



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 13888.000851/99-15
Recurso nº : 131.411
Acórdão nº : 302-37.026
Sessão de : 12 de agosto de 2005
Recorrente : VALÉRIOS MATERIAIS ELÉTRICOS LTDA.
Recorrida : DRJ/RIBEIRÃO PRETO/SP

FINSOCIAL - MAJORAÇÕES DE ALÍQUOTA - LEIS NºS 7.787/89, 7.894/89 e 8.147/90 - INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL - PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DE VALORES PAGOS A MAIOR - PRAZO - DECADÊNCIA - *DIES A QUO* e *DIES AD QUEM*.

O *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial do direito de pedir restituição de valores pagos a maior é a data em que o contribuinte viu seu direito reconhecido pela administração tributária, no caso a da publicação da M.P. nº 1.110/95, que se deu em 31/08/1995. Tal prazo, de cinco (05) anos, estendeu-se até 31/08/2000 *dies ad quem*. O direito de a Contribuinte formular o pedido, no presente caso, não decaiu.

RECURSO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso para afastar a decadência, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Os Conselheiros Elizabeth Emílio de Moraes Chierogatto, Luis Antonio Flora, Corintho Oliveira Machado, Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado (Suplente) e Paulo Roberto Cucco Antunes votaram pela conclusão. O Conselheiro Paulo Roberto Cucco Antunes fará declaração de voto.

PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES
Presidente em Exercício

MÉRCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM
Relatora

Formalizado em: 11 NOV 2005

Participou, ainda, do presente julgamento, a Conselheira: Maria Regina Godinho de Carvalho (Suplente). Ausente a Conselheira Daniele Strohmeier Gomes. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Ana Lúcia Gatto de Oliveira.

Processo nº : 13888.000851/99-15
Acórdão nº : 302-37.026

RELATÓRIO

Em exame o recurso voluntário apresentado pelo interessado acima identificado, pertinente a pedido de restituição/compensação da Contribuição para o Fundo de Investimento Social – Finsocial instituída pelo art. 1º do Decreto-lei nº 1.940/1982, relativo à parcela recolhida acima da alíquota de 0,5% (meio por cento), para os períodos de apuração entre maio/90 a novembro/91.

A autoridade fiscal, através do Despacho Decisório indeferiu o pedido (fls. 53/60), sob a alegação de que o direito do contribuinte pleitear a restituição ou compensação do indébito estaria decaído, pois o prazo para repetição de indébitos relativo a tributo ou contribuição pagos com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (STF), no exercício do controle difuso de constitucionalidade das leis, seria de cinco anos, contados da data da extinção do crédito, nos termos do disposto no Ato Declaratório SRF nº 96, de 26/11/99.

Cientificada da decisão em 22/03/2004, o contribuinte impugnou o despacho decisório em 12/04/2004 (fls. 72/90) e documentos (fls. 91/92). Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, no tocante a manifestação de inconformidade, que transcrevo, a seguir:

“I – Decadência

Neste tópico, às fls. 73/86, expendeu extenso arrazoado sobre decadência, extinção do crédito tributário, lançamento e contagem de prazo para a ocorrência da decadência do direito à repetição de indébito fiscal, citando e transcrevendo trechos de juristas e de ementas de decisões judiciais e do Conselho de Contribuintes sobre esses temas, concluindo que o prazo para se exercer o direito à repetição de indébitos fiscais, no caso de pagamentos indevidos, em face de normas reconhecidas como inconstitucionais, se inicia na data do reconhecimento da inconstitucionalidade.

No presente caso, como não houve resolução do Senado Federal afastando a norma respectiva, tal reconhecimento se deu por meio da Medida Provisória (MP) nº 1.175, de 1995, em que o Poder Executivo reconheceu que não poderia mais exigir o Finsocial a alíquotas superiores a 0,5 % sobre o faturamento das pessoas jurídicas.

