



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 10435-000250/97-81
Recurso nº : 123.989
Matéria : COMPENSAÇÃO – CSSL - Ano de 1989 a 1992
Recorrente : LUCY CONFECÇÕES LTDA.
Recorrida : DRJ - RECIFE/PE
Sessão de : 25 de janeiro de 2001
Acórdão nº : 108-06.385

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.

DECADÊNCIA – COMPENSAÇÃO DE CSL E FINSOCIAL DO ANO DE 1988 COM DÉBITOS DA CSL – Nos casos de declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, ocorre a decadência do direito à repetição do indébito depois de 5 anos da data de trânsito em julgado da decisão proferida em ação direta ou da publicação da Resolução do Senado Federal que suspendeu a lei com base em decisão proferida no controle difuso de constitucionalidade. Somente a partir desses eventos é que o valor recolhido torna-se indevido, gerando direito ao contribuinte de pedir sua restituição.

Recurso provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela LUCY CONFECÇÕES LTDA..

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos DAR provimento ao recurso, a fim de afastar a decadência do direito à compensação e restituir a autoridade julgadora singular para a apreciação do mérito do pedido, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

MARCIA MARIA LÓRIA MEIRA
RELATORA

FORMALIZADO EM: 23 FEV 2001

Processo nº :11074.000074/97-69
Acórdão nº :108-06.385

PARTICIPARAM ,ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO
FILHO MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, IVETE MALAQUIAS PESSOA
MONTEIRO, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO E LUIZ ALBERTO
CAVA MACEIRA. *mm*

Ed

Processo nº :11074.000074/97-69
Acórdão nº :108-06.385
Recurso nº : 123.989
Interessada : LUCY CONFECÇÕES LTDA.

RELATÓRIO

LUCY CONFECÇÕES LTDA, com sede na Rua São Sebastião, 287, Caruaru/PE, recorre da decisão da autoridade de primeiro grau, que lhe indeferiu o pedido de compensação de valores recolhidos a maior a título de Contribuição Social e FINSOCIAL, relativos ao exercício de 1989, com débitos pendentes da Contribuição Social sobre o Lucro.

Inicialmente, a contribuinte apresentou, em 31/03/97 (fl.01), pedido de compensação de créditos relativos à Contribuição Social sobre o Lucro do exercício de 1989, período de apuração de 1988, com as cobranças constantes dos documentos de fls.02, em face da Resolução do Senado Federal nº11, de 12/04/95.

Em 06/11/97, requereu a compensação dos valores recolhidos indevidamente a título de FINSOCIAL, como o débito existente de Contribuição Social sobre o Lucro, em virtude do valor do crédito oferecido para compensação ser insuficiente para saldar o débito da CSLL, além de ter recolhido, no período compreendido de 01/09/89 a 09/04/92, a contribuição para o FINSOCIAL em alíquota superior a 0,5%, conforme cópias dos DARF's e demonstrativos de crédito de fls.10/24. Anexou , ainda, documento de extinção, por baixa em 12/09/95.

O Delegado da Receita Federal em Caruaru-PE indeferiu a petição da interessada através da Decisão nº286/97, de 18/11/97, conforme fls.27/32.

Intimada do indeferimento em 16/12/97 (fl.34), a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade à DRJ em Caruaru-PE, de fls.35/37. *In*



Processo nº :11074.000074/97-69
Acórdão nº :108-06.385

Através da Decisão DRJ/RCE nº1368, de 21/12/99, a autoridade monocrática indeferiu a restituição pleiteada, conforme ementa abaixo transcrita:

*“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário.
Período de apuração: 31/12/1988 a 31/03/1992.
Ementa: COMPENSAÇÃO- PRAZO.*

O direito do sujeito passivo para pleitear compensação entre tributos e/ou contribuições, em vista de pagamento indevido ou a maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data de extinção do crédito tributário.

SOLICITAÇÃO INDEFERIDA.

Irresignada com a decisão monocrática, interpôs recurso a este Conselho (fls.75/85), onde ratifica os termos da Manifestação de Inconformidade apresentada ao julgador de 1ª. Instância.

Em face do contribuinte ter recolhido o valor obrigatório referente aos 30% do débito, os autos foram enviados a este E. 1º Conselho (fl.51/52).

