



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 13837.000005/98-47
SESSÃO DE : 14 de agosto de 2003
ACÓRDÃO Nº : 302-35.728
RECURSO Nº : 125.790
RECORRENTE : F. GUIMARÃES & CIA. LTDA.
RECORRIDÁ : DRJ/CAMPINS/SP

FINSOCIAL
COMPENSAÇÃO

A inconstitucionalidade reconhecida em sede de Recurso Extraordinário não gera efeitos *erga omnes*, sem que haja Resolução do Senado Federal suspendendo a aplicação do ato legal inquinado (art. 52, inciso X, da Constituição Federal). Tampouco a Medida Provisória nº 1.110/95 (atual Lei nº 10.522/2002) autoriza a interpretação de que cabe a revisão de Créditos Tributários definitivamente constituídos e extintos pelo pagamento.

DECADÊNCIA

O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data de extinção do crédito tributário (art. 168, inciso I, do Código Tributário Nacional).

NEGADO PROVIMENTO PELO VOTO DE QUALIDADE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Simone Cristina Bissoto, relatora, Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, Adolfo Montelo (Suplente) e Paulo Roberto Cuco Antunes. Designada para Redigir o Acórdão a Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo.

Brasília-DF, em 14 de agosto de 2003

HENRIQUE PRADO MEGDA
Presidente

MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Relatora Designada

07 NOV 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH EMÍLIO DE MROAES CHIEREGATTO e LUIS ANTONIO FLORA.

RECURSO N° : 125.790
ACÓRDÃO N° : 302-35.728
RECORRENTE : F. GUIMARÃES & CIA. LTDA.
RECORRIDA : DRJ/CAMPINS/SP
RELATOR(A) : SIMONE CRISTINA BISSOTO
RELATOR DESIG. : MARIA HELENA COTTA CARDOZO

RELATÓRIO

Trata o presente processo de pedido de restituição seguido de compensação (fls. 01 a 21) de valores que o sujeito passivo teria recolhido a maior, referentes à Contribuição para o Fundo de Investimento Social - FINSOCIAL, com aplicação de alíquotas superiores a 0,5%, declaradas inconstitucionais pelo STF, conforme RE no. 150.764-1, correspondentes aos períodos de setembro de 1989 a março de 1992, no montante total de R\$ 19.411,36 (dezenove mil, quatrocentos e onze reais e trinta e seis centavos), conforme demonstrativo de fls. 03. O pedido é datado de 02 de dezembro de 1997.

O contribuinte pleiteia a compensação dos valores que apurou com aqueles referentes a outros tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, conforme demonstrativo de fls. 02.

Junto com o pedido inicial, a interessada trouxe aos autos as cópias: da Planilha de Cálculo e Demonstrativo de Compensação (fls.02/03); de alteração do contrato social e do contrato social (fls. 04/07 e 20/21); dos DARF'S referentes à contribuição para o FINSOCIAL nos períodos acima relacionados (fls. 08/18); do cartão do CGC (fls. 13).

Por meio do Despacho Decisório de fls. 24/26, a DRF/Jundiaí/SP **indeferiu o pedido de restituição/compensação** do referido tributo, sob o argumento de que, considerando-se os artigos 165, incisos I e II e 168, inciso I, c/c o art. 150, § 1º. do Código Tributário Nacional, ocorrera a decadência do direito de pleitear a restituição dos valores pagos, visto que transcorrido mais de 5 (cinco) anos dos pagamentos efetuados, o que faz sob orientação do Ato Declaratório SRF nº 096, de 26/11/99.

A interessada apresentou impugnação (manifestação de inconformidade) às fls. 65/67, tempestivamente, contra o Despacho referido, onde, em síntese, argumenta:

- a) Que é nulo o Despacho Decisório, em virtude da inaplicabilidade das hipóteses previstas nos incisos I e II do art. 168 do CTN e da ilegalidade do Ato Declaratório no. 096/99;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 125.790
ACÓRDÃO N° : 302-35.728

