MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº	:	13848.000120/99-73
Recurso nº	:	131.828
Acórdão nº	:	301-32.408
Sessão de	:	09 de dezembro de 2005
Recorrente	:	COPAUTO COMÉRCIO DE PEÇAS PARA AUTOS LTDA.
Recorrida	:	DRJ/RIBEIRÃO PRETO/SP

FINSOCIAL. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. PRAZO PARA EXERCER O DIREITO.
O prazo para requerer o indébito tributário decorrente da declaração de inconstitucionalidade das majorações de alíquota do Finsocial é de 5 anos, contado de 12/6/1998, data de publicação da Medida Provisória no 1.621-36/98, que, de forma definitiva, trouxe a manifestação do Poder Executivo no sentido de reconhecer o direito e possibilitar ao contribuinte fazer a correspondente solicitação.
RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, com retorno à DRJ para exame do pedido, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Os Conselheiros Valmar Fonsêca de Menezes e Otacílio Dantas Cartaxo votaram pela conclusão.

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO
Presidente

IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES
Relatora

Formalizado em: 25 AGO 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: José Luiz Novo Rossari, Luiz Roberto Domingo, Atalina Rodrigues Alves, Carlos Henrique Klaser Filho e Susy Gomes Hoffmann. Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional Rubens Carlos Vieira.

ccs

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, o qual passo a transcrever:

> *"A contribuinte acima identificada solicitou restituição/compensação de valores relativos à Contribuição para o Fundo de Investimento Social (Finsocial), períodos de apuração de 10/1989 a 09/1990 (fl. 01).*
>
> *Para fundamentar a solicitação, juntou cópia dos Darf às fls. 02/06 e planilhas de fls. 07.*
>
> *Cientificada, em 27/7/2000, do indeferimento de seu pedido pela DRF/Marília, uma vez que os créditos pleiteados referem-se a pagamentos alcançados pela decadência do direito à restituição/compensação, a interessada apresentou, em 28/7/2000, manifestação de inconformidade de fls. 44/51, solicitando a reforma da decisão atacada, de maneira que restasse acatado o pedido de compensação originariamente formulado.*
>
> *Alega, em síntese, que não ocorreu decadência/prescrição de seu direito à compensação, argumentando que este prazo é de dez anos de acordo com jurisprudência do STJ e que o entendimento da Receita Federal expresso no Ato Declaratório nº 096/99 fere os princípios da isonomia e da irretroatividade tributária. Tece, ainda, considerações acerca do direito à compensação tributária."*

A DRJ-Ribeirão Preto/SP indeferiu o pedido da contribuinte (fls. 55/62), nos termos da ementa transcrita adiante:

> *"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*
>
> *Período de apuração: 01/10/1989 a 01/09/1990*
>
> *Ementa: ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.*
>
> *A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a inconstitucionalidade das leis.*
>
> *PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. PRAZO EXTINTIVO DO DIREITO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO.*

O direito de pleitear a restituição/compensação extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data de extinção do crédito tributário

Solicitação Indeferida"

Irresignada, a contribuinte apresentou recurso voluntário a este Colegiado (fls. 157/186), onde alega, em apertada síntese, que "o prazo prescricional para repetição de indébito ou compensação tem seu marco inicial imediatamente após a homologação (expressa) pelo Fisco ou, passado o qüinqüênio reservado para essa providência (homologação ficta), a partir da ocorrência do fato gerador" e que o direito de compensar é constitucionalmente assegurado.

Pede, ao final, o provimento do recurso, com a conseqüente homologação do pedido de compensação efetuado.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Irene Souza da Trindade Torres, Relatora

O recurso é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, razões pelas quais dele conheço.

A teor do relatado, versam os autos sobre pedido de restituição/compensação do Finsocial, relativos aos períodos de apuração de outubro de 1989 a setembro de 1990, decorrentes de pagamentos efetuados em alíquotas superiores a 0,5%, estabelecidas em sucessivos acréscimos à alíquota originalmente prevista em lei, e cujas normas legais foram declaradas inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº. 150.764-PE, de 16/12/92.

O pleito da contribuinte foi indeferido sob o fundamento de que o direito para pleitear a restituição/compensação extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário.