Mesmo não sendo aceito essa tese, com o início da contagem do prazo de decadência a partir da data daquela MP, nossos tribunais têm decidido pelo prazo de dez anos. Dirimindo divergência a respeito, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) decidiu que é de dez anos, contados da ocorrência do fato gerador, o prazo para se exercer o direito à repetição de indébitos fiscais pagos indevidamente ou a maior em se tratando de tributos sujeito a lançamento por homologação.

MTH

Processo nº : 13888.000851/99-15
Acórdão nº : 302-37.026

Assim, nos casos de lançamentos por homologação (CTN, art. 150, *caput*), como no presente caso (contribuições para o Finsocial), não é o pagamento efetuado para atender ao dever do contribuinte de “antecipar” o recolhimento do valor “auto lançado – que extingue o crédito tributário”. Tal pagamento é feito sob condição resolutória de ser ou não homologado, tácita ou expressamente, pelo Fisco (CTN, art. 150, I). Quando ocorre a homologação, se consuma a extinção do crédito tributário (CTN, art. 150, VII). O pagamento que, sem mais, extingue o crédito tributário (CTN, art. 156, I) é aquele feito em resposta a lançamento de ofício que prescinde da respectiva homologação.

Dessa forma, contando-se cinco anos do fato gerador para a homologação tácita até a “extinção do crédito” e mais cinco anos daí em diante para decair o direito de repetição do indébito, o prazo total soma dez anos e não cinco como entendeu a DRF em Piracicaba.

Também, recentes decisões do Conselho de Contribuintes têm reconhecido que o prazo para repetição de indébitos do Finsocial deve ser contado da data da publicação da MP n.º 1.110, de 1995.

II – Princípio da moralidade administrativa

O Ato Declaratório citado no despacho decisório da DRF em Piracicaba, no nosso ordenamento jurídico, só pode declarar um direito existente, e não modificar, extinguir ou criar, respeitando o princípio da segurança jurídica que possibilita a previsibilidade dos efeitos jurídicos.

Aquela DRF tentou modificar um entendimento que já vinha sendo adotado pela Delegacia da Receita Federal em Campinas, desrespeitando o princípio constitucional da segurança jurídica, bem como o princípio da moralidade.

III – A legitimidade do crédito da impugnante

A própria Fazenda Nacional reconhece a inconstitucionalidade do Finsocial. Ao efetuar o relatório do despacho decisório, não questionando tal fato em momento algum de sua fundamentação, a DRF em Piracicaba reconheceu o direito à repetição dos indébitos.

O crédito tributário é legítimo, pois devido ao ramo de sua atividade, encontrava-se sujeita à contribuição para o Finsocial, nos termos do Decreto-lei nº 1.940, de 1982, inicialmente à alíquota de 0,50 %, com posteriores aumentos promovidos pela legislação superveniente (Leis nº 7.787/88, art. 7º, nº 7.894/89, art. 1º, e nº 8.147/90, art. 1º).

Por isso recolheu a contribuição de conformidade com as leis acima mencionadas, conforme provam os Darfs e o laudo técnico constantes no processo.

No entanto, os aumentos das alíquotas dessa contribuição que chegou a 2,0 % foram declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal em

M. B. é

Processo nº : 13888.000851/99-15
Acórdão nº : 302-37.026

16 de dezembro de 1992, cuja ementa foi publicada no Diário Oficial da União de 02 de abril de 1993. Por meio desse julgamento essa Corte Suprema convalidou a vigência e eficácia do Decreto-lei nº 1.940, de 1982, e a alíquota de 0,50 % eleita por esse diploma.

Portanto, com o Finsocial pago a maior, pretende ver reconhecido, nos termos da Lei nº 10.637, de 2002, art. 49, seu direito de poder compensar livremente com o tributos vencidos e/ ou vincendos de sua responsabilidade.

IV – Do pedido

Diante de todo o exposto requereu:

a) a reforma do despacho decisório, objeto desta manifestação de inconformidade, para que seja homologada a compensação do montante dos indébitos do Finsocial apurado por ela com os débitos constantes dos pedidos constantes dos autos, bem como débitos vincendos;

b) o reconhecimento do seu crédito em face das mudanças efetuadas na legislação que regulava o Finsocial; e

c) a homologação e expedição do documento comprobatório das compensações efetuadas por ela nos termos da IN SRF nº 210, de 2002.”

