



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 15374.000066/2005-41
Recurso nº 343.219 Voluntário
Acórdão nº 3101-00.244 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de setembro de 2009
Matéria RESTITUIÇÃO/RECEITAS DIVERSAS
Recorrente FENELON MACHADO S/A EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO
Recorrida DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 08/07/1987 a 28/10/1988

Quotas de contribuição sobre exportações de café recolhidas ao IBC. Restituição. Decadência.

O direito à restituição de indébitos decai em cinco anos. Nas restituições de quotas de contribuição sobre exportações de café recolhidas ao IBC, o *dies a quo* para aferição da decadência é 30 de dezembro de 2004, data da publicação da Lei 11.051, sancionada em 29 de dezembro de 2004.

Processo administrativo fiscal. Julgamento em duas instâncias.

É direito do contribuinte submeter o exame da matéria litigiosa às duas instâncias administrativas. Forçosa é a devolução dos autos para apreciação das demais razões de mérito pelo órgão julgador *a quo* quando superada, no órgão julgador *adquem*, prejudicial que fundamentava o julgamento de primeira instância.

Rejeitada prejudicial de decadência e não conhecidas as demais razões de mérito devolvidas ao órgão julgador *a quo* para correção de instância.

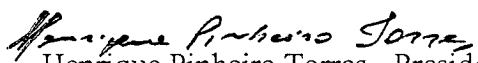
Recurso Voluntário Provido em Parte.

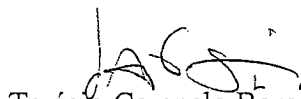
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para afastar a decadência do direito de pleitear a restituição. Vencidos os conselheiros Corinto Oliveira Machado e Henrique Pinheiro Torres. por

Assinatura manuscrita em tinta preta, aparentemente de um dos membros do Colegiado.

unanimidade de votos, determinar a devolução dos autos do processo ao órgão *a quo* para apreciar as demais questões do mérito.


Henrique Pinheiro Torres - Presidente


Tarásio Campelo Borges - Relator

EDITADO EM 09/11/2009

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Tarásio Campelo Borges, Corinto Oliveira Machado, Luiz Roberto Domingo, Vanessa Albuquerque Valente e Valdete Aparecida Marinheiro.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário contra acórdão da Segunda Turma da DRJ Florianópolis (SC) que, por unanimidade de votos, rejeitou manifestação de inconformidade¹ da interessada contra indeferimento de pedido de restituição² de quotas de contribuição sobre exportações de café, revigoradas pelo artigo 2º do Decreto-lei 2.295, de 21 de novembro de 1986, recolhidas ao IBC no período de 8 de maio de 1987 a 4 de novembro de 1988 [³].

Indeferido o pedido pelo inspetor da Alfândega do Porto do Rio de Janeiro (RJ)⁴, a interessada tempestivamente manifestou sua inconformidade com as razões de folhas 618 a 625 (volume IV), cuja síntese tomo de empréstimo do relatório do acórdão recorrido:

[...] Manifestação de Inconformidade [...] reafirma sua tese de que a decadência de seu direito de repetição somente ocorreria em 30/10/2007, ou seja, 5 (cinco) anos após o trânsito em julgado do Acórdão sobre o RE nº 276.428-1 (fls. 10/11) que ocorreu em 30/10/2002 [⁵] e que, portanto, a decisão de indeferir o pedido de restituição deve ser reformada.

Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido estão consubstanciados na ementa que transcrevo:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

¹ Manifestação de inconformidade acostada às folhas 618 a 625 (volume IV).

² Pedido de restituição acostado às folhas 1 a 5.

³ Demonstrativo de folhas 12 a 30.

⁴ Parecer e despacho decisório acostados às folhas 611 a 613 (volume IV). Motivo do indeferimento: decadência do direito.

⁵ Certidão acostada à folha 11.

Período de apuração: 08/07/1987 a 28/10/1988

MANDADO DE SEGURANÇA. EFEITOS DE ACÓRDÃO EM SEDE DE RECURSO EXTRAORDINÁRIO

Não fazem coisa julgada os motivos ainda que importantes para determinar o alcance da parte dispositiva da sentença. Assim, a declaração de inconstitucionalidade, pelo STF, da contribuição para exportação de café, motivo de deferimento do mandado de segurança contra a inscrição de dívida ativa de tais contribuições, no período de maio de 1987 a novembro de 1988, que deixaram de serem recolhidas, não é aproveitada como coisa julgada em outras situações que extrapolem o pedido constante na interposição do Writ.