- b) Que a decisão definitiva do STF no RE 150.794- PE motivou o Poder Executivo a expedir a Medida Provisória n° 1.110, de 30/08/95, pela qual se dispensou a constituição, a inscrição em Dívida Ativa, o ajuizamento da respectiva execução fiscal e o cancelamento da inscrição de créditos tributários relativos ao FINSOCIAL, cujos valores excedam a alíquota de 0,5% do faturamento para as empresas comerciais;
- c) Que o Parecer COSIT n° 58, de 27/10/98, autorizou os delegados e inspetores da Receita Federal a restituir tributo que foi pago com base em lei declarada inconstitucional pelo STF, em ações incidentais, para terceiros não participantes da ação, desde que seja editada lei ou ato específico do Secretário da Receita Federal que estenda os efeitos da declaração de inconstitucionalidade a todos, o que ficou evidenciado com a edição da MP 1.110/95 e do Parecer COSIT n° 58/98;
- d) Que o prazo para pleitear a restituição dos valores recolhidos a maior a título de FINSOCIAL, excedentes a 0,5%, a partir de 1989, se extingue em dez anos, a contar do pagamento indevido, consoante previsto no art. 9° do Decreto-lei n° 2.049/83 e no Decreto 92.698, de 21/05/1986, que regulamentou a cobrança do FINSOCIAL instituído pelo Decreto-lei n° 1940/82;
- e) o equívoco da administração tributária que lhe indeferiu o pedido alegando decadência;
- f) por fim, pede a procedência de seu pedido, aduzindo que não extinguiu seu direito, e a homologação da compensação efetuada.

Às fls. 38/46, 5ª. Turma de Julgamento da DRJ/Campinas, autoridade julgadora de primeira instância, manifestou-se no sentido de **manter o indeferimento da solicitação**, através do Acórdão DRJ/CPS n° 1032, de 13 de maio de 2002, corroborando os termos do despacho decisório proferido pela DRF/Jundiaí/SP e ratificando o entendimento de que o direito de pleitear a restituição questionada, mesmo quando se tratar de pagamento com base em lei declarada inconstitucional pelo STF, teria sido extinto com o decurso de 05 (cinco) anos da data da extinção do crédito tributário, assim entendido como o pagamento antecipado, nos casos de lançamento por homologação. Também afastou a aplicação do prazo de dez anos do Decreto 92.698, de 21/05/1986, justificando que desde o advento da nova ordem jurídica, instaurada pela Constituição de 1988, aquela norma não possuía mais eficácia, por não ter sido recepcionada, tendo sido, inclusive, contraditado pela Lei da Seguridade Social (Lei n° 8.212, de 24/07/91), aplicando-se, por conseguinte, os prazos previstos no CTN.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 125.790
ACÓRDÃO N° : 302-35.728

Inconformada com a decisão singular, a interessada interpôs, tempestivamente, recurso voluntário a este Conselho (fls. 49/58), em que reiterou os argumentos de defesa aduzidos na impugnação, com o acréscimo dos seguintes argumentos:

a) que o Parecer PGFN nº 1538/99 e o Ato Declaratório SRF nº 96/99 são uma afronta ao Sistema Tributário Nacional, pois carecem de amparo legal;

b) que os pagamentos ao FINSOCIAL em alíquota superior a 0,5%, por terem sido feitos com base em lei declarada inconstitucional, fogem ao abrigo do Código Tributário Nacional, devendo ser aplicado o art. 122 do Decreto 92.698/86;

c) que, se considerado o disposto nos artigos 168, inciso I, 156, VII e 150, §§ 1º e 4º, o prazo decadencial teria ocorrido em outubro de 1999, tendo o pedido de restituição/compensação ocorrido anteriormente;

d) que o direito de repetir o indébito tributário decorre da Constituição, que assegura ao contribuinte o direito de não pagar tributo ilegal, não possuindo o indébito natureza tributária;

e) consoante lição do Jurista Alberto Xavier, os pagamentos efetuados à sombra da vigência de determinada lei foram pagamentos “devidos”, enquanto que o caráter “indevido” de tais pagamentos só se revelou “*a posterior*”, com efeitos retroativos, de tal sorte que só a partir de então puderam os cidadãos ter conhecimento do fato que revelou o seu direito à restituição, não se aplicando, portanto, as definições de pagamento indevido ou maior que o devido previsto nos incisos I e II do artigo 165 do CTN, e nem as demais disposições do CTN que disciplinam o regime jurídico da restituição do indébito.

f) portanto, aplica-se, nos casos de pagamento indevido de tributo decorrente de cobrança inconstitucional, o disposto no art. 1º do Decreto 20.910/32, segundo do qual “as dívidas passivas da União, dos Estados e dos Municípios, bem assim todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda Federal, Estadual ou Municipal, seja qual for a sua natureza, prescrevem em cinco anos, contados da data do ato ou fato do qual se originaram”, homenageando a doutrina mais moderna e a jurisprudência que se tem inclinado a reconhecer o prazo de decadência de cinco anos, contados a partir da declaração de inconstitucionalidade, pelo STF, da lei que ensejou o pagamento indevido, objeto da restituição.

Em 25 de fevereiro de 2003, estes autos foram distribuídos a esta Conselheira, conforme atesta o documento de fls. 60, último deste processo.