O pleito foi indeferido, no julgamento de primeira instância, nos termos do acórdão DRJ/RPO nº 5.802, de 02/08/2004 (fls. 97/104), proferida pelos membros da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, cuja ementa dispõe, *verbis*:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Periodo de apuração: 01/05/1990 a 30/11/1991

Ementa: INDÉBITO FISCAL. DECADÊNCIA.

A decadência do direito de pleitear restituição e/ou compensação de indébito fiscal ocorre em cinco anos, contados da data de extinção do crédito tributário pelo pagamento, inclusive, na hipótese de ter sido efetuado com base em lei, posteriormente, declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO.

A restituição e/ou compensação de indébito fiscal com créditos tributários vencidos e/ ou vincendos, está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do respectivo indébito.

Solicitação Indeferida.”

M/Pe

Processo nº : 13888.000851/99-15
Acórdão nº : 302-37.026

O julgamento decidiu pelo indeferimento do pleito fundamentando sua decisão e rebatendo nos seguintes termos:

- Preliminarmente, independentemente ter decaído ou não o direito de a interessada pleitear os indébitos do Finsocial reclamados neste processo, cabe esclarecer que, ao contrário do alegado em suas manifestação de inconformidade, nenhum laudo técnico foi trazido aos autos, mas tão somente a planilha de fl. 03, denominada “Finsocial – Majoração de Alíquota”.
- Embora não tenha sido apresentado memória de cálculo do montante apurado, de seu exame, verifica-se que a interessada cumulou juros moratórios em duplicidade, ou seja à taxa de 1,0 % ao mês e à taxa Selic e, ainda, atualizou monetariamente os indébitos mensais apurados, utilizando índices expurgados da inflação oficial, o que por si só invalidam o montante apurado, tornando incerto e ilíquido para efeito de repetição/compensação.
- Além do mais, em face da decadência do direito à repetição/compensação dos indébitos fiscais reclamados, a DRF em Piracicaba não se manifestou sobre a certeza e liquidez do montante apurado e reclamado pela interessada.
- Dessa forma, a questão de mérito, neste caso, se resume à decadência ou não do direito da interessada à repetição/compensação dos indébitos do Finsocial resultantes de recolhimentos indevidos, uma vez que comprovada a liquidez e certeza do montante reclamado, não há impedimento legal a sua restituição e/ ou compensação com créditos tributários vencidos e/ ou vincendos de responsabilidade da própria interessada, administrados pela Secretaria da Receita Federal.
- A interessada pleiteou a restituição de indébitos fiscais relativos à contribuição para o Finsocial recolhidas a maior mensalmente a partir de 15 de junho de 1990 até 13 de dezembro de 1991.
- Analisadas estas questões, passa-se ao exame do prazo estabelecido para se exercer o direito de se pleitear restituição, estabelecido pelo Código Tributário Nacional (CTN) nos arts. 165, I, e, 168, I.
- Em se tratando de lançamento por homologação, como no caso das contribuições para o Finsocial, a extinção do crédito tributário, por previsão expressa do CTN, ocorre quando do pagamento e não em outro momento:

Processo nº : 13888.000851/99-15
Acórdão nº : 302-37.026

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

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

(...)

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

(...)

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus parágrafos 1 e 4;

(...) (Grifou-se)

- Por outro lado, como o caso envolve a declaração de inconstitucionalidade de dispositivos legais é providencial a transcrição do entendimento da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, exarado no Parecer PGFN/CAT/Nº 550, de 1999, quanto ao assunto:

"17. (...) Embora seja inquestionável, como afirmado acima, o efeito ex tunc a eficácia erga omnes da decisão declaratória, esta não tem o condão de suspender os prazos prescricionais e decadenciais previstos na legislação . Assim, ainda que pareça injusto aos menos atentos às singularidades do direito, os atos praticados sob a égide da lei inconstitucional, contra os quais não comporte revisão administrativa ou judicial, seja por inviabilidade material, seja pelo vencimento dos prazos legais, são considerados válidos para todos os efeitos." (Grifou-se)