Portanto, as contribuições sobre exportação de café, recolhidas espontaneamente e sobre as quais não foi intentada qualquer medida judicial não podem ser consideradas como tendo qualquer ligação com o Acórdão sobre RE contra a inscrição de dívida ativa de tais contribuições, meramente pelo fato de elas (contribuições) haverem sido consideradas inconstitucionais pelo STF.

DECADÊNCIA DO DIREITO DE REPETIÇÃO. DATA DE INICIO DA CONTAGEM QUINQUÊNAL

Para o caso em tela, contribuições recolhidas espontaneamente, o prazo decadencial de 5 (cinco) anos não é contado a partir do trânsito em julgado do RE nº 276.428-1 (art. 168, II, do CTN), mas da data do pagamento espontâneo (art. 165, I do CTN).

Solicitação Indeferida

Ciente do inteiro teor do acórdão originário da DRJ Florianópolis (SC), recurso voluntário foi interposto às folhas 650 a 663 (volume IV). Nessa petição, as razões iniciais são reiteradas noutras palavras.

A autoridade competente deu por encerrado o preparo do processo e encaminhou para a segunda instância administrativa⁶ os autos posteriormente distribuídos a este conselheiro e submetidos a julgamento em quatro volumes, ora processados com 678 folhas. Na última delas consta o registro da distribuição mediante sorteio.

É o relatório.

⁶ Despacho acostado à folha 677 (volume IV) determina o encaminhamento dos autos para o para o outrora denominado Terceiro Conselho de Contribuintes.

Voto

Conselheiro Tarásio Campelo Borges, Relator

Conheço do recurso voluntário interposto às folhas 650 a 663 (volume IV), porque tempestivo e atendidos os demais requisitos para sua admissibilidade.

Versa o litígio, conforme relatado, acerca de inconformidade da interessada contra indeferimento de pedido de restituição de quotas de contribuição sobre exportações de café, revigoradas pelo artigo 2º do Decreto-lei 2.295, de 21 de novembro de 1986, recolhidas ao IBC no período de 8 de maio de 1987 a 4 de novembro de 1988 [7].

O órgão julgante *a quo* entendeu fulminado o direito pela decadência e não apreciou as demais razões do mérito expostas na manifestação de inconformidade de folhas 618 a 625 (volume IV).

No fundamento do acórdão recorrido, a data do pagamento da contribuição é tomada como marco inicial do prazo de decadência, independentemente do posterior reconhecimento da improcedência da exação pelo artigo 18, *caput* e inciso X, da Lei 10.522, de 19 de julho de 2002, adicionado ao texto legal pelo artigo 3º da Lei 11.051, de 29 de dezembro de 2004 [8] [9].

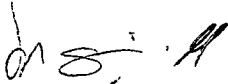
Amparado no princípio constitucional da segurança jurídica, creio equivocado o fundamento do acórdão recorrido.

Com efeito, desde a origem, é objetivo principal das constituições limitar a autoridade governativa com a instituição do chamado Estado constitucional, Estado liberal ou Estado de direito, resultante da força de princípios ideológicos fincados na Revolução Francesa.

⁷ Demonstrativo de folhas 12 a 30.

⁸ Lei 10.522, de 2002, artigo 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: [...] (X) à Cota de Contribuição revigorada pelo art. 2º do Decreto-Lei nº 2.295, de 21 de novembro de 1986. **(Incluído pela Lei 11.051, de 2004)** [...] (§ 2º) Os autos das execuções fiscais dos débitos de que trata este artigo serão arquivados mediante despacho do juiz, ciente o Procurador da Fazenda Nacional, salvo a existência de valor remanescente relativo a débitos legalmente exigíveis. (§ 3º) O disposto neste artigo não implicará restituição ex officio de quantia paga.

