



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 13883.000339/98-65  
Recurso nº : 131.754  
Acórdão nº : 302-37.103  
Sessão de : 20 de outubro de 2005  
Recorrente : DOKAR VEÍCULOS PEÇAS E SERVIÇOS LTDA.  
Recorrida : DRJ/CAMPINAS/SP

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

O direito de pleitear a restituição/compensação extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data em que o contribuinte teve seu direito reconhecido pela Administração Tributária, no caso a da publicação da MP 1.110/95, que se deu em 31/08/1995. Dessarte, a decadência só atinge os pedidos formulados a partir de 01/09/2000, inclusive, o que não é o caso dos autos.  
RECURSO 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, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. As Conselheiras Mércia Helena Trajano D'Amorim e Maria Regina Godinho de Carvalho (Suplente) votaram pela conclusão. Vencida a Conselheira Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto que negava provimento.

PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES  
Presidente em Exercício

DANIELE STROHMEYER GOMES  
Relatora

Formalizado em:

03 JUL 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Luis Antonio Flora, Corintho Oliveira Machado e Davi Machado Evangelista (Suplente). Ausente o Conselheiro Paulo Affonso de Barros Faria Júnior. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Ana Lúcia Gatto Oliveira.

Processo nº : 13883.000339/98-65  
Acórdão nº : 302-37.103

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeiro grau de jurisdição administrativa que indeferiu o pedido do contribuinte de restituição/compensação do Finsocial.

Consta dos autos que o pedido do contribuinte foi protocolizado em 12/08/1998, reportando-se ao período de apuração de julho de 1989 a setembro de 1991.

Por bem descrever a matéria, transcrevo o relatório do ACÓRDÃO DRJ/CPS Nº 7.634, de 13 de outubro de 2004, da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas – SP:

“(...)

2. A autoridade fiscal indeferiu o pedido (fls. 65/67), sob a alegação de que o direito do contribuinte pleitear a restituição ou compensação do indébito estaria extinto, pois o prazo para repetição do indébito, inclusive aquele relativo a tributo ou contribuição pagos com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (STF), seria de cinco anos, contados da data da extinção do crédito, nos termos do disposto no Ato Declaratório SRF nº 96, de 26 de novembro de 1999.

3. Cientificado da decisão por duas vezes, em 04/09/00 (fl. 68) e 13/08/01 (fls. 69/70), a contribuinte apresentou sua manifestação de inconformidade ao despacho decisório, em 29/08/2001 (fls. 73/84), alegando, em síntese e fundamentalmente, que:

3.1 a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que, no caso de tributos sujeitos à homologação, o prazo decadencial só começa a correr depois de decorridos cinco anos da data do fato gerador, somados mais cInco anos, totalizando dez anos;

3.2 requer o reconhecimento do crédito tributário gerado pelos recolhimentos realizados a maior do Finsocial e o deferimento de todas as compensações.

4. Em despacho datado de 04/09/01 (fl. 95), a DRF informou que a manifestação de inconformidade seria intempestiva, pois apresentada em 29/08/01, quando a ciência da decisão teria sido em 04/09/00. Em decorrência, o Secoj desta DRJ Campinas, em 21/09/01 (fl. 96), devolveu o processo à DRF de origem, por não ser da competência desta DRJ a apreciação de processos nos quais não se instaurou a fase litigiosa.

Processo nº : 13883.000339/98-65  
Acórdão nº : 302-37.103

5. Em nova decisão da DRF Taubaté (fls. 99/100), foi negado seguimento à manifestação de inconformidade, porque seria intempestiva, sob a fundamentação de que a contribuinte havia tomado ciência daquela decisão anterior no dia 4 de setembro de 2000, e que a nova intimação, de 13 de agosto de 2001, somente ocorreu porque, naquela ocasião, o AR relativo à primeira intimação estava extraviado, não se dispondo de nenhum outro elemento comprobatório da data da ciência da decisão. Conclui-se que, como o AR anterior foi encontrado, e juntado no verso da folha 68 dos autos, estava demonstrada a intempestividade da manifestação da contribuinte.

6. Cientificada desta nova decisão, em 26/06/03 (fl. 101), a interessada apresentou a petição de fls. 108/114, em 31/07/03, afirmando que, como foi cientificada da decisão anterior no dia 13/08/01, sua manifestação de inconformidade, apresentada em 29/08/01, cumpriu o prazo de 30 dias, previsto para sua apresentação, e, ainda, que não concorreu com o extravio do Aviso de Recebimento.”