- Foi expedido o Ato Declaratório da Secretaria da Receita Federal nº 96, de 26/11/99, publicado no Diário Oficial da União de 30/11/1999.
- Como o pedido de restituição/compensação foi protocolizado em 10/06/99 e o indébito mais recente foi recolhido em 13/12/91, extinguindo-se o respectivo crédito tributário nesta data, nos termos dos dispositivos legais, não há que se falar em repetição de indébito e/ ou compensação. Na realidade, o direito de pleitear a restituição e/ ou compensação do indébito fiscal recolhido mais recentemente decaiu em 13/09/96.

Processo n° : 13888.000851/99-15
Acórdão n° : 302-37.026

- A restituição e/ou compensação de créditos tributários vencidos e/ou vincendos com indébitos fiscais líquidos e certos é um direito do contribuinte amparado por leis, conforme Lei n.º 8.383, de 30/12/91, art. 66, com a redação dada pela Lei n.º 9.069, de 29/06/95.
- A interessada não exerceu seu direito no prazo legal, apresentando seu pedido após ter ocorrido a sua decadência, nos termos do CTN, arts. 150 e 156 c/c os arts. 165, I e 168, I.

O interessado apresenta recurso às fls. 112/133, trazendo praticamente os mesmos argumentos anteriores.

Requer, enfim, que seja deferido seu pleito.

O processo foi distribuído a esta Conselheira, numerado até a fl. 140 (última), que trata do trâmite dos autos no âmbito deste Conselho.

É o relatório.

M. H. S.

Processo nº : 13888.000851/99-15
Acórdão nº : 302-37.026

VOTO

Conselheira Mércia Helena Trajano D'Amorim, Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

No presente processo discute-se o pedido de compensação de créditos que o recorrente alega possuir perante a União, decorrentes de pagamentos efetuados a título de contribuição para o Finsocial 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. Conforme se verifica nos autos, o recorrente pleiteia a restituição desses créditos e sua compensação com débitos decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

O pedido foi protocolizado em 10/06/1999, conforme se constata em seu requerimento às fls. 01/02, planilha à fl. 03 e DARF originais às fls. 15/33 para o período de apuração entre 01/05/90 a 30/11/91.

Passo agora a transcrever integralmente o voto do Conselheiro José Luiz Novo Rossari da Primeira Câmara deste Conselho que acato e endosso na sua totalidade, passando assim ser o meu voto tendo em vista a matéria ter a mesma pertinência.

“No mérito, verifica-se que, na esteira da competência privativa do Senado Federal para *“Suspende 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, *verbis*:

“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;

M/De

Processo nº : 13888.000851/99-15
Acórdão nº : 302-37.026

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, e determina 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.”

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, as quais passo a examinar.

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.

Do exame da norma disciplinar retrotranscrita, verifico ser descabida a aplicação do § 1º do art. 1º, tendo em vista que essa norma refere-se a hipótese de decisão em ação direta de inconstitucionalidade, esta dotada de efeito *erga omnes*, o que não se coaduna com a hipótese que fundamentou o pedido contido neste processo, baseado em Recurso Extraordinário em que figuravam como partes a União (Recorrente) e Empresa Distribuidora Vivacqua de Bebidas Ltda (Recorrida). Trata-se, portanto, na espécie, de decisão do Supremo Tribunal Federal em sede de controle difuso, cujos efeitos atingem tão-somente as partes litigantes.

Da mesma forma, não se vislumbra, na hipótese, a aplicação do § 2º do art. 1º, visto que os dispositivos declarados inconstitucionais não tiveram a sua execução suspensa pelo Senado Federal.

Processo nº : 13888.000851/99-15
Acórdão nº : 302-37.026

No entanto, é inequívoco que a hipótese prevista no § 3º do art. 1º, concernente à autorização do Presidente da República para a extensão dos efeitos jurídicos da decisão proferida em caso concreto, 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;

(...)