Na apreciação de processos que tratam da matéria, esta Câmara tem, reiteradamente, adotado o entendimento do Eminente Conselheiro José Luiz Novo Rossari, exarado no Voto do Acórdão 301-30.945, a seguir transcrito:

> *"(...) A questão objeto de lide diz respeito aos efeitos decorrentes da declaração de inconstitucionalidade de lei por parte do Supremo Tribunal Federal, no que respeita a pedidos de restituição de tributos indevidamente pagos sob a vigência da lei cuja aplicação foi posteriormente afastada.*
>
> *Verifica-se que, na esteira da competência privativa do Senado Federal para "Suspender a execução, no todo ou em parte, de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal" (art. 52, X, da CF), a matéria foi objeto de tratamento específico no art. 77 da Lei nº 9.430/96, que, com objetivos de economia processual e de evitar custos desnecessários decorrentes de lançamentos e de ações e recursos judiciais, relativos a hipóteses cujo entendimento já tenha sido solidificado a favor do contribuinte pelo Supremo Tribunal Federal, dispôs, in verbis:*
>
> *"Art. 77. Fica o Poder Executivo autorizado a disciplinar as hipóteses em que a administração tributária federal, relativamente aos créditos tributários baseados em dispositivo declarado*

inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, possa:

I - abster-se de constituí-los;

II - retificar o seu valor ou declará-los extintos, de ofício, quando houverem sido constituídos anteriormente, ainda que inscritos em dívida ativa;

III - formular desistência de ações de execução fiscal já ajuizadas, bem como deixar de interpor recursos de decisões judiciais."

Com base nessa autorização, o Poder Executivo editou o Decreto nº 2.346/97, que estabeleceu os procedimentos a serem observados pela Administração Pública Federal em relação a decisões judiciais, determinando em seu art. 1º, verbis:

"Art. 1º. As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos os procedimentos estabelecidos neste Decreto.

§ 1º. Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia ex tunc, produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial.

§ 2º. O disposto no parágrafo anterior aplica-se, igualmente, à lei ou ao ato normativo que tenha sua inconstitucionalidade proferida, incidentalmente, pelo Supremo Tribunal Federal, após a suspensão de sua execução pelo Senado Federal.

§ 3º. O Presidente da República, mediante proposta de Ministro de Estado, dirigente de órgão integrante da Presidência da República ou do Advogado-Geral da União, poderá autorizar a extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida em caso concreto." *(destacou-se)*

Dessa forma, subsumem-se nas normas disciplinadoras acima transcritas todas as hipóteses que, em tese, poderiam ser objeto de aplicação, referentes a processos fiscais cuja matéria verse sobre a extensão administrativa dos julgados judiciais.

O Decreto nº 2.346/97 em seu art. 1º, caput, estabelece que deverão ser observadas pela Administração Pública Federal as decisões do STF que fixem interpretação do texto constitucional de forma inequívoca e definitiva.

Em consonância com o disposto no art. 1º, § 3º da norma disciplinar retrotranscrita, concernente à autorização do Presidente da República para a extensão dos efeitos jurídicos da decisão proferida em caso concreto, esta veio a ser efetivamente implementada a partir da edição da Medida Provisória nº 1.110, de 30/8/95, que em seu art. 17 dispôs, verbis:

"Art. 17. Ficam dispensados a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem assim cancelados o lançamento e a inscrição, relativamente:

(...)

III - à contribuição ao Fundo de Investimento Social – Finsocial, exigida das empresas comerciais e mistas, com fulcro no art. 9º da Lei nº 7.689, de 1988, na alíquota superior a 0,5% (meio por cento), conforme Leis nºs 7.787, de 30 de junho de 1989, 7.894, de 24 de novembro de 1989, e 8.147, de 28 de dezembro de 1990;(destacou-se)

(...)