É o relatório.



RECURSO N° : 125.790
ACÓRDÃO N° : 302-35.728

VOTO VENCEDOR

O recurso é tempestivo, portanto merece ser conhecido.

Trata o presente processo, de pedido de compensação de valores recolhidos a título de Finsocial, excedentes à alíquota de 0,5%.

A compensação pleiteada tem como fundamento decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal, quando do exame do Recurso Extraordinário 150.764/PE, julgado em 16/12/92 e publicado no Diário da Justiça de 02/04/93, sem que a interessada figure como parte.

Naquela decisão, o Excelso Pretório reconheceu a inconstitucionalidade dos artigos 9º da Lei nº 7.689/88, 7º da Lei nº 7.787/89, 1º da Lei nº 7.894/89, e 1º da Lei nº 8.147/90, preservando, para as empresas vendedoras de mercadorias ou de mercadorias e serviços (mistas), a cobrança do Finsocial nos termos vigentes à época da promulgação da Constituição de 1988.

Antes de mais nada, releva notar que a decisão de primeira instância apenas declarou a decadência do direito pleiteado, sem adentrar na matéria referente ao direito material da contribuinte, o que conduz à reflexão sobre os limites de atuação do julgador de segunda instância.

Embora normalmente a matéria relativa a prescrição/decadência seja examinada em sede de preliminar, na verdade tal tema constitui mérito, conforme se depreende da análise de art. 269 do CPC – Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal:

“Art. 269. Extingue-se o processo **com julgamento de mérito:**

.....
IV – quando o juiz pronunciar a decadência ou a prescrição.”
(grifei)

Não obstante, a doutrina reconhece que se trata de sentença de mérito atípica, posto que, embora se considere julgado o mérito, a lide contida no processo, assim entendida como o direito material que se discute nos autos, muitas vezes sequer é mencionada.¹ Mesmo assim, se a segunda instância afasta a hipótese

¹ Wambier, Luiz Rodrigues e outros. Curso Avançado de Processo Civil. 3ª ed. rev. e atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001, p. 604.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 125.790
ACÓRDÃO N° : 302-35.728

de decadência/prescrição, o mérito pode ser desde já conhecido pelo tribunal, ainda que não julgado em primeira instância, justamente por força do citado artigo.

Por outro lado, o art. 515 do CPC, com a nova redação conferida pela Lei nº 10.352/2001, assim estabelece:

“Art. 515. A apelação devolverá ao tribunal o conhecimento da matéria impugnada.
.....

§ 3º. Nos casos de extinção do processo sem julgamento do mérito (artigo 267), o tribunal pode julgar desde logo a lide, se a causa versar questão exclusivamente de direito e estiver em condições de imediato julgamento.”

Assim, no caso em apreço, ainda que se considerasse decadência/prescrição como preliminares, o que se admite apenas para argumentar, o dispositivo legal acima transcrito permite a este Colegiado julgar desde logo a lide, uma vez que se trata de questão exclusivamente de direito, em condições de imediato julgamento.

Destarte, passo ao exame da lide, uma vez que tais considerações são pré-requisitos para a compreensão do posicionamento desta Conselheira em face do instituto da decadência.

A situação configurada retrata, sem dúvida, o controle de constitucionalidade pela via de exceção, também conhecido por controle difuso, incidental ou em concreto, cujos efeitos só atingiriam as partes em litígio, sem a aplicação da retroatividade (eficácia *ex nunc*).

A questão aqui proposta traz à tona o comportamento do Poder Executivo frente à questão da inconstitucionalidade, em geral, e a análise do alcance dos efeitos do precedente judicial argüido.

Nesse passo, é conveniente que se relembre o comando constitucional regulador da matéria, contido no art. 52, inciso X, da Constituição Federal:

“Art. 52. Compete privativamente ao Senado Federal:
.....

X - suspender a execução, no todo ou em parte, de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal;”

del

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.790
ACÓRDÃO Nº : 302-35.728

Não obstante, a Lei nº 9.430/96, em seu artigo 77, estabeleceu:

“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.”

Como se vê, o comando legal transcrito só prevê hipóteses em que o crédito tributário ainda não foi constituído (inciso I) ou, se o foi, ele ainda não se encontra extinto (incisos II e III).

Claro está que o objetivo do dispositivo legal transcrito não é a desobediência ao mandamento constitucional (art. 52, inciso X), mas sim a promoção da economia processual, evitando-se os gastos com lançamentos, cobranças, ações e recursos, no caso de exigências baseadas em atos que o próprio STF vem considerando inconstitucionais.