É o relatório. 



Processo nº :11074.000074/97-69
Acórdão nº :108-06.385

VOTO

CONSELHEIRA MARCIA MARIA LORIA MEIRA - RELATORA

Recurso tempestivo e dotado dos pressupostos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

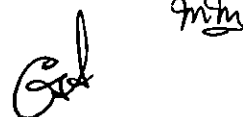
Cinge-se a discussão em torno da compensação de valores recolhidos a maior a título de CSSL e FINSOCIAL, com os débitos existentes de Contribuição Social sobre o Lucro, considerando a Resolução nº11, de 04 de abril de 1995, do Senado Federal(CSL) e a Medida Provisória nº1.490, publicada no DOU de 10 de julho de 1996 e reedições posteriores, que repeliu as majorações de alíquotas excedentes a 0,5% de FINSOCIAL, efetivadas após a Constituição de 1988.

A autoridade singular entendeu que o pedido da interessada havia sido atingido pela decadência, por ter ultrapassado o prazo de 05 anos, contado da data de extinção do crédito tributário, nos termos do art.168, inciso I, do CTN.

Primeiramente, impende ser reformada a decisão monocrática, para reconhecer que há crédito em favor da recorrente, resultante de recolhimentos do FINSOCIAL efetuados a partir de setembro/89 pela utilização de alíquota superior àquela reconhecida pela M. P. nº1.490, de 10 /07/96.

Inspirado na economia processual e procurando simplificar litígios já definidos pelo Poder Judiciário, poupando-o de decisões repetitivas, o Poder Executivo tomou a iniciativa de editar Medida Provisória que vem sendo mensalmente reeditada, como a acima mencionada, para a finalidade de cancelar os créditos excedentes à alíquota de 0,5%, conforme se vê do seu art.17, abaixo transcrito:

"Art.17 – Ficam dispensados a constituição de créditos da Fazenda



Processo nº :11074.000074/97-69
Acórdão nº :108-06.385

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 7.689, de 1988, na alíquota superior a 0,5% (meio por cento), conforme Leis nºs7.787, de 30 de junho de 1989, 7.894, de 24 de novembro de 1989, e 8.147, de 28 de novembro 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 nº2.397, de 21 de dezembro de 1987;”

De pronto, sobressai do inciso retro transcrito, que deixa evidenciado o entendimento da administração tributária de que a redução da alíquota a 0,5% é restrita às empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas, como é o caso da recorrente.

A outra questão a ser enfrentada é a cediação contida no § 2º do art.17 da M.P nº1.490/96:

“§ 2º - O disposto neste artigo não implicará de quantias pagas.”

Somente a técnica da interpretação permite salvar tal dispositivo da pecha de inconstitucionalidade, restando-lhe a função didática de indicar, que o reconhecimento pelo Poder Executivo de indébitos das exações relacionadas nos incisos do art.17 da MP 1.490/96, não assegura a restituição automática. Vale dizer que se o contribuinte recolheu a mencionada contribuição acima do percentual de 0,5% e pretende repetir que foi declarado indevido, necessita tomar a iniciativa para tal recebimento, uma vez que a restituição não está sendo reconhecida de ofício.

Assim, não está o ato em comento vedando a pretensão da restituição ou da compensação.

Também, entendo que o prazo de decadência ao direito de

Processo nº :11074.000074/97-69
Acórdão nº :108-06.385

restituição/compensação do valor indevidamente pago a título de FINSOCIAL, tem início com a publicação da Medida Provisória, momento em que se configurou como indevido o valor recolhido.

