a se submeterem às normas gerais em matéria de legislação tributária, inclusive as que tratam da prescrição e da decadência.

Em sua defesa recursal, a contribuinte argumenta que, conforme entendimento do STJ, o prazo prescricional das ações de repetição de indébito e/ou compensação referentes ao Finsocial é de dez anos, de acordo com a legislação específica daquele tributo (também se reporta ao PIS, mas este não se abriga na competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes). Defende, ainda, que o direito do contribuinte deve ser idêntico ao da Fazenda Pública, com base em decisão daquele Tribunal Superior.

Entretanto, como já salientei, as legislações específicas citadas (Lei nº 2.049/83 Decreto nº 92.698/86) não foram recepcionadas pela Constituição Federal de 1988.

Por não existir lei especial que trate destas matérias (prescrição e decadência), **no que se refere ao direito do sujeito passivo, com referência ao Finsocial**, as mesmas se sujeitam às disposições contidas no CTN. (G.N.)

Buscando amparo naquele Código, no que se refere à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, e considerando o objeto destes autos, nos defrontamos com os arts. 168 e 165, inciso I, que estabelecem as normas a serem obedecidas quanto à questão da decadência do direito de pleitear repetição do indébito. No caso, dispõem aqueles artigos que o direito de o contribuinte pleitear a restituição de tributo pago indevidamente ou em valor maior que o devido, extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário.

EMULH

Dispõe o art. 168 do CTN, *in verbis*:

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

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

II – na hipótese do inciso III do artigo 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".

O art. 165 daquele diploma legal assim coloca, *in verbis*:

"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 artigo 162, nos seguintes casos:

I – cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou das 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.
(...)."*

Os dispositivos legais transcritos afastam qualquer dúvida sobre o prazo que o contribuinte tem para exercer o direito de pleitear a restituição total ou parcial do tributo, qual seja, repito, de 5 (cinco) anos contados da data da extinção do crédito tributário, considerando-se a lide objeto deste processo.

Ademais, os tributos sujeitos a lançamento por homologação são tratados no art. 150 do CTN. O § 4º do citado artigo refere-se, especificamente, ao prazo para a **Fazenda Pública homologar o lançamento antecipado pelo obrigado, e não para estabelecer o momento em que o crédito tributário se considera extinto**, o qual foi definido no § 1º do mesmo artigo, *"in verbis"* (G.N.):

"§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento".

EMCA

Processo nº : 13833.000043/00-90
Acórdão nº : 302-37.412

Conclui-se, portanto, que, para aos tributos sujeitos a esta modalidade de lançamento, os efeitos da extinção do crédito tributário operam desde o pagamento antecipado pelo sujeito passivo da obrigação tributária, nos termos da legislação de regência, sendo que esta extinção não é definitiva, pois depende de ulterior homologação da autoridade, que, no caso de considerar a antecipação em desacordo com a legislação, poderá não homologar o lançamento.

Destaque-se, ainda, que as modalidades de extinção do crédito tributário encontram-se elencadas no art. 156 do CTN, também *"in verbis"*:

"Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I – o pagamento;

II – a compensação;

III – a transação;

IV – a remissão;

V – a prescrição e a decadência;

VI – a conversão do depósito em renda;

VII – o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do dispositivo no art. 150 e seus §§ 1º e 4º;

VIII – a consignação em pagamento nos termos do disposto no § 2º do art. 164;

LX – a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;

X – a decisão judicial passada em julgado;

XI – a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei.

(...)".

(Nota: o grifo não é do original)

No caso dos autos, o crédito tributário já se encontrava extinto pelo pagamento, razão pela qual não há que se falar em restituição ou compensação.

Assim, quanto ao direito material da Recorrente em pleitear a restituição/compensação dos valores recolhidos à alíquota superior a 0,5%, com referência ao Finsocial, é este o entendimento desta Relatora.

EMLA

Processo nº : 13833.000043/00-90
Acórdão nº : 302-37.412

Na hipótese vertente, os pagamentos do Finsocial referem-se ao período de apuração de julho de 1990 a outubro de 1991 e o Pedido de Restituição/Compensação foi apresentado em 15 de agosto de 2000. (destaquei)

Destarte, para esta Conselheira, está evidente a ocorrência da extinção do direito de a Recorrente pleitear a restituição/compensação do mesmo Finsocial, pois seu pleito foi protocolizado na repartição competente bem após cinco anos da extinção do crédito tributário pertinente.

A empresa-recorrente defende, também, a posição de que a compensação autorizada pelo art. 66 da Lei nº 8.383/91 é um direito do contribuinte, que há de ser exercitado no âmbito do lançamento por homologação, independente de autorização de quem quer que seja, e que, por não se referir à compensação de crédito tributário, mas dos valores de tributos futuros, ainda não lançados, não exige liquidez e certeza. Defende que o contribuinte assume inteira responsabilidade por sua decisão. Acrescenta, ainda, que em havendo precedentes jurisprudenciais, em especial do STF, mesmo em sede de controle difuso, o sujeito passivo pode e deve por eles se orientar.