⁹ Lei 10.522, de 2002, artigo 19: Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexistir outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre: (Redação dada pela Lei 11.033, de 2004) (I) matérias de que trata o art. 18; [...] (§ 1º) Nas matérias de que trata este artigo, o Procurador da Fazenda Nacional que atuar no feito deverá, expressamente, reconhecer a procedência do pedido, quando citado para apresentar resposta, hipótese em que não haverá condenação em honorários, ou manifestar o seu desinteresse em recorrer, quando intimado da decisão judicial. (Redação dada pela Lei 11.033, de 2004) (§ 2º) A sentença, ocorrendo a hipótese do § 1º, não se subordinará ao duplo grau de jurisdição obrigatório. (§ 3º) Encontrando-se o processo no Tribunal, poderá o relator da remessa negar-lhe seguimento, desde que, intimado o Procurador da Fazenda Nacional, haja manifestação de desinteresse. (§ 4º) A Secretaria da Receita Federal não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que trata o inciso II do *caput* deste artigo. (Redação dada pela Lei 11.033, de 2004) (§ 5º) Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso. (Redação dada pela Lei 11.033, de 2004).



Se assim era no Estado liberal, então regido pela teoria formal da Constituição, com foco na estrutura do Estado – “separação de poderes e distribuição de competências, enquanto forma jurídica de neutralidade aparente [...]”¹⁰ –, maior pujança ganhou a limitação da autoridade governativa na medida da evolução das ciências sociais porque, conforme leciona Paulo Bonavides, “[...] Constituição é lei, sim, mas é sobretudo direito, tal como reconhece a teoria material da Constituição”¹¹, que rege o Estado social, em oposição ao Estado liberal, agora com foco na substância da Lei Magna: os direitos fundamentais e as garantias processuais da liberdade.

Especificamente quanto à força dos princípios, Paulo Bonavides, numa análise da grande transformação por eles suportada¹², outrora “fontes de mero teor supletório” dos Códigos e atualmente convertidos em “fundamento de toda a ordem jurídica, na qualidade de princípios constitucionais”, conclui:

*Fazem eles [os princípios] a congruência, o equilíbrio e a essencialidade de um sistema jurídico legítimo. Postos no ápice da pirâmide normativa, elevam-se, portanto, ao grau de norma das normas, de fonte das fontes. São qualitativamente a vigamestra do sistema, o esteio da legitimidade constitucional, o penhor da constitucionalidade das regras de uma Constituição.*¹³

Da mesma forma pertinentes são os ensinamentos de Paulo de Barros Carvalho sobre o princípio da segurança jurídica. Antes, porém, ele cuida do princípio da certeza do direito:

Princípio da certeza do direito

Trata-se, também, de um sobreprincípio, estando acima de outros primados e regendo toda e qualquer porção da ordem jurídica.

Como valor imprescindível do ordenamento, sua presença é assegurada nos vários subsistemas, nas diversas instituições e no âmago de cada unidade normativa, por mais insignificante que seja. A certeza do direito é algo que se situa na própria raiz do dever-ser, é ínsita ao deontico, sendo incompatível imaginá-lo sem determinação específica. Na sentença de um magistrado, que põe fim a uma controvérsia, seria absurdo figurarmos um juízo de probabilidade, em que o ato jurisdicional declarasse, como exemplifica Lourival Vilanova¹⁴, que A possivelmente deve reparar o dano causado por ato ilícito seu. Não é sentenciar, diz o mestre, ou estatuir, com pretensão de validade, o certum no

¹⁰ BONAVIDES, Paulo. **Curso de direito constitucional**. 8. ed. São Paulo: Malheiros, 1999, p. 537.

¹¹ Paulo Bonavides. **Curso de direito constitucional**, 1999, p. 535.

¹² Paulo Bonavides. **Curso de direito constitucional**, 1999, p. 228 a 266.

¹³ Paulo Bonavides. **Curso de direito constitucional**, 1999, p. 265.

¹⁴ VILANOVA, Lourival. **As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1977, p. 183.



conflito de condutas. E ainda que consideremos as obrigações alternativas em que o devedor pode optar pela prestação A, B ou C, sobre uma delas há de recair, enfaticamente, sua escolha, como imperativo inexorável da certeza jurídica. Substanciando a necessidade premente da segurança do indivíduo, o sistema empírico do direito elege a certeza como postulado indispensável para a convivência social organizada.

