




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

**Processo nº** : 13891.000074/00-00  
**Recurso nº** : 132.324  
**Acórdão nº** : 302-37.350  
**Sessão de** : 23 de fevereiro de 2006  
**Recorrente** : MIGUEL DE FALCO NETO  
**Recorrida** : DRJ/RIBEIRÃO PRETO/SP

O prazo decadencial de cinco anos para pedir a restituição dos pagamentos de Finsocial inicia-se a partir da edição da MP 1110, de 30/08/1995, devendo ser reformada a decisão monocrática para, considerando a não decadência do direito de fazer esse pleito, para examinar a questão de mérito, além de se certificar se o contribuinte reveste a forma jurídica que o habilita a pleitear tal restituição.  
**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. A Conselheira Mércia Helena Trajano D'Amorim votou pela conclusão. Vencidas as Conselheiras Elizabeth Emílio de Moraes Chierigatto e Judith do Amaral Marcondes Armando que negavam provimento.

  
JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO  
Presidente

  
PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR  
Relator

Formalizado em:

25 ABR 2006

RP-302-132.324

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Luis Antonio Flora, Corinho Oliveira Machado 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 : 13891.000074/00-00  
Acórdão nº : 302-37.350

## RELATÓRIO

O pedido de restituição/compensação do Finsocial, protocolado pela interessada em 30/06/2000, por pagamento indevido, foi improvido pelo Acórdão 7522, datado de 10/03/2005, da 3ª Turma da DRJ/RIBEIRÃO PRETO/SP, de fls. 81 a 88, que leio em Sessão, com a seguinte Ementa:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 05/06/1990 a 15/04/1992

Ementa: RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA

O direito de pleitear a restituição de pagamentos indevidos para posterior compensação com débitos vencidos e/ou vincendos decai no prazo de cinco anos contados da data de extinção do crédito tributário.

Solicitação Indeferida.

A interessada solicitou reconhecimento de indébitos de valores pagos a maior do Finsocial para compensação com outros débitos de sua responsabilidade, conforme requerimentos de fls. 01 e 02, datados de 30/06/2000.

Os indébitos de terceiros de Finsocial reclamados pelo contribuinte são decorrentes da aplicação da alíquota acima de 0,5%, declaradas inconstitucionais pelo STF

A DRF/LIMEIRA/SP, no Despacho Decisório de 16/05/2001, de fls. 41 a 43, indeferiu a solicitação da contribuinte pela inexistência de direito creditório, pela decadência do direito de restituição, haja vista que decorreram mais de 5 anos entre as datas dos pagamentos dos alegados indébitos e a data da formalização do Pedido de Restituição.

Assim, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade fls. 47/60, que leio em Sessão, alegando, em síntese, que não se conforma com a extinção do direito da repetição dos indébitos do Finsocial em 5 anos do pagamento, alegando que na verdade o prazo é de 10 anos, sendo 5 anos a partir da data do fato gerador, mais 5 anos contados da homologação tácita.

Alega que à época do seu pleito vigia a MP 1110/95 “que dispensa a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, e bem assim determine o cancelamento do lançamento e a inscrição relativamente ao Finsocial exigido das empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas excedente a meio por cento”.

Processo nº : 13891.000074/00-00  
Acórdão nº : 302-37.350

Afirma, ainda, não estar discutindo a constitucionalidade do Finsocial neste Recurso e, sim, o prazo decadencial/prescricional e a contagem dos prazos.

Em Recurso Voluntário tempestivo, de fls. 92 a 106, que leio em Sessão, repete suas alegações já trazidas aos Autos, citando manifestações doutrinárias, além de farta jurisprudência. Pede que seja afastada a decadência e reconhecido seu direito de compensar o seu crédito oriundo de um pagamento a maior ao FINSOCIAL, com débitos seus vencidos ou a vencer relativos a tributos ou contribuições administrados pela SRF.

Este processo foi encaminhado a este Relator conforme documento de fls. 108, em 12/09/2005.

É o relatório.



Processo nº : 13891.000074/00-00  
Acórdão nº : 302-37.350

## VOTO

Conselheiro Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, Relator

Conheço do Recurso por reunir as condições de admissibilidade.

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

Endosso voto da doutra Conselheira Simone Cristina Bissoto, de que transcrevo partes.

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

Processo nº : 13891.000074/00-00  
Acórdão nº : 302-37.350

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 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 nº 69233/RN; Resp nº 68292-4/SC; Resp nº 75006/PR, entre tantos outros).