§ 2º O disposto neste artigo não implicará restituição de quantias pagas." (griifou-se)

Por meio dessa norma o Poder Executivo manifestou-se no sentido de reconhecer como indevidos os sucessivos acréscimos de alíquotas do Finsocial estabelecidos nas Leis nºs. 7.787/89, 7.894/89 e 8.147/90, e assegurou a dispensa da constituição de créditos tributários, a inscrição como Dívida Ativa e o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem como o cancelamento do lançamento e da inscrição da contribuição em valor superior à alíquota de 0,5% exigida das empresas comerciais e mistas.

Essa autorização teve como objetivo tão-somente a dispensa da exigência relativa a créditos tributários constituídos ou não, o que implica não beneficiar nem ser extensiva a eventuais pedidos de restituição, como se verifica do seu § 2º, que de forma expressa, restringiu tal benefício.

Portanto, a norma estabeleceu, de forma expressa e clara, que a dispensa de exigência do crédito tributário não implicaria a

restituição de quantias pagas, uma vez que a dispensa da exigência e a decorrente extinção do crédito tributário, caracterizam a hipótese de remissão (arts. 156, inciso IV e 172, do CTN), matéria distinta, de interpretação restrita e que não se confunde com a legislação pertinente à restituição de tributos.

Assim, a superveniência original da Medida Provisória nº 1.110/95 não teve o condão de beneficiar pedidos de restituição relativos a pagamentos feitos a maior do que o devido a título de Finsocial.

No entanto, o Poder Executivo promoveu uma alteração nesse dispositivo, mediante a edição da Medida Provisória nº 1.621-36, de 10/6/98 (D.O.U. de 12/6/98)[1], que deu nova redação para o § 2º e dispôs, in verbis:

"Art. 17.

(...)

§ 2º O disposto neste artigo não implicará restituição ex officio de quantias pagas." (destaquei)

A alteração prevista na norma retrotranscrita demonstrou posicionamento diverso ao originalmente estabelecido e traduziu o inequívoco reconhecimento da Administração Pública no sentido de estender os efeitos da remissão tributária ao direito de os contribuintes pleitearem a restituição das contribuições pagas em valor maior do que o devido.

Esse dispositivo também não comporta dúvidas, sendo claro no sentido de que a dispensa relativa aos créditos tributários apenas não implicará a restituição de ofício, vale dizer, a partir de procedimentos originários da Administração Fazendária para a restituição. Destarte, é óbvio que a norma permite, contrario senso, a restituição a partir de pedidos efetuados por parte dos contribuintes.

---

[1] A referida Medida Provisória foi convertida na Lei nº 10.522, de 19/7/2002, nos seguintes termos:
"Art. 18. Ficam dispensados a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem assim cancelados o lançamento e a inscrição, relativamente:
(...)
III - à contribuição ao Fundo de Investimento Social – Finsocial, exigida das empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas, com fundamento no art. 9º da Lei nº 7.689, de 1988, na alíquota superior a 0,5% (cinco décimos por cento), conforme Leis nºs 7.787, de 30 de junho de 1989, 7.894, de 24 de novembro de 1989, e 8.147, de 28 de dezembro de 1990, acrescida do adicional de 0,1% (um décimo por cento) sobre os fatos geradores relativos ao exercício de 1988, nos termos do art. 22 do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987;
(...)
§ 3º O disposto neste artigo não implicará restituição ex officio de quantia paga."

Assim, a alteração promovida no § 2º do art. 17 da Medida Provisória nº 1.621-35/98, no sentido de permitir a restituição da contribuição ao Finsocial, a pedido, quando já decorridos quase 3 anos da existência original desse dispositivo legal e quase 6 anos após ter sido declarada a inconstitucionalidade dos atos que majoraram a alíquota do Finsocial, possibilita a interpretação e conclusão, com suficiência, de que o Poder Executivo recepcionou como válidos para os fins pretendidos, os pedidos que vierem a ser efetuados após o prazo de 5 anos do pagamento da contribuição, previsto no art. 168, inciso I, do CTN e aceito pelo Parecer PGFN/CAT nº 1.538/99.