O princípio da certeza jurídica é implícito, mas todas as magnas diretrizes do ordenamento operam no sentido de realizá-lo.

Mas, além do caráter sintático dessa acepção, há outra, muito difundida, que toma “certeza” com o sentido de “previsibilidade”, de tal modo que os destinatários dos comandos jurídicos não de poder organizar suas condutas na conformidade dos teores normativos existentes. Pensamos que esse significado de certeza quadra melhor no âmbito do princípio da segurança jurídica, que examinaremos em seguida.¹⁵ [itálicos do original]

Continuando o seu raciocínio, Paulo de Barros Carvalho fala especificamente sobre o princípio da segurança jurídica:

Princípio da segurança jurídica

Não há por que confundir a certeza do direito naquela acepção de índole sintática, com o cânone da segurança jurídica. Aquele é atributo essencial, sem o que não se produz enunciado normativo com sentido deôntico; este último é decorrência de fatores sistêmicos que utilizam o primeiro de modo racional e objetivo, mas dirigido à implantação de um valor específico qual seja o de coordenar o fluxo das interações inter-humanas, no sentido de propagar no seio da comunidade social o sentimento de previsibilidade quanto aos efeitos jurídicos da regulamentação da conduta. Tal sentimento tranqüiliza os cidadãos, abrindo espaço para o planejamento de ações futuras, cuja disciplina jurídica conhecem, confiantes que estão no modo pelo qual a aplicação das normas do direito se realiza. Concomitantemente, a certeza do tratamento normativo dos fatos já consumados, dos direitos adquiridos e da força da coisa julgada, lhes dá a garantia do passado. Essa bidirecionalidade passado/futuro é fundamental para que se estabeleça o clima de segurança das relações jurídicas, motivo por que dissemos que o princípio depende de fatores sistêmicos. Quanto ao passado, exige-se um único postulado: o da irretroatividade [...]. No que aponta para o futuro, entretanto, muitos são os expedientes principiológicos necessários para que se possa falar na efetividade do primado da segurança jurídica.

Desnecessário encarecer que a segurança das relações jurídicas é indissociável do valor justiça, [sic] e sua realização concreta

¹⁵ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 1999, p. 145 e 146.

ds. A

*se traduz numa conquista paulatinamente perseguida pelos povos cultos.*¹⁶ [itálicos do original]

Roque Carrazza vai além. Afora a certeza do conhecimento prévio das consequências dos atos praticados, ele dá grande ênfase à isonomia como condição indispensável à implementação da segurança jurídica:

O princípio da segurança jurídica ajuda a promover os valores supremos da sociedade, inspirando a edição e a boa aplicação das leis, dos decretos, das portarias, das sentenças, dos atos administrativos etc.

*De fato, como o Direito visa à obtenção da res justa, de que nos falavam os antigos romanos, todas as normas jurídicas, especialmente as que dão efetividade às garantias constitucionais, devem procurar tornar segura a vida das pessoas e das instituições.*¹⁷

*Muito bem, o Direito, com sua positividade, confere segurança às pessoas, isto é, “cria condições de certeza e igualdade que habilitam o cidadão a sentir-se senhor de seus próprios atos e dos atos dos outros”.*¹⁸

Portanto, a certeza e a igualdade são indispensáveis à obtenção da tão almejada segurança jurídica.

Com efeito, uma das funções mais relevantes do Direito é “conferir certeza à incerteza das relações sociais” (Becker), subtraindo do campo de atuação do Estado e dos particulares qualquer resquício de arbítrio. Como o Direito é a “imputação de efeitos a determinados fatos” (Kelsen), cada pessoa tem elementos para conhecer previamente as consequências de seus atos.

.....
[...] É mister, ainda, que a lei que descreve a ação-tipo tributária valha para todos igualmente, isto é, seja aplicada a seus destinatários (quer pelo Judiciário, quer pela Administração Fazendária) de acordo com o princípio da igualdade (art. 5º, I, da CF). Só assim os contribuintes terão segurança jurídica em seus contatos com o Fisco.

O princípio da igualdade (isonomia) é, de todos os nossos princípios constitucionais, o mais importante (Francisco Campos).