Não se trata, portanto, da concessão de licença ao Poder Executivo para afastar a aplicação da lei, de forma ampla e irrestrita, mas sim de autorização para que sejam evitados procedimentos de iniciativa da administração tributária, que levariam ao desperdício dos já escassos recursos humanos e materiais.

Neste mesmo diapasão, a Lei nº 10.522/2002 (originária Medida Provisória nº 1.110/95, reeditada sob o nº 2.176-79/2001), após o julgado do STF sobre o Finsocial, estabeleceu, verbis:

“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:

.....

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 *qel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.790
ACÓRDÃO Nº : 302-35.728

n^{os} 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;"

Como se vê, as ações deferidas à autoridade administrativa estão restritas a evitar-se a constituição do crédito tributário, porém não autorizam a sua restituição ou compensação. Aliás, tal posicionamento guarda total sintonia com o objetivo de economia processual, evitando-se os custos de prosseguimento de um processo em que se discute a constituição de crédito tributário que o próprio STF não mais considera exigível. O dispositivo legal aqui tratado não prevê, de forma alguma, o afastamento amplo e irrestrito do ato legal inquinado, pois que tal atitude ofenderia frontalmente o art. 52, inciso X, da Constituição Federal, bem como o art. 77 da Lei nº 9.430/96.

No caso em questão, em se tratando de pedido de compensação, pressupõe-se a existência de crédito tributário definitivamente constituído na esfera administrativa, tendo sido inclusive extinto pelo pagamento (art. 156, inciso I, do CTN), razão pela qual não pode este Conselho de Contribuintes atender ao pleito, posto que tal procedimento seria exorbitar da competência que lhe foi atribuída por toda a legislação citada.

Corroborando este entendimento, cita-se o Parecer PGFN/CRJ nº 3.401/2002, aprovado pelo Sr. Ministro da Fazenda, do qual extraem-se alguns trechos, de fato elucidativos:

“31. Por essa razão, o direito brasileiro adotou a solução que determina competir privativamente ao Senado Federal suspender a execução, no todo ou em parte, de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal.

32. Só após a suspensão da execução pelo Senado, a lei perde sua eficácia em relação a todos, isto é, *erga omnes*, não podendo mais ser aplicada. Enquanto não suspensa pelo Senado, a decisão do Supremo Tribunal Federal não constitui precedente obrigatório, já que, embora sujeita a revisão por aquele Tribunal, podem os juízes e tribunais julgar de forma diferente da propugnada, e até mesmo o Supremo pode modificar o seu modo de decidir, considerando como constitucional aquilo que já havia decidido como inconstitucional.

33. Por oportuno, antes de abordar a questão atinente ao termo inicial do prazo de decadência, cabe registrar que o Senado não conferiu eficácia *erga omnes* à decisão do Supremo, proferida no *pel*

RECURSO N° : 125.790
ACÓRDÃO N° : 302-35.728

RE 150.764/PE, que declarou a inconstitucionalidade de artigos de leis dispendo sobre a Contribuição para o FINSOCIAL.

34. Em seu parecer, o relator, Senador Amir Lando, justificou a posição contrária à suspensão dos dispositivos invalidados, afirmando que:

“É incontestável, pois, que a suspensão da eficácia desses artigos de leis pelo Senado Federal, operando erga omnes, trará profunda repercussão na vida econômica do País, notadamente em momento de acentuada crise do Tesouro Nacional e de conjugação de esforços no sentido da recuperação da economia nacional. Ademais, a decisão declaratória de inconstitucionalidade do STF, no presente caso, embora configurada em maioria absoluta nos precisos termos do art. 97 da Lei Maior, ocorreu pelo voto de seis de seus membros contra cinco, demonstrando, com isso, que o entendimento sobre a questão não é pacífico”.

.....

39. A declaração de inconstitucionalidade proferida em sede de recurso extraordinário, portanto em controle difuso, enquanto não suspensa a execução da lei pelo Senado Federal, não irradia efeitos *erga omnes* nem faz coisa julgada, senão entre partes do processo no qual foi proclamada.

40. Terceiro, eventualmente prejudicado, ainda que venha demandar em juízo, caso ainda não tenha operado a prescrição, para reaver o que lhe teria sido cobrado por força da lei julgada inconstitucional, por certo não logrará êxito, em razão da intangibilidade das situações jurídicas concretas, as quais não poderão ser alcançadas pelos efeitos da declaração de inconstitucionalidade proferida pelo STF em sede de Recurso Extraordinário.

.....