Nesse Parecer é abordado o prazo decadencial para pleitear a restituição de tributo pago com base em lei declarada inconstitucional pelo STF em ação declaratória ou em recurso extraordinário. O parecer conclui, em seu item III, que o prazo decadencial do direito de pleitear restituição de crédito decorrente de pagamento de tributo indevido, seja por aplicação inadequada da lei, seja pela inconstitucionalidade desta, rege-se pelo art. 168 do CTN, extinguindo-se, destarte, depois de decorridos 5 (cinco) anos da ocorrência de uma das hipóteses previstas no art. 165 do mesmo Código.

Posto que bem alicerçado em respeitável doutrina e explicitado suas razões e conclusões com extrema felicidade, deve ser destacado que no referido Parecer não foi examinada a Medida Provisória nº 1.621-36, de 10/6/98, nem os seus efeitos, decorrentes de manifestação de vontade do Poder Executivo, com base no permissivo previsto no § 3º do art. 1º do Decreto nº 2.346/97. Destarte, propõe-se neste voto interpretar a legislação a partir de ato emanado da própria Administração Pública, determinativo do prazo excepcional.

Assim, no caso de que trata o presente processo, o prazo decadencial de 5 (cinco) anos para requerer o indébito tributário deve ser contado a partir da data em que o Poder Executivo finalmente, e de forma expressa, manifestou-se no sentido de possibilitar ao contribuinte fazer a correspondente solicitação, ou seja, a partir de 12/6/98, data da publicação da Medida Provisória nº 1.621-36/98.

Existem correntes que propugnam no sentido de que esse prazo decadencial deveria ser contado a partir da data de publicação da Medida Provisória original (MP nº 1.110/95), ou seja, de 31/08/95. Entendemos que tal interpretação traduziria contrariedade à lei vigente, visto que a norma constante dessa Medida estabelecia, de forma expressa, o descabimento da restituição de quantias pagas. E diante desse descabimento, não haveria por que fazer a solicitação.

Somente a partir da alteração levada a efeito, em 12/06/98, é que a Administração reconheceu a restituição, acenando com a protocolização dos correspondentes processos de restituição.

E apenas para argumentar, se diversa fosse a mens legis, não haveria por que ser feita a alteração na redação da Medida Provisória original, por diversas vezes reeditada, pois a primeira versão, que simples e objetivamente vedava a restituição, era expressa e clara nesse sentido, sem permitir qualquer interpretação contrária. Já a segunda, ao vedar tão-só o procedimento de ofício, abriu a possibilidade de que os pedidos dos contribuintes pudessem ser formulados e atendidos. Logo, a alteração levada a efeito não possibilita outro entendimento que não seja o de reconhecimento do legislador referente ao direito dos contribuintes à repetição do indébito.

E isso porque a legislação brasileira é clara quanto aos procedimentos de restituição admitidos, no que se refere à iniciativa do pedido, determinando que seja feito pelo contribuinte ou de ofício. Ambas as iniciativas estão previstas expressamente no art. 165 do CTN [2] e em outros tantos dispositivos legais da legislação tributária federal v.g. art. 28, § 1º, do Decreto-lei nº 37/66[3] e o Decreto nº 4.543/2002 – Regulamento Aduaneiro[4].

Cumpre, ainda, ressaltar e trazer à colação, por relevantes, as substanciais lições de Carlos Maximiliano sobre o processo de interpretação das normas, ("Hermenêutica e Aplicação do Direito" - 10ª ed. 1988), os quais aplicam-se perfeitamente à matéria em exame, verbis:

"116 – Merecem especial menção alguns preceitos, orientadores da exegese literal:

(...)

f) Presume-se que a lei não contenha palavras supérfluas; devem todas ser entendidas como escritas adrede para influir no sentido da frase respectiva.

---

[2] Art. 165 do CTN:.
"O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento." (destaquei)
[3] Art. 28, § 1º, do Decreto-lei nº 37/66:
"A restituição de tributos independe da iniciativa do contribuinte, podendo processar-se de ofício, como estabelecer o regulamento, sempre que se apurar excesso de pagamento na conformidade deste artigo." (destacou-se)
[4] Art. 111 do Decreto nº 4.543/2002:
"A restituição do imposto pago indevidamente poderá ser feita de ofício, a requerimento, ou mediante utilização do crédito na compensação de débitos do importador." (destacou-se)

(...)

j) A prescrição obrigatória acha-se contida na fórmula concreta. Se a letra não é contraditada por nenhum elemento exterior, não há motivo para hesitação: deve ser observada. A linguagem tem por objetivo despertar em terceiros pensamento semelhante ao daquele que fala; presume-se que o legislador se esmerou em escolher expressões claras e precisas, com a preocupação meditada e firme de ser bem compreendido e fielmente obedecido. Por isso, em não havendo elementos de convicção em sentido diverso, atém-se o intérprete à letra do texto."