¹⁶ Paulo de Barros Carvalho. **Curso de direito tributário**, 1999, p. 146.

¹⁷ Cf. José Souto Maior Borges. **Princípio da segurança jurídica na criação e aplicação do tributo**. In RDT 63, p. 206 e 207.

¹⁸ Tércio Sampaio Ferraz Jr. **Segurança jurídica e normas gerais tributárias**. In RDT 17, p. 13 a 51 (grifos do autor).

Handwritten signature

Realmente, todos os princípios que estão na Constituição (a legalidade, a universalidade da jurisdição, a ampla defesa etc.) encontram-se a serviço da isonomia e sem ela não se explicam com a necessária densidade de exposição teórica.

A própria legalidade é a morada da isonomia. Daí falarmos em legalidade isonômica. Com efeito, quando dizemos que “ninguém será obrigado a fazer ou a deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”, implicitamente estamos proclamando que “ninguém será obrigado a fazer ou a deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei igualitária”, isto é, de lei editada de conformidade com a isonomia.

Nesse sentido, José Souto Maior Borges não exagerou ao afirmar, no VIII Congresso Brasileiro de Direito Tributário, realizado em São Paulo, em setembro de 1994, que a isonomia não está no Texto Constitucional: a isonomia é o próprio Texto Constitucional.

.....

O princípio constitucional da segurança jurídica exige, ainda, que os contribuintes tenham condições de antecipar objetivamente seus direitos e deveres tributários, que, por isto mesmo, só podem surgir de lei, igual para todos, irretroativa e votada pela pessoa política competente. Assim, a segurança jurídica acaba por desembocar no princípio da confiança na lei fiscal, que, como leciona Alberto Xavier, “traduz-se, praticamente, na possibilidade dada ao contribuinte de conhecer e computar os seus encargos tributários com base exclusivamente na lei”.¹⁹

Não podemos deixar de mencionar, ainda, o princípio da boa-fé, que impera também no Direito Tributário. De fato, ele irradia efeitos tanto sobre o Fisco quanto sobre o contribuinte, exigindo que ambos respeitem as conveniências e interesses do outro e não incorram em contradição com sua própria conduta, na qual confia a outra parte (proibição de venire contra factum proprio).^{20 21} [itálicos do original]

Logo, no caso concreto, admitir o marco inicial da decadência pretendido pelo órgão julgador *a quo* é proteger o Estado, autor de norma inconstitucional – que exigia quotas de contribuição sobre exportações de café –, diante de sua própria torpeza, em detrimento dos princípios constitucionais da isonomia, da boa-fé e da segurança jurídica.

¹⁹ XAVIER, Alberto. **Os princípios da legalidade e da tipicidade da tributação**. São Paulo: RT, 1978, p. 46.

²⁰ A respeito, Jesús González Perez preleciona: “O princípio da boa-fé aparece como um dos princípios gerais que servem de fundamento ao ordenamento jurídico, informam o labor interpretativo e constituem decisivo instrumento de integração” (*El principio General de la Buena Fé en el Derecho Administrativo*, Madri, Real Academia de Ciencias Morales y Políticas, 1983, p. 15 – traduzimos). E, mais adiante, acrescenta: “Independentemente de seu reconhecimento legislativo, o princípio da boa-fé, enquanto princípio geral de Direito, cumpre uma função informadora do ordenamento jurídico e, como tal, as distintas normas devem ser interpretadas em harmonia com ele. (...) Ele indicará, em cada momento, a interpretação que se deve eleger” (idem, *ibidem*, p. 48).

²¹ CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 13. ed. rev. atual. e amp. São Paulo: Malheiros, 1999, p. 296, 298, 299, 301 e 302.

Ors. A

O desprezo pela isonomia resta patente quando comparado o ônus tributário individualmente assumido por todos aqueles que cumpriram a obrigação principal em data anterior à publicação da Lei 11.051, de 29 de dezembro de 2004, com qualquer dos destinatários do benefício outorgado pelo artigo 18, *caput* e inciso X, da Lei 10.522, de 19 de julho de 2002, introduzido pela primeira norma jurídica citada neste parágrafo.