42. Assim, de um lado, ninguém mais poderá invocar a norma fulminada para sustentar pretensão individual, mas a decisão do STF que fulminou a norma também não poderá ser invocada para, automática e imediatamente, desfazer situações jurídicas concretas e atingir direitos subjetivos, porque não foram o objeto da pretensão declaratória de inconstitucionalidade (JOSÉ FRANCISCO LOPES DE MIRANDA LEÃO, *in* Sentença Declaratória: Eficácia quanto a terceiros e eficiência da justiça, São Paulo: Ed. Malheiros, 1999, p. 57).

RECURSO N° : 125.790
ACÓRDÃO N° : 302-35.728

IV

CONCLUSÃO

c) os contribuintes que porventura efetuaram pagamento espontâneo, ou parcelaram ou tiveram os depósitos convertidos em renda da União, sob a vigência de norma cuja eficácia tenha vindo a ser, posteriormente, suspensa pelo Senado Federal, não fazem *jus*, em sede administrativa, à restituição, compensação ou qualquer outro expediente que resulte em renúncia de crédito da União;" (grifei)

Ressalte-se que referido Parecer foi publicado em Diário Oficial da União, acompanhado de despacho do Sr. Ministro da Fazenda, esclarecendo o seu conteúdo, a saber:

"1) os pagamentos efetuados relativos a créditos tributários, e os depósitos convertidos em renda da União, em razão de decisões judiciais favoráveis à Fazenda transitadas em julgado, não são suscetíveis de restituição ou de compensação em decorrência de a norma vir a ser declarada inconstitucional em eventual julgamento, no controle difuso, em outras ações distintas de interesse de outros contribuintes; 2) a dispensa de constituição do crédito tributário ou a autorização para a sua desconstituição, se já constituído, previstas no art. 18 da Medida Provisória n° 2.176-79/2002, convertida na lei n° 10.522, de 19 de julho de 2002, somente alcançam a situação de créditos tributários que ainda não estivessem extintos pelo pagamento." (grifei)

A conclusão do parecer retro não poderia ser outra, partindo-se do pressuposto de que o ordenamento jurídico não comporta contradições. Assim, se o precedente do Supremo Tribunal Federal não operou efeitos *erga omnes*, e o próprio Senado Federal optou por não desfazer os atos jurídicos perfeitos e acabados, não há como conferir-se ao art. 18 da Lei n° 10.522/2002 (Medida Provisória n° 1.110/95, reeditada sob o n° 2.176-79/2002) interpretação diversa daquela extraída da sua simples leitura, para vislumbrar-se naquele dispositivo autorização para a efetivação de restituição/compensação administrativas.

Relativamente a esta questão, convém trazer a exame a tese corrente de que, declarada a inconstitucionalidade no controle difuso, na ausência de manifestação por parte do Senado Federal, esta seria suprida pela iniciativa do Poder Executivo de reconhecer a inconstitucionalidade, por meio de edição de Medida Provisória ou Projeto de Lei. No caso em apreço, tal iniciativa estaria representada pela Medida Provisória n° 1.110/95, que autorizaria a restituição/compensação administrativa. *gel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.790
ACÓRDÃO Nº : 302-35.728

Não obstante, em se tratando do Finsocial, a tese em comento não pode ser aplicada, posto que não se trata de ausência de manifestação por parte do Senado Federal. Ao contrário, houve uma manifestação clara por parte daquela Casa Legislativa, no sentido de que não seria conveniente a edição de uma Resolução proclamando os efeitos *erga omnes* do precedente do STF, posto que tal providência traria repercussões na vida econômica do País (vide itens 33 e 34 do Parecer PGFN acima transcrito).

Destarte, a Medida Provisória nº 1.110/95 não pode ser entendida como “suprindo” a “ausência” de manifestação do Senado, mas sim como uma iniciativa do Poder Executivo para amoldar-se à declaração de inconstitucionalidade, nos exatos limites estabelecidos pelo Legislativo, ou seja, com efeitos apenas em relação aos créditos tributários não definitivamente constituídos.

De fato, é o que se depreende da simples leitura do art. 18 da Lei nº 10.522/2002 (Medida Provisória nº 1.110/95, reeditada sob o nº 2.176-79/2002), referindo-se claramente a providências, por parte do Poder Executivo, no sentido de dispensar a constituição de créditos tributários, a inscrição em Dívida Ativa da União, o ajuizamento de ações de execução fiscal, bem como o cancelamento de lançamentos e inscrições já efetuados.