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

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 ao originalmente estabelecido em lei.

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, acima em destaque, que de forma expressa restringiu tal benefício.

Dúvidas não existem a esse respeito: a um, porque a norma estabeleceu, de forma expressa e clara, que a dispensa de exigência do crédito tributário não implicaria a restituição de quantias pagas; e, a dois, porque a dispensa da exigência e a decorrente extinção do crédito tributário, caracterizam a hipótese de remissão (arts. 156, IV e 172, do CTN), tratando-se de matéria distinta, de interpretação restrita e que não se confunde com a legislação pertinente à restituição de tributos. Com efeito, mesmo que com o intuito de ver reduzidas as lides na esfera judicial, essa dispensa assume as características da remissão de que trata o CTN.

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.

Processo nº : 13888.000851/99-15
Acórdão nº : 302-37.026

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, *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 sensu*, a restituição a partir de pedidos efetuados por parte dos contribuintes.

Entendo que 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, 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,

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.”

Processo nº : 13888.000851/99-15
Acórdão nº : 302-37.026

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 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 retrotranscrita 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. Dessarte, propõe-se neste voto interpretar a legislação a partir de ato emanado da própria Administração Pública, determinativo do prazo excepcional.

No caso de que trata este processo, entendo que o prazo decadencial de 5 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, de 30/8/95), ou seja, de 31/8/95. Entendo 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 pela Medida Provisória nº 1.621-36, de 10/6/98, publicada em 12/6/98, 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. Entendo, assim, que 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 CTN² e em outros tantos dispositivos legais da

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)

Mitru

Processo nº : 13888.000851/99-15
Acórdão nº : 302-37.026

legislação tributária federal v.g. art. 28, § 1º, do Decreto-lei nº 37/66³ e o Decreto nº 4.543/2002 – Regulamento Aduaneiro⁴.

Aproveito para 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 entendo aplicarem-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.

(...)

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, inclino-me pela interpretação lógico-gramatical das Medidas Provisórias em exame, 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, também não vejo fundamento na adoção de prazo de até 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*:

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.” (destaquei)

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...” (destaquei)

Processo nº : 13888.000851/99-15
Acórdão nº : 302-37.026

“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, 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.”

Verifica-se que a determinação retrotranscrita é clara no sentido de que, fora dos casos indicados no parágrafo único, os mesmos indicados no Decreto nº 2.346/97, é vedada a atuação dos Conselhos de Contribuintes. No caso, vislumbra-se especificamente a situação prevista no inciso II do parágrafo único do art. 22A, de hipótese em que não há a vedação estabelecida no *caput*.

Processo n° : 13888.000851/99-15
Acórdão n° : 302-37.026

De outra parte, denota-se ter sido examinada tão-somente a questão da decadência, no julgamento de primeira instância. Assim, em homenagem ao duplo grau de jurisdição e para evitar a supressão de instância, entendo descaber a apreciação do restante do mérito do pedido por este Colegiado, devendo o processo ser devolvido à DRJ para o referido exame.

Diante das razões expostas, voto por que seja dado provimento ao recurso, para aceitar a alegação do recorrente de não ter sido caracterizada a decadência do prazo para pleitear a restituição requerida, e para determinar o retorno do processo à DRJ de origem para apreciar o mérito do pedido no tocante aos demais aspectos concernentes ao processo de restituição/compensação”.

Em vista da adoção do voto acima transcrito, com o qual concordo plenamente, voto pelo provimento ao recurso, para acatar a alegação do recorrente de não ter sido caracterizada a decadência do prazo para pleitear a restituição requerida, e para determinar o retorno do processo à DRJ de origem para apreciar o mérito do pedido no tocante aos demais aspectos concernentes ao processo de restituição/compensação.

Sala das Sessões, em 12 de agosto de 2005


MÉRCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM – Relatora

Processo nº : 13888.000851/99-15
Acórdão nº : 302-37.026

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro Paulo Roberto Cucco Antunes

Permito-me, *data vênia*, externar meu entendimento sobre a matéria objeto do presente litígio, a qual não representa novidade para este Relator, já tendo transitado em inúmeros outros Julgados apreciados por esta Câmara.