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas – SP, por unanimidade de votos, indeferiu o pedido de reconhecimento do direito creditório interposto pelo contribuinte através do ACÓRDÃO - DRJ/CPS Nº 7.634, de 13 de outubro de 2004, assim ementado:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal  
Período de apuração: 01/07/1989 a 30/09/1991  
Ementa: REABERTURA DE PRAZO. MÁ-FÉ NÃO DEMONSTRADA. CANCELAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.  
Tendo sido apresentada, a manifestação de inconformidade, dentro do prazo concedido pela Administração, e não se evidenciando má-fé, não pode ser considerada intempestiva a petição, pela existência de intimação anterior, da qual não se tinha conhecimento quando da nova intimação.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário  
Período de apuração: 01/07/1989 a 30/09/1991  
Ementa: RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO. EXTINÇÃO DO DIREITO. AD SRF 96/99. VINCULAÇÃO.  
Consoante Ato Declaratório SRF 96/99, que vincula este órgão, o direito de o contribuinte pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da data do pagamento, inclusive nos casos de tributos sujeito à homologação ou de declaração de constitucionalidade.

Solicitação Indeferida”.

Processo nº : 13883.000339/98-65  
Acórdão nº : 302-37.103

Regularmente científica do teor da decisão de primeira instância em 22/11/2004, a interessada apresentou tempestivamente, em 17/12/2004, recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes (fls. 133 a 145), alegando, em suma, que a partir do momento em que o Presidente da República editou a Medida Provisória nº 1.110, de 30/08/1995, sucessivamente reeditada até a Medida Provisória nº 2.176-79, de 23/08/2002 e, mais recentemente, transformada na Lei nº 10.522/2002, pela qual ficou determinado 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%, ficou evidente o escopo da Administração Pública de reconhecer que o tributo ou contribuição foi exigido com base em lei constitucional, culminando, assim, no direito do contribuinte de, administrativamente, poder solicitar a restituição/compensação do que foi pago com base nas leis constitucionais.

É o relatório.  


VOTO

Conselheira Daniele Strohmeyer Gomes, Relatora

Consta dos autos que o recorrente requereu restituição/compensação de valores recolhidos a título de Finsocial.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamentos competente, não acatou o pedido de restituição/compensação sob a alegação de que se teria operado a decadência por decurso de prazo.

A matéria decadência é por demais conhecida de todos, assim faço uso de voto anterior atinente à matéria, o qual provê o recurso pelo fato de a contribuinte ter seu direito reconhecido pela Administração Tributária, consubstanciado na publicação da medida provisória nº 1.110/95.

Nesse sentido, peço vênia para trazer à colação excertos do voto da I. Conselheira Simone Cristina Bissoto, ex-integrante desta Segunda Câmara, nos quais são encontrados os fundamentos de decidir que encampo:

*“Cinge-se o presente recurso ao pedido do contribuinte de que seja acolhido o pedido originário de restituição/compensação de crédito que alega deter junto a Fazenda Pública, em razão de ter efetuado recolhimento a título de contribuição para o FINSOCIAL, em alíquotas superiores a 0,5%, com fundamento na declaração de inconstitucionalidade proferida pelo Supremo Tribunal Federal, quando do exame do Recurso Extraordinário 150.764/PE, julgado em 16/12/92 e publicado no DJ de 02/04/93.*

O desfecho da questão colocada nestes autos passa pelo enfrentamento da controvérsia acerca do prazo para o exercício do direito à restituição de indébito. Passamos ao largo da discussão doutrinária de tratar-se o prazo de restituição de decadência ou prescrição, vez que o resultado de tal discussão não altera o referido prazo, que é sempre o mesmo, ou seja, 5 (cinco) anos, distinguindo-se apenas o início de sua contagem, que depende da forma pela qual se exterioriza o indébito.

Das regras do CTN – Código Tributário Nacional, exteriorizadas nos artigos 165 e 168, vê-se que o legislador não cuidou da tipificação de todas as hipóteses passíveis de ensejar o direito à restituição, especialmente a hipótese de tributos declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal. Veja-se:

Processo nº : 13883.000339/98-65  
Acórdão nº : 302-37.103

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

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

II – na hipótese do inciso III do art. 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.”

Veja-se que o prazo é sempre de 5 (cinco) anos, sendo certo que a distinção sobre o início da sua contagem está assentada nas diferentes situações que possam exteriorizar o indébito tributário, situações estas elencadas, em caráter exemplificativo e didático, pelos incisos do referido art. 165 do CTN, nos seguintes termos:

“Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do art. 162, nos seguintes casos:

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 incontestável que o Superior Tribunal de Justiça já pacificou o entendimento de que o prazo prescricional inicia-se a partir da data em que foi declarada inconstitucional a lei na qual se fundou a exação (Resp nº 69233/RN; Resp nº 68292-4/SC; Resp 75006/PR, entre tantos outros).

A jurisprudência do STJ, apesar de sedimentada, não deixa claro, entretanto, se esta declaração diz respeito ao controle difuso ou concentrado de constitucionalidade, o que induz à necessidade de uma meditação mais detida a respeito desta questão.