Aliás, a intenção de efetivação de restituição/compensação por parte do Executivo não é extraída sequer da Exposição de Motivos nº 323/MF, de 30/08/95, que acompanhou a Medida Provisória nº 1.110/95 e explicita, logo no primeiro item:

“...Cuida, também, o projeto, no art. 17, do cancelamento de débitos de pequeno valor ou cuja cobrança tenha sido considerada inconstitucional por reiteradas manifestações do Poder Judiciário, inclusive decisões definitivas do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça, em suas respectivas áreas de competência.

.....

8. No art. 17 são determinados a dispensa de constituição de créditos, da inscrição em Dívida Ativa, da execução fiscal, bem assim o cancelamento, dos débitos cuja cobrança tenha sido declarada inconstitucional em reiteradas manifestações do Poder Judiciário, inclusive decisões definitivas do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça. Encontram-se nessa situação os seguintes casos:

.....

c) a contribuição para o Fundo de Investimento Social – FINSOCIAL, exigida das empresas comerciais e mistas, com fulcro

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 125.790
ACÓRDÃO N° : 302-35.728

no art. 9º da Lei nº 7.689/88, na alíquota superior a 0,5% (meio por cento), conforme Leis nºs 7.787/89, 7.894/89 e 8.147/90;" (grifei)

Conclui-se, portanto, que em momento algum foi intenção do Poder Executivo desprestigiar a manifestação do Senado Federal relativamente à desconstituição de atos jurídicos perfeitos e acabados, tanto assim que a própria Exposição de Motivos, acima transcrita, sequer menciona a restituição ou compensação do Finsocial.

Ainda que não bastassem todos estes argumentos, a questão também merece ser analisada do ponto de vista da repercussão econômica do tributo.

Nesse passo, o primeiro ponto que vem à tona, é o fato de que, até o advento do precedente do STF - Recurso Extraordinário 150.764/PE, julgado em 16/12/92 e publicado no Diário da Justiça de 02/04/93 – as empresas não poderiam adivinhar que a cobrança do Finsocial seria considerada inconstitucional, nos termos em que foi declarada pelo Excelso Pretório. Portanto, é natural que tenham dado àquela exação o tratamento contábil normal, assim entendido aquele dispensado aos demais tributos e ônus que incidem sobre o faturamento. Assim, é normal que, até a declaração de inconstitucionalidade, o Finsocial tenha sido apropriado como custo e, conseqüentemente, repassado ao consumidor final da mercadoria/serviço.

Embora as hipóteses de repasse do ônus financeiro dos impostos estejam previstas em lei, e se refiram basicamente àqueles incidentes sobre a produção e a circulação de mercadorias (IPI e ICMS), na prática qualquer imposto pode ser repassado para terceiro, como se depreende do Parecer CST DAA nº 1.965, de 18/07/80, exarado pela Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, da Secretaria da Receita Federal, que trata do Imposto de Importação:

"4. ... Não há dispositivo de lei que discrimine, conceitue ou simplesmente trate, de forma expressa, dos chamados tributos indiretos. A decisão do Supremo Tribunal Federal ao Recurso Extraordinário nº 45.977 (ES), que instruiu a Súmula nº 546 desse Excelso Colegiado, conclui *verbis*:

'... Financistas e juristas ainda não assentaram um *standard* seguro para distinguir impostos diretos e indiretos, de sorte que a transferência do ônus, às vezes, é matéria de fato, apreciável em caso concreto.'


5. Portanto, não há que se perquirir, *in casu*, sobre a classificação do tributo, a qual apresenta diversos critérios e teorias, mas sim, se o referido tributo pode ser transferido a terceiro que, nesse caso, assumirá o respectivo encargo financeiro. *pl*

RECURSO N° : 125.790
ACÓRDÃO N° : 302-35.728

6. O Imposto de Importação, por sua natureza, pode comportar transferência do respectivo encargo, dependendo da finalidade a que se destina a mercadoria importada. Nos produtos destinados à comercialização posterior, ou materiais que se destinem a ser consumidos no processo de industrialização, para a obtenção de outro produto final, como matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, o imposto pago constitui-se em custo, que será agregado ao preço da mercadoria importada ou do produto finalmente obtido. Daí ocorre, com a venda da mercadoria ou produto, a transferência do respectivo encargo financeiro, vez que sobre o custo é adicionada a margem de lucro conveniente e obtido o preço final do bem. Poderá, entretanto, o interessado comprovar que, embora incorporado ao custo da mercadoria ou produto, o valor do imposto pago indevidamente não foi transferido a terceiro, por ter mantido o mesmo preço de venda que praticava anteriormente.”