No caso da CSL, a questão foi objeto de recente apreciação pela 7ª Câmara deste Conselho enfrentando as manifestações da Coordenação Geral do Sistema de Tributação (Parecer COSIT 58/98), da Procuradoria da Fazenda Nacional (Parecer PGFN/CAT 1538/99) e da Secretaria da Receita Federal (Ato Declaratório SRF 96/99), bem como da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (Embargos de Divergência em REsp. 43995-5/RS, rel. Ministro César Asfor Rocha) e deste Conselho de Contribuintes (Ac. 202-10.883, rel. Maria Teresa Martinez López, e Ac. 108-05.791, rel. José Antonio Minatel). Assim, adotarei a mesma linha de raciocínio traçada pelo ilustre Conselheiro Natanael Martins em seu brilhante voto (Ac. 107-05.962, sessão de 10/5/2000), cuja ementa transcrevo:

“Contribuição Social – Exercício de 1989/Período Base de 1988 – Inconstitucionalidade – Restituição – Parecer PGFN/CAT nº1.538/99 e AD SRF nº96/99 – Decadência – Indeferimento – Improcedência – Cabimento da restituição – Em matéria de tributos declarados inconstitucionais, o termo inicial de contagem da decadência não coincide com o dos pagamentos realizados, devendo-se tomá-lo, no caso concreto, a partir da Resolução nº11, de 04 de abril de 1995, do Senado Federal, que deu efeitos “erga omnes” à declaração de inconstitucionalidade dada pela Suprema Corte no controle difuso de constitucionalidade.”

Registro que os votos dos ilustres Conselheiros Minatel, Maria Teresa e José Henrique Longo foram utilizados como pilastras no voto que pretendo seguir e que merecem destaque.

Luciano Amaro, amparado pelos relevantes princípios constitucionais da certeza e da segurança do direito, apresentou com clareza a importância dos institutos da prescrição e da decadência, ao dizer: *ImAmara*



Processo nº :11074.000074/97-69
Acórdão nº :108-06.385

“A certeza e a segurança do direito não se compadecem com a permanência, no tempo, da possibilidade de litígios instauráveis pelo suposto titular de um direito que tardiamente venha reclamá-lo. Dormientibus non succurrit jus. O direito positivo não socorre a quem permanece inerte, durante largo espaço de tempo, sem exercitar seus direitos. Por isso, esgotado certo prazo, assinalado em lei, prestigiam-se a certeza e a segurança, e sacrifica-se o eventual direito daquele que se manteve inativo no que respeita à atuação ou defesa desse direito.”

No entanto, esse prazo assinalado em lei deve ter início a contar de determinadas situações. O art. 168 do CTN procura abrangê-las:

*“Art. 168 – O direito de pleitear a restituição extingui-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 tomar definitiva a decisão ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.”*

Todavia, nos incisos do mencionado dispositivo do CTN, nem tampouco no art. 165, não está abrangida a hipótese em discussão. De fato, conforme demonstrado no voto de Natanael, com suporte na doutrina atual, o CTN não contemplou a hipótese em que o STF declara a inconstitucionalidade de uma determinada norma jurídica; e a essa situação merece ser aplicada analogia de modo que o prazo quinquenal para pleitear a restituição do indébito com fundamento na inconstitucionalidade estabelecida pelo Supremo Tribunal Federal tem início: (a) nos casos de controle concentrado de constitucionalidade (efeito “erga omnes”), a contar da publicação da decisão do STF; e (b) nos casos de controle difuso de constitucionalidade (efeito “inter pars”), a contar da publicação da resolução do Senado Federal que excluir do ordenamento jurídico a norma declarada inconstitucional pelo STF.

O Código Tributário Nacional estabelece prazo para a restituição do indébito com fundamento em que o pagamento indevido se opera quando alguém,

Processo nº :11074.000074/97-69
Acórdão nº :108-06.385

posto na condição de sujeito passivo, recolhe uma suposta dívida tributária, tal qual o art. 964 do Código Civil (*todo aquele que recebeu o que lhe não era devido fica obrigado a restituir*). Portanto, na restituição de indébito, não se cuida de tributo, mas de valor recolhido indevidamente a esse título. Então, por ocasião do pagamento (indevido), não existia obrigação tributária, e, de igual modo, inexistia sujeito ativo, sujeito passivo, nem tributo devido, é a “situação fática não litigiosa” mencionada por Minatel como as hipóteses enumeradas nos incisos I e II do art. 165 do CTN, que se voltam para as constatações de erros, para cujas restituições não há qualquer óbice ou entrave, de modo que o prazo para o exercício do direito à restituição flui imediatamente.