Repriso aqui alguns trechos do voto que proferi em vários outros processos, da mesma espécie e de igual natureza, inteiramente aplicável ao caso sob exame:

O que de importante deve ficar aqui destacado é que o Governo Federal, com o advento da MP nº 1.110/95, admitiu a inaplicabilidade das alíquotas majoradas, da Contribuição para o Finsocial, em razão da declaração de inconstitucionalidade, pelo E. Supremo Tribunal Federal, de tais majorações. A partir de então – e só a partir de então – surgiu para os contribuintes o fato jurídico, a oportunidade legal, para que pudessem requerer a restituição (repetir o indébito), ou mesmo compensação, dos valores indevidamente pagos a título de contribuição para o Finsocial, com alíquotas excedentes a 0,5% (meio por cento).

Estabeleceu-se, desde então, sem qualquer dúvida, o marco inicial da contagem do prazo decadencial para o pedido de restituição/compensação pelos contribuintes que efetuaram, de boa fé e com observância do dever legal, os pagamentos indevidos, com base nas alíquotas majoradas, acima de 0,5%, nas épocas indicadas, da referida Contribuição para o FINSOCIAL.

Entendo que com relação aos princípios da segurança jurídica e do interesse público, que também abarcam o da isonomia fiscal, o posicionamento estampado no Ato Declaratório SRF nº 96, de 26/11/99, defendido por alguns Julgadores não é, indiscutivelmente, o mais correto.

Forçoso se torna reconhecer que o indeferimento do pleito da Recorrente, como aconteceu nas esferas de julgamento até aqui percorridas, tem o efetivo significado de que a empresa recebeu tratamento desigual em relação à diversas outras empresas que tiveram seu pleito homologado pela Secretaria da Receita Federal, apenas porque deram entrada em seu requerimento de restituição e/ou compensação anteriormente à edição do Ato Declaratório SRF nº 96/99, ou seja, na vigência do Parecer COSIT nº 58/98.

De fato, reconheça-se, tal diferenciação, que decorre de mudança de posicionamento da administração tributária, que não pode produzir influência sobre os



Processo nº : 13888.000851/99-15
Acórdão nº : 302-37.026

órgãos colegiados de julgamento administrativo, como é o caso dos Conselhos de Contribuintes, é incompatível com o princípio da isonomia tributária.

Entende este Relator, portanto, que independentemente do entendimento ou posicionamento ou interpretação da administração tributária estampados, seja no Parecer COSIT 58/98 ou no Ato Declaratório SRF nº 096/99, os quais não vinculam este Conselho de Contribuintes, o marco inicial para a contagem do prazo decadencial (05 anos) para a formalização dos pedidos de restituições das citadas Contribuições pagas a maior, é mesmo a data da publicação da referida M.P. nº 1.110/95, ou seja, em 31 de agosto de 1995, estendendo-se o período legal deferido ao contribuinte até 31 de agosto de 2000, inclusive, sendo este o *dies ad quem*. Conseqüentemente, só foram atingidos pela Decadência os pedidos formulados, em casos da espécie, a partir de 1º de setembro de 2000.

De acordo com o entendimento acima, é fato incontestável que o pleito da Recorrente, no presente caso, não foi alcançado pela Decadência apontada na Decisão recorrida.

Diante do exposto, meu voto acompanha a conclusão alcançada pelo Colegiado, ou seja, no sentido de DAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO ora em exame, reformando a Decisão atacada, para fins de AFASTAR A DECADÊNCIA aplicada no presente caso, retornando-se os autos à DRJ para apreciação do mérito dos pedidos formulados pela Contribuinte, tendo como marco inicial para contagem do prazo decadencial a data da publicação da referida MP nº 1.110/95, ou seja, 31/08/1995

Sala das Sessões, em 12 de agosto de 2005


PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES – Conselheiro