A idéia contida no parecer retro é compartilhada por C. M. Giuliani Fonrouge, conforme se transcreve:

“Os autores antigos, fundando-se nas teorias fisiocráticas, baseavam a distinção na possibilidade de translação do gravame, considerando *direto* o suportado definitivamente pelo contribuinte *de jure* e *indireto* o que se translada sobre outra pessoa; porém os estudos modernos puseram de manifesto o quão incertas são tais regras de incidência e como alguns impostos (por exemplo, o imposto sobre as rendas de sociedades anônimas), antes considerados como intransferíveis, acabam repercutindo em terceiros.”²

Destarte, a compensação aqui pleiteada, caso fossem ultrapassados todos os óbices já elencados, o que se admite apenas para argumentar, ainda estaria condicionada à comprovação de que os valores que superaram a alíquota de 0,5%, nos meses objeto do pedido, foram mantidos em contas específicas, apartadas das demais contas de custos, aguardando-se o pronunciamento da inconstitucionalidade, o que, convenhamos, é pouco provável que tenha ocorrido. Portanto, ausente a comprovação de que os valores excedentes não foram contabilizados como custos, é de se concluir que foram repassados para os preços, a menos que estes tenham sido mantidos no mesmo patamar em que se encontravam antes da majoração da alíquota do Finsocial. Do contrário, o direito à compensação, aqui pleiteado pelo comerciante, teria de ser deferido ao contribuinte de fato, que é o consumidor da mercadoria ou o usuário do serviço (art. 166 do CTN). 

² FONROUGE, C. M. Giuliani. *Conceitos de Direito Tributário*. Tradução da 2ª ed. argentina do livro “Derecho Financiero”, por Geraldo Ataliba e Marco Aurélio Greco. São Paulo: Edições Lael, 1973, p. 25.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 125.790
ACÓRDÃO N° : 302-35.728

Feitas estas imprescindíveis considerações acerca do direito material ora requerido, examina-se finalmente a questão da decadência.

De todo o exposto, fica sobejamente demonstrado que o precedente judicial invocado não gera efeitos no sentido de autorizar-se a compensação pleiteada. Portanto, não há que se falar na data da publicação do respectivo Acórdão, como termo inicial para a contagem de prazo decadencial. Da mesma forma, a edição da Medida Provisória n° 1.110/95 não pode ser tomada como sinalização para a devolução de crédito tributário definitivamente constituído e extinto pelo pagamento, daí que a data de publicação daquele ato legal também não representa marco inicial para aferição acerca da extinção do direito de requerimento administrativo.

Conseqüentemente, em relação à decadência, aplica-se a regra geral do art. 168, inciso I, do Código Tributário Nacional, segundo a qual o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data de extinção do crédito tributário. No presente caso, tendo sido os pagamentos do Finsocial efetuados até março de 1992, e o pedido apresentado em 07/11/97, evidencia-se a ocorrência da extinção do direito de a recorrente solicitar a compensação do Finsocial.

Diante do exposto, conheço do recurso, por tempestivo, para negar-lhe provimento.

Sala das Sessões, em 14 de agosto de 2003


MARIA HELENA COTTA CARDOZO – Relatora Designada

RECURSO Nº : 125.790
ACÓRDÃO Nº : 302-35.728

VOTO VENCIDO

O recurso é tempestivo (fls. 48/49) e atende aos demais pressupostos para sua admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

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 150.794/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:

RECURSO N° : 125.790
ACÓRDÃO N° : 302-35.728

“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.

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 invalidade, 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

RECURSO Nº : 125.790
ACÓRDÃO Nº : 302-35.728

*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 infra constitucional, mas a própria Constituição, posto tratar de consequência lógica e da própria figura da ação direta de inconstitucionalidade."*³ (g.n.)

"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 modera 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."*⁴

*"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."*⁵

Num esforço conciliatório, porém, o Professor e ex-Conselheiro da 8ª. Câmara do Primeiro de Contribuintes, José Antonio Minatel, manifestou-se no

³ Alberto Xavier, in "Do Lançamento – Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário", Ed. Forense, 2ª. Edição, 1997, p. 96/97.

⁴ José Artur Lima Gonçalves e Marcio Severo Marques

⁵ Hugo de Brito Macho, in Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário, obra coletiva, p. 220/222.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 125.790
ACÓRDÃO N° : 302-35.728

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 administrativa, ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória (art. 168, inciso 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 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.”⁶

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 n° 69233/RN; Resp n° 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 n° 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,

⁶ José Antonio Minatel, Conselheiro da 8a. Câmara do 1º. C.C., em voto proferido no acórdão 108-05.791, em 13/07/99.

RECURSO Nº : 125.790
ACÓRDÃO Nº : 302-35.728

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 136.883/RJ, Relator o eminente Ministro Sepúlveda Pertence, assim emensado (RTJ 137/936):

'Empréstimo Compulsório (Decreto-lei no. 2.288/86, art. 10): incidência '

(...)

