



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 13888.001148/99-24
Recurso nº : 133.389
Acórdão nº : 302-37.347
Sessão de : 23 de fevereiro de 2006
Recorrente : CALÇADOS ISMAR LTDA.
Recorrida : DRJ/RIBEIRÃO PRETO/SP

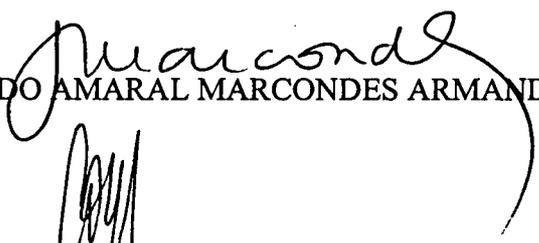
FINSOCIAL. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DIREITO RECONHECIDO PELA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA. DECADÊNCIA.

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 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 devolvendo-se os autos à Repartição de Origem para apreciação das demais questões de mérito, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. As Conselheiras Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto e Mércia Helena Trajano D'Amorim votaram pela conclusão. Vencida a Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando que negava provimento.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO
Presidente


CORINTHO OLIVEIRA MACHADO
Relator

Formalizado em:

21 MAR 2006

RP-302-133.389

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Luis Antonio Flora, Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior e Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado (Suplente). Ausentes o Conselheiro Paulo Roberto Cucco Antunes e a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

Processo nº : 13888.001148/99-24
Acórdão nº : 302-37.347

RELATÓRIO

Adoto o quanto relatado pelo órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

“A interessada solicitou **restituição** de indébitos da Contribuição para o Fundo de Investimento Social (**Finsocial**) excedentes à aplicação da alíquota de 0,5%, no valor de R\$ 2.537,40 (fl. 01), referente aos períodos de apuração de dezembro de 1991 a março de 1992, cumulado com pedido de compensação (fl. 14) com débitos de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

O pedido foi instruído com as guias de recolhimento (DARF) de fls. 10-11, bem assim com o demonstrativo de fl. 02, denominado “Majoração Alíquota Finsocial”.

A Delegacia da Receita Federal em Piracicaba (SP), mediante o despacho decisório de fls. 16-25, indeferiu a solicitação sob o argumento de ter decorrido o prazo decadencial para a contribuinte pedir a restituição dos valores pagos a maior a título de Finsocial. Cientificada (em 19/04/2002), a interessada interpôs (em 10/05/2002) manifestação de inconformidade (fls. 30-34) solicitando a reforma da decisão atacada, com o conseqüente deferimento de seu pedido de restituição/compensação, por entender que não ocorreu a decadência/prescrição desse direito, pois este prazo seria de dez (10) anos, de acordo com o entendimento da 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça e da 4ª Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região.”

A DRJ em RIBEIRÃO PRETO/SP não acolheu a manifestação de inconformidade formulada pela interessada.

Discordando da decisão de primeira instância, a interessada apresentou recurso voluntário, fls. 65 e seguintes, onde faz preleção em prol da inexistência da aludida decadência e requer a reforma do *decisum a quo*.

Ato seguido, subiram os autos ao Segundo Conselho, que os redirecionaram a este Terceiro Conselho, conforme indicado nos despachos às fls. 73.

Relatados, passo ao voto. ✓

Processo nº : 13888.001148/99-24
Acórdão nº : 302-37.347

VOTO

Conselheiro Corinto Oliveira Machado, Relator

O recurso voluntário é tempestivo, e considerando o preenchimento dos requisitos de sua admissibilidade, merece ser apreciado.

Resumindo a decisão prolatada pelo órgão julgador de primeira instância, o não acolhimento da manifestação de inconformidade resultou do acatamento de uma preliminar de mérito, a saber: decadência do direito à restituição/compensação (fulcrado no art. 168 do CTN).