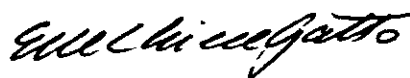
Quanto a esta colocação, cabe apenas destacar que, enquanto ao particular é permitido fazer tudo o que a lei não proíbe, à Administração Pública só é permitido fazer o que a lei, expressamente, permite, princípio basilar do Direito Administrativo.

Finalizando, todos os princípios constitucionais trazidos à colação não podem nem devem deixar de serem considerados, merecendo respeito absoluto.

Contudo, também não podem se afastados os princípios da estrita legalidade tributária e da segurança jurídica, de relevância incontestável para os Direitos Público e Privado e, em especial, não só para a Administração Pública como, também, para o próprio administrado.

Pelo exposto, entende esta Julgadora que, no processo *sub judice*, a decadência do direito à restituição/compensação se concretizou, por força do previsto nos artigos 156, 165 e 168, todos do Código Tributário Nacional, razão pela qual
NEGO PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO INTERPOSTO,
prejudicados os demais argumentos.

Sala das Sessões, em 23 de março de 2006



ELIZABETH EMILIO DE MORAES CHIEREGATTO - Relatora

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, Relator Designado

Conheço do Recurso por reunir as condições de admissibilidade.

Cinge-se o presente recurso ao pedido do contribuinte de que seja acolhido o seu pedido originário de restituição/compensação de crédito que alega deter junto a Fazenda Pública, em razão de ter efetuado recolhimentos 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.

Endosso voto da douta Conselheira Simone Cristina Bissoto, de que transcrevo partes.

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

Processo nº : 13833.000043/00-90
Acórdão nº : 302-37.412

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).

No DOU de 08 de abril de 1997, foi publicado o Decreto nº 2.194, de 07/04/1997, autorizando o Secretário da Receita Federal *"a determinar que não sejam constituídos créditos tributários baseados em lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em ação processada e julgada originariamente 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).

Processo nº : 13833.000043/00-90
Acórdão nº : 302-37.412

Em 10 de outubro de 1997, tal Decreto foi substituído pelo Decreto nº 2.346, pelo qual se deu a consolidação das normas de procedimento 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 espécies 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 nesse momento – nos casos de decisões sem eficácia *erga omnes*, assim consideradas aquelas em que *“a decisão do Supremo Tribunal Federal não for proferida em ação direta e nem houver a suspensão de execução pelo Senado Federal em relação à norma declarada inconstitucional.”*

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

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

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

Processo nº : 13833.000043/00-90
Acórdão nº : 302-37.412

Isso 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”*¹ (g.n.)

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.”*²

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 dele a relevante missão de antecipar a orientação já traçada pelo Supremo Tribunal Federal, em idêntica matéria.

Afinal, a partir do momento em que o Presidente da República editou a Medida Provisória nº 1.110, de 30/08/95, sucessivamente reeditada até a Medida Provisória nº 2.176-79, de 23/08/2002 e, mais recentemente, transformada na Lei nº 10.522/2002 (art. 18), pela qual determinou a dispensa da constituição de créditos tributários, o ajuizamento da execução e o cancelamento do lançamento e da inscrição da parcela correspondente à contribuição para o FINSOCIAL das empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas, na alíquota superior a 0,5%, bem como a Secretaria da Receita Federal fez publicar no DOU, por exemplo, Ato Normativo nesse mesmo sentido (v.g. Parecer COSIT 58/98, entre outros, mesmo que posteriormente revogado), parece claro que a Administração Pública reconheceu que o tributo ou contribuição foi exigido com base em lei inconstitucional, nascendo, nesse momento, para o contribuinte, o direito de, **administrativamente**, pleitear a restituição do que pagou à luz de lei tida por inconstitucional.³

E dizemos administrativamente porque assim permitem as Leis 8383/91, 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 1110/95, 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

¹ Art. 1º, caput, do Decreto n. 2.346/97

² Parágrafo único do art. 4º. do Decreto n. 2.346/97

³ Nota MF/COSIT n. 312, de 16/7/99

Processo nº : 13833.000043/00-90
Acórdão nº : 302-37.412

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 - o 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 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 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.

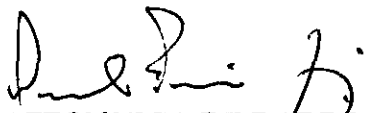
Assim, tendo sido reconhecido ser indevido – por inconstitucional - o pagamento da Contribuição para o FINSOCIAL em alíquotas majoradas, respectivamente, para 1%, 1,20% e 2%, com base nas Leis nºs 7.787/89, 7.894/89 e 8.147/90, é cabível e procedente o pedido de restituição/compensação apresentado

Processo nº : 13833.000043/00-90
Acórdão nº : 302-37.412

pela Recorrente antes de transcorridos os cinco anos da data da edição da Medida Provisória nº 1.110/95, publicada em 31/08/1995.

Pelo exposto e tudo o mais que dos autos consta, **dou provimento ao recurso**, para que a decisão de 1ª Instância seja reformada, afastando a decadência e no sentido de decidir sobre o mérito, uma vez que entendo não haver ocorrido a decadência do prazo para requerer a restituição dos pagamentos feitos.

Sala das Sessões, em 23 de março de 2006



PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR
Relator Designado