A propósito, aduziu conclusivamente no seu douto voto (RTJ 137/938):

'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 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).

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*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 125.790
ACÓRDÃO N° : 302-35.728

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 150.794/PE, julgado em 16/12/92 e publicado no DJ de 02/04/93, **fixou, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional**, no que se refere especificamente à inconstitucionalidade dos aumentos da alíquota da contribuição ao FINSOCIAL acima de 0,5% para as empresas comerciais e mistas.

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

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”*⁷ (g.n.)

⁷ Art. 1º, caput, do Decreto n. 2.346/97

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 125.790
ACÓRDÃO N° : 302-35.728

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.”*⁸

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

Afinal, a partir do momento em que o Presidente da República editou a Medida Provisória n° 1.110, de 30/08/95, sucessivamente reeditada até a Medida Provisória n° 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.⁹

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).

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.”*¹⁰

⁸ Parágrafo único do art. 4º. do Decreto n. 2.346/97

⁹ Nota MF/COSIT n. 312, de 16/7/99

¹⁰ Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário, p. 178

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 125.790
ACÓRDÃO N° : 302-35.728

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 n° 96/99, baixado em consonância com o Parecer PGFN/CAT n° 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 - 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 n° 1.110, de 30/08/95, sucessivamente reeditada até a Medida Provisória n° 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 125.790
ACÓRDÃO N° : 302-35.728

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 n°s 7.787/89, 7.894/89 e 8.147/90, é cabível e procedente o pedido de restituição/compensação apresentado pela Recorrente, que foi **protocolizado** em 02 de dezembro de 1997, antes de transcorridos os cinco anos da data da edição da Medida Provisória n° 1.110/95, publicada em 31/08/1995.

Pelo exposto e tudo o mais que dos autos consta, **dou provimento ao recurso**, reconhecendo ao Recorrente o direito à restituição/compensação dos valores que recolheu a título de contribuição para o FINSOCIAL com alíquotas superiores a 0,5% no período em referência, podendo e devendo a autoridade executora adotar todos os procedimentos administrativos aplicáveis à espécie, especialmente a verificação dos efetivos recolhimentos, a inexistência de decisão judicial que tenha negado ao contribuinte tal direito, a inexistência de débitos que previamente deveriam ser objeto de compensação, etc..., inclusive no que diz respeito aos critérios para aplicação da atualização monetária.

Eis como voto.

Sala das Sessões, em 14 de agosto de 2003


SIMONE CRISTINA BISSOTO - Conselheira

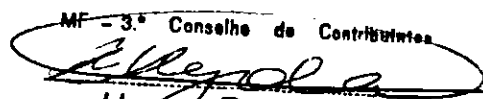
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Recurso n.º : 125.790
Processo n.º: 13837.000005/98-47

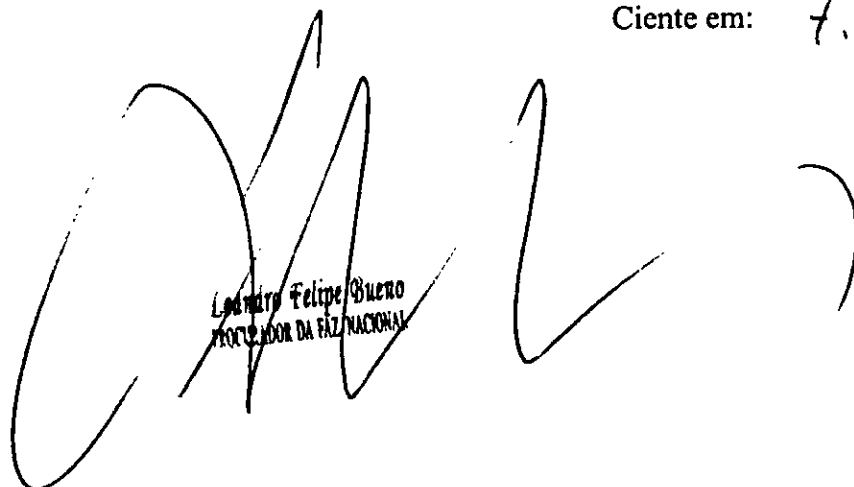
TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à 2ª Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão n.º 302-35.728.

Brasília- DF, 05/11/03

MF - 3.º Conselho de Contribuintes

Henrique Prado Hegita
Presidente da 2.ª Câmara

Ciente em: 7.11.2003


Leonardo Felipe Buzero
PROCURADOR DA FAZ/NACIONAL