À vista da legislação existente, em especial a sua evolução histórica, as Medidas Provisórias em exame devem ser interpretadas dentro da lógica gramatical considerando o objetivo a que se destinavam. A lógica também impera ao se verificar que os citados atos legais, ao determinarem que fossem cancelados os débitos existentes e não constituídos outros, beneficiaram os contribuintes que não pagaram ou que estavam discutindo os débitos existentes, não sendo justo que justamente aqueles que espontaneamente pagaram os seus débitos e cumpriram as obrigações tributárias fossem penalizados.

De outra parte, não haveria fundamento na adoção de prazo de 10 anos no tocante à decadência dos tributos e contribuições sujeitos ao lançamento por homologação de que trata o art. 150, § 4º, do CTN. A propósito, a matéria foi objeto de exame pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça nos Embargos de Divergência em Recurso Especial nº 101.407 – SP, relator o Ministro Ari Pargendler, em sessão de 7/4/2000, em que foi mudada a posição desse colegiado sobre o prazo de decadência nesse tipo de lançamento, para ser finalmente adotado o prazo de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador, verbis:

"TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. Embargos de divergência acolhidos."

Outrossim, em decorrência do que estabeleceu o citado Decreto nº 2.346/97, e seguindo os mandamentos ali prescritos, foi alterado o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, pela Portaria nº 103, de 23/4/2002, do Ministro de Estado da Fazenda, que em seu art. 5º acrescentou o art. 22A ao referido Regimento, verbis:

"Art. 22A. No julgamento de recurso voluntário, de ofício ou especial, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em ação direta, após a publicação da decisão, ou pela via incidental, após a publicação da Resolução do Senado Federal que suspender a execução do ato;

II - objeto de decisão proferida em caso concreto cuja extensão dos efeitos jurídicos tenha sido autorizada pelo Presidente da República;

III - que embasem a exigência de crédito tributário:

a) cuja constituição tenha sido dispensada por ato do Secretário da Receita Federal; ou

b) objeto de determinação, pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, de desistência de ação ou execução fiscal."

No caso, vislumbra-se especificamente a situação prevista no inciso II do parágrafo único do art. 22A, hipótese em que não há a vedação aos Conselhos de Contribuintes para afastar a aplicação de lei ou ato normativo em vigor, em virtude de inconstitucionalidade."

Diante de tão bem fundamentadas razões, não há como rejeitar a alegação da recorrente no sentido de não ter ocorrido decadência do direito de pleitear a restituição/compensação de valores que teriam sido indevidamente recolhidos a título de FINSOCIAL. O prazo decadencial de cinco anos deve ser contado a partir da edição da MP n.º 1621-36/98, que é de 12 de junho de 1998. Estão atingidos pela decadência, portanto, somente os pedidos efetuados a partir de 12 de junho de 2003. In casu, data o pedido do ano de 1999, não havendo, pois, que se falar em decadência.

Tendo sido examinada no julgamento de primeira instância, tão-somente a questão relativa à decadência do direito de pleitear a restituição/compensação, em homenagem ao duplo grau de jurisdição e para evitar a

supressão de instância, entendo não ser cabível a apreciação do restante do mérito por este Colegiado, devendo o processo ser devolvido à autoridade julgadora de primeira instância, para o referido exame.

Pelo exposto, voto no sentido **DAR PROVIMENTO** ao recurso para aceitar a alegação da recorrente de não ter sido caracterizada a decadência do prazo para pleitear a restituição/compensação, determinando o retorno do processo à DRJ, para apreciar o restante do mérito e os demais aspectos concernentes ao pedido.

Sala das Sessões, em 09 de dezembro de 2005

IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES - Relatora