Vale a pena analisar, nesse mister, um pequeno excerto do voto do Ministro César Asfor Rocha, Relator dos Embargos de Divergência em Recurso Especial nº. 43.995-5/RS, por pertinente e por tratar de julgado que pacificava a jurisprudência da 1ª Seção do STJ, que justamente decide sobre matéria tributária:

“A tese de que, declarada a inconstitucionalidade da exação, segue-se o direito do contribuinte à repetição do indébito, independentemente do exercício em que se deu o pagamento, podendo, pois, ser exercitado no prazo de cinco anos, a contar da decisão plenária declaratória da inconstitucionalidade, ao que saiba, não foi ainda expressamente apreciada pela Corte Maior. Todavia, creio que se ajusta ao julgado no RE 126.883/RJ, Relator o eminentíssimo Ministro Sepúlveda Pertence, assim ementado (RTJ 1237/936):

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

(...)

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

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

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

processada e julgada originalmente ou mediante recurso extraordinário”, (art. 1º). E, na hipótese de créditos tributários já constituídos antes da previsão acima, “deverá a autoridade lançadora rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso” (art. 2º).

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

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

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

Ora, no caso em exame, não obstante a decisão do plenário do Supremo Tribunal Federal não tenha sido unânime, é fato incontrovertido – 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



Processo nº : 13883.000339/98-65  
Acórdão nº : 302-37.103

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.

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

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

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

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

a Administração Pública reconheceu que o tributo ou contribuição foi exigido com base em lei constitucional, nascendo, nesse momento, para o contribuinte, o direito de, administrativamente, pleitear a restituição do que pagou à luz da lei tida por constitucional. (Nota MF/COSIT nº 312, de 16/07/99)

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

Nessa linha de raciocínio, entende-se que o indébito, no caso do FINSOCIAL, restou exteriorizado por situação jurídica conflituosa, contando-se o prazo de prescrição/decadência a partir da data do ato legal que reconheceu a impertinência da exação tributária anteriormente exigida – a MP 1.110/95, no caso – entendimento esse que contraria o recomendado pela Administração Tributária, no Ato Declaratório SRF nº 96/99, baixado em consonância com o Parecer PGFN/CAT nº 1.538, de 18/10/99, cujos atos administrativos, contrariamente ao que ocorre em relação às repartições que lhe são afetas, não vinculam as decisões dos Conselhos de Contribuintes.

Para a formação do seu livre convencimento, o julgador deve se pautar na mais fiel observância dos princípios da legalidade e da verdade material, podendo, ainda, recorrer à jurisprudência administrativa e judicial existente sobre a matéria, bem como à doutrina de procedência reconhecida no meio jurídico-tributário.

No que diz respeito à Contribuição para o FINSOCIAL, em que a declaração de constitucionalidade do Supremo Tribunal Federal acerca da majoração de alíquotas, deu-se em julgamento de Recurso Extraordinário – que, em princípio, limitaria os seus efeitos apenas às partes do processo – deve-se tomar como marco inicial para a contagem do prazo decadencial a data da edição da Medida Provisória nº 1.110, de 30/08/95, sucessivamente reeditada até a Medida Provisória nº 2.176-79, de 23/08/2002 e, mais recentemente, transformada na Lei nº 10.522/2002 (art. 18).

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



Processo nº : 13883.000339/98-65  
Acórdão nº : 302-37.103

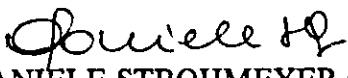
tributário, dispensar a inscrição em Dívida Ativa, dispensar a Execução de Norma Fiscal e cancelar os débitos cuja cobrança tenha sido declarada constitucional pelo STF, acabe por privilegiar os maus pagadores – aqueles que nem recolheram o tributo e nem o questionaram perante o Poder Judiciário – em detrimento daqueles que, no estrito cumprimento de seu dever legal, recolheram, de boa fé, tributo posteriormente declarado constitucional 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 constitucional” aos casos em que o contribuinte, por alguma razão, não efetuou o recolhimento do tributo posteriormente declarado constitucional, 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 constitucional 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 constitucional, poupando o Poder Judiciário de provocações repetidas sobre matéria já definida pela Corte Suprema.”(...)

Entendo, portanto, o marco inicial para a contagem do prazo decadencial de 5 anos, para a formalização dos pedidos de restituições da citada contribuição paga a maior, é a data da publicação da referida MP nº 1.110/95, ou seja, em 31/08/95, estendendo-se o período legal deferido ao contribuinte até 31/08/2000, inclusive, sendo este o *dies ad quem*.

Ante o exposto, dou provimento ao recurso para afastar a decadência e a remessa dos autos ao órgão julgador *a quo*, para se pronunciar no tocante as demais questões que gravitam em torno do pedido de restituição.

Sala das Sessões, em 20 de outubro de 2005

  
DANIELE STROHMEYER GOMES - Relatora