A matéria decadência é por demais conhecida de todos, assim faço uso de voto anterior atinente à matéria, o qual provê o recurso no particular, não exatamente pelas razões ofertadas pela recorrente, e sim 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 vênias 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:

“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.

Processo n° : 13888.001148/99-24
Acórdão n° : 302-37.347

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, 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 eminente Ministro Sepúlveda Pertence, assim ementado (RTJ 1237/936):

“Empréstimo Compulsório (Decreto-lei n° 2.288/86, art. 10): incidência...”.

(...)

A propósito, aduziu conclusivamente no seu douto 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 n°. 2.194, de 07/04/1997, autorizando o Secretário da Receita Federal

Processo n° : 13888.001148/99-24
Acórdão n° : 302-37.347

“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 n°. 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 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 n° 2.346/97, acima citado e parcialmente transcrito, não há como negar que aquela decisão do

Processo n° : 13888.001148/99-24
Acórdão n° : 302-37.347

STF, nos autos do Recurso Extraordinário 150.764/PE, julgado em 16/12/92 e publicado no DJ de 02/04/93, fixou, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional, no que se refere especificamente à inconstitucionalidade dos aumentos da alíquota da contribuição ao FINSOCIAL acima de 0,5% para as empresas comerciais e mistas.

Assim, as empresas comerciais e mistas que efetuaram os recolhimentos da questionada contribuição ao FINSOCIAL, sem qualquer questionamento perante o Poder Judiciário, têm o direito de pleitear a devolução dos valores que recolheram, de boa fé, cuja exigibilidade foi posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, na solução de relação jurídica conflituosa ditada pela Suprema Corte – 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 n°. 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. n° 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 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 n°. 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

Processo nº : 13888.001148/99-24
Acórdão nº : 302-37.347

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 da lei tida por inconstitucional. (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 inconstitucionalidade 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%.

Processo nº : 13888.001148/99-24
Acórdão nº : 302-37.347

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 de Norma Fiscal e cancelar os débitos cuja cobrança tenha sido declarada inconstitucional pelo STF, acabe por privilegiar os maus pagadores – aqueles que nem recolheram o tributo e nem o questionaram perante o Poder Judiciário – em detrimento daqueles que, no estrito cumprimento de seu dever legal, recolheram, de boa fé, tributo posteriormente declarado inconstitucional pelo STF e, portanto, recolheram valores de fato e de direito não devidos ao Erário.

Ora, se há determinação legal para “afastar a aplicação de lei declarada inconstitucional” aos casos em que o contribuinte, por alguma razão, não efetuou o recolhimento do tributo posteriormente declarado inconstitucional, deixando, desta forma, de constituir o crédito tributário, dispensar a inscrição em Dívida Ativa, dispensar a Execução Fiscal, bem como cancelar os débitos cuja cobrança tenha sido declarada inconstitucional pelo STF, muito maior razão há, por uma questão de isonomia, justiça e equidade, no reconhecimento do direito do contribuinte de reaver, na esfera administrativa, os valores que de boa fé recolheu à título da exação posteriormente declarada inconstitucional, poupando o Poder Judiciário de provocações repetidas sobre matéria já definida pela Corte Suprema.”(...)

Entendo, portanto, que independentemente do posicionamento da Administração Tributária estampado, seja no Parecer COSIT 58/98 ou no AD-SRF nº 096/99, os quais não vinculam este Conselho, 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*. Conseqüentemente, só foram atingidos pela decadência os pedidos formulados, em casos da espécie, a partir de 1º de setembro de 2000. *In casu*, não há que falar em decadência, pois a requerente o fez em 10/08/1999.

No vinco do exposto, voto no sentido de prover o recurso, para afastar a decadência aplicada no presente caso, e para que retorne o expediente à Delegacia da Receita Federal de origem, onde devem ser analisadas as demais circunstâncias do pedido de restituição/compensação formulado pela Recorrente.

Sala das Sessões, em 23 de fevereiro de 2006


CORINTHO OLIVEIRA MACHADO - Relator