No DOU de 08 de abril de 1997, foi publicado o **Decreto nº 2.194**, de 07/04/1997, autorizando o Secretário da Receita Federal *“a determinar que não sejam constituídos créditos tributários baseados em lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em ação processada e julgada originariamente ou mediante recurso extraordinário”* (art. 1º). E, na hipótese de créditos tributários já constituídos antes da previsão acima, *“deverá*

Processo nº : 13891.000074/00-00  
Acórdão nº : 302-37.350

*a autoridade lançadora rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso” (art. 2º).*

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

Para tanto, referido Decreto – ainda em vigor - previu duas espécies de procedimento a serem observados. A primeira, nos casos de decisões do STF com eficácia *“erga omnes”*. A segunda – que é a que nos interessa nesse momento – nos casos de decisões sem eficácia *erga omnes*, assim consideradas aquelas em que *“a decisão do Supremo Tribunal Federal não for proferida em ação direta e nem houver a suspensão de execução pelo Senado Federal em relação à norma declarada inconstitucional.”*

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

Ora, no caso em exame, não obstante a decisão do plenário do Supremo Tribunal Federal não tenha sido unânime, é fato incontroverso – ao menos neste momento em que se analisa o presente recurso, e passados mais de 10 anos daquela decisão – que aquela declaração de inconstitucionalidade, apesar de ter sido proferida em sede de controle difuso de constitucionalidade, foi proferida **de forma inequívoca e com ânimo definitivo**. Ou, para atender o disposto no Decreto no. 2.346/97, acima citado e parcialmente transcrito, não há como negar que aquela decisão do STF, nos autos do Recurso Extraordinário 150.764/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, ainda que no controle difuso da

Processo nº : 13891.000074/00-00  
Acórdão nº : 302-37.350

constitucionalidade, momento a partir do qual pode o contribuinte exercer o direito de reaver os valores que recolheu.

Isso porque determinou o Poder Executivo que *“as decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional, deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal, direta e indireta”*<sup>1</sup> (g.n.)

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.”*<sup>2</sup>

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 dele 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 inconstitucional, nascendo, nesse momento, para o contribuinte, o direito de, **administrativamente**, pleitear a restituição do que pagou à luz de lei tida por inconstitucional.<sup>3</sup>

E dizemos administrativamente porque assim permitem as Leis 8383/91, 9.430/96 e suas sucessoras, bem como as Instruções Normativas que trataram do tema “compensação/restituição de tributos” (IN SRF 21/97, 73/97, 210/02 e 310/03).

Nessa linha de raciocínio, entende-se que o indébito, no caso do FINSOCIAL, restou exteriorizado por situação jurídica conflituosa, contando-se o prazo de prescrição/decadência a partir da data do ato legal que reconheceu a impertinência da exação tributária anteriormente exigida – a MP 1110/95, no caso -

<sup>1</sup> Art. 1o. , caput, do Decreto n. 2.346/97

<sup>2</sup> Parágrafo único do art. 4º. do Decreto n. 2.346/97

<sup>3</sup> Nota MF/COSIT n. 312, de 16/7/99

Processo nº : 13891.000074/00-00  
Acórdão nº : 302-37.350

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 a Contribuição para o FINSOCIAL, em que a declaração de inconstitucionalidade do Supremo Tribunal Federal acerca da majoração de alíquotas, deu-se em julgamento de Recurso Extraordinário - o que, em princípio, limitaria os seus efeitos apenas às partes do processo - deve-se tomar como marco inicial para a contagem do prazo decadencial a data da edição da Medida Provisória 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 tributário, dispensar a inscrição em Dívida Ativa, dispensar a Execução Fiscal e cancelar os débitos cuja cobrança tenha sido declarada inconstitucional pelo STF, acabe por privilegiar os maus pagadores - aqueles que nem recolheram o tributo e nem o questionaram perante o Poder Judiciário - em detrimento daqueles que, no estrito cumprimento de seu dever legal, recolheram, de boa fé, tributo posteriormente declarado inconstitucional pelo STF e, portanto, recolheram valores de fato e de direito não devidos ao Erário.

Ora, se há determinação legal para "afastar a aplicação de lei declarada inconstitucional" aos casos em que o contribuinte, por alguma razão, não efetuou o recolhimento do tributo posteriormente declarado inconstitucional, deixando, desta forma, de constituir o crédito tributário, dispensar a inscrição em 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.

Processo nº : 13891.000074/00-00  
Acórdão nº : 302-37.350

Assim, tendo sido reconhecido ser indevido – por inconstitucional - o pagamento da Contribuição para o FINSOCIAL em alíquotas majoradas, respectivamente, para 1%, 1,20% e 2%, com base nas Leis nºs 7.787/89, 7.894/89 e 8.147/90, é cabível e procedente o pedido de restituição/compensação apresentado pela Recorrente antes de transcorridos os cinco anos da data da edição da Medida Provisória nº 1.110/95, publicada em 31/08/1995.

Pelo exposto e tudo o mais que dos autos consta, **dou provimento ao recurso**, para que a decisão de 1ª Instância seja reformada, afastando a decadência e no sentido de decidir sobre o mérito, uma vez que entendo não haver ocorrido a decadência do prazo para requerer a restituição dos pagamentos feitos.

Sala das Sessões, em 23 de fevereiro de 2006



PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR - Relator