Semelhante desdém mereceu o princípio da boa-fé pelo procedimento contraditório da Fazenda Nacional: para fatos geradores iguais, ocorridos em períodos coincidentes, de alguns contribuintes foi exigido o cumprimento da obrigação tributária e de outros foi dispensada a constituição dos créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal e até cancelados os lançamentos efetuados.

Igualmente ferido o princípio da segurança jurídica porque deturpada a previsibilidade quanto aos efeitos da regulamentação da conduta daqueles contribuintes que confiaram na constitucionalidade presumida das normas formalmente sancionadas, promulgadas e publicadas.

Portanto, o desafio que reclama uma solução desta Câmara, no meu sentir, é interpretar, mormente à luz dos princípios constitucionais da isonomia, da boa-fé e da segurança jurídica, os artigos 165 e 168 do CTN para deles extrair o marco inicial do prazo de decadência para o caso objeto da lide.

É certo que o CTN, no artigo 165, I, reconhece o direito do sujeito passivo à restituição do tributo indevido, seja qual for a modalidade do seu pagamento, mas fixa, no artigo 168, o prazo de cinco anos para o exercício de tal direito. É a fixação do marco inicial da contagem desse prazo que buscarei alcançar, amparado nos princípios constitucionais citados no parágrafo anterior.

Antes, contudo, trago outras lições da doutrina para lembrar que o interprete deve presumir inexistirem na lei palavras supérfluas e que “devem todas ser entendidas como escritas adrede para influir no sentido da frase respectiva”²², sem perder da lembrança que “o texto da lei forma o substrato de que deve partir e em que deve repousar o intérprete”, embora evitando o apego à literalidade, “que pode conduzir à injustiça, à fraude e até ao ridículo”²³, o elemento teleológico será adotado na busca da “[...] genuína razão da lei, de cujo descobrimento depende inteiramente a compreensão do verdadeiro espírito dela”²⁴.

Retorno ao artigo 165 do CTN, que trata do direito à restituição de “tributo indevido ou maior que o devido”. Vale dizer, conseqüentemente, que esta é a finalidade da norma, o seu elemento teleológico: impedir a apropriação, pelo erário, de valores indevidos ou maiores do que o devido, na forma da lei tributária.

²² MAXIMILIANO, Carlos. **Hermenêutica e aplicação do direito**. 18. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999, p. 110.

²³ BARROSO, Luís Roberto. **Interpretação e aplicação da constituição**. 3. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 1999, p. 127.

²⁴ PORTUGAL. Estatutos da Universidade de Coimbra, de 1772, liv. 2, tit. 6, cap. 6, § 23, *apud* Carlos Maximiliano. **Hermenêutica e aplicação do direito**, 1999, p. 151.

E é em consonância com o ordenamento jurídico, numa interpretação sistemática dos artigos 165 e 168, que deve ser definido o momento a partir do qual o direito à restituição do indébito poderia ter sido exercido.

Nesse ponto, entendo solucionada a controvérsia, porquanto se as quotas de contribuição sobre exportações de café somente foram reconhecidas pela administração tributária como exigência indevida em 30 de dezembro de 2004, data da publicação da Lei 11.051, de 29 de dezembro de 2004, não há se falar em *dies a quo* para aferição da decadência do direito à restituição em data anterior à publicação dessa norma jurídica.

Não vislumbro outra interpretação sistemática e teleológica dos artigos 165 e 168 do CTN aplicada ao caso concreto à luz dos princípios constitucionais da isonomia, da boa-fé e da segurança jurídica.

Por conseguinte, concluo não operada a decadência do direito à restituição na data da protocolização do pedido objeto deste litígio.

Nada obstante, a solução da lide depende da análise de matéria de fato não enfrentada pela primeira instância administrativa, condição prejudicial ao imediato julgamento do tema por este colegiado, *a contrario sensu* do disposto no § 3º do artigo 515 do Código de Processo Civil.

Com essas considerações e em respeito ao princípio do duplo grau de jurisdição, preliminarmente, superadas as prejudiciais que fundamentavam o julgamento de primeira instância, voto no sentido de devolver os autos deste processo para apreciação das demais razões de mérito pelo órgão julgador *a quo*. //


Tarasio Campelo Borges