Essa hipótese é diferente da aqui tratada, pois aquela é relativa a caso em que não se discute a validade da norma jurídica que suportou a exigência fiscal. Veja trecho do voto de José Antônio Minatel no mesmo voto do julgamento acima mencionado:

“O mesmo não se pode dizer quando o indébito é exteriorizado no contexto de solução jurídica conflituosa, uma vez que o direito de repetir o valor indevidamente pago só nasce para o sujeito passivo com a decisão definitiva daquele conflito.”

Luciano Amaro foi feliz na preleção sobre a falta de regulamentação pelo CTN de outras situações de restituibilidade, com crítica de que o Código perde-se em descrever casuisticamente situações de cabimento do pedido de restituição do indébito tributário no seu art. 165.

É uma das hipóteses de falta de regulamentação a situação de declaração de inconstitucionalidade de uma norma jurídica pelo Supremo Tribunal Federal, em que, até então, existiam sujeito ativo, sujeito passivo, relação jurídica e crédito tributário. Somente com a publicação da inconstitucionalidade (por decisão do STF ou por Resolução do Senado Federal), e, por conseqüência, com o novo *status* de invalidade da norma jurídica que ensejou o recolhimento do valor indevido, é que nasce o direito dos contribuintes que recolheram de pleitear a sua restituição. *AmM*

Processo nº :11074.000074/97-69
Acórdão nº :108-06.385


E é a partir desse nascimento do direito à repetição é que se inicia o prazo de decadência, pois só pode ser sujeito à decadência o direito que existe. Ricardo Lobo Torres, em sua respeitável obra Restituição de Tributos, aborda o assunto com precisão, entrando inclusive no âmago do termo inicial dos efeitos da decisão do STF:

A regra geral, no direito brasileiro, é a da eficácia ex tunc (da declaração de inconstitucionalidade pelo STF), com a nulidade ab initio da cobrança de tributos com base na lei maculada de inconstitucionalidade. Se a norma que instituiu o imposto é declarada inconstitucional, por vício da forma ou de fundo, nenhuma validade teve o pagamento, já que nenhum efeito se pode ter produzido no passado que mereça respeito agora; sendo o imposto uma quantia que tem por finalidade fornecer recursos para as atividades gerais do Estado, sem qualquer conotação de natureza contraprestacional, inexistiu benefício no passado do qual se tenha locupletado o cidadão.

Paulo de Barros Carvalho confirma o que aqui se expõe, se considerada a declaração da inconstitucionalidade da norma da qual resultou o recolhimento indevido de tributo como certificação de que o ente tributante não possuía o direito correspondente:

“Certificado que o ente tributante não era portador de direito subjetivo à percepção do gravame, há de devolver o valor (...), pois não tem título jurídico que justifique a incorporação daqueles valores ao seu patrimônio.”

Também, convém lembrar que, em ação judicial de repetição de indébito por vício da norma, é condição a prévia declaração de que a norma padece de vício de validade (por ferir - na forma ou no conteúdo - norma hierarquicamente superior) e por isso que o tributo exigido é indevido, para então poder condenar à restituição. Ou seja, a restituição só tem início (execução judicial, restituição administrativa ou compensação) após a declaração da invalidade da norma.

Ricardo Lobo Torres nos socorre novamente com sua sutileza de raciocínio: 



Processo nº :11074.000074/97-69
Acórdão nº :108-06.385

“Vimos que a restituição do imposto originariamente devido postula um ato ou procedimento prévio que transforme aquele pagamento devido em ilegal ou injusto. Só a partir da data daquele ato intermediário, conseqüentemente, é que ocorrerá o prazo da decadência. Diz o citado Decreto nº20910/32 (que regula a prescrição das dívidas passivas da União, Estados e Municípios) que o termo inicial é “a data do ato ou fato do qual se originaram as dívidas.”

Assim, nos casos de inconstitucionalidade declarada “erga omnes”, somente com a pecha fixada pelo Supremo Tribunal Federal ou a exclusão do ordenamento jurídico pelo Senado Federal de uma determinada norma que exigia tributo, exsurge no cenário jurídico o pagamento indevido. É dessa maneira que entende também o Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE 141.331-0 (rel. Min. Francisco Rezek):

“Declarada a inconstitucionalidade das normas instituidoras do empréstimo compulsório incidente na aquisição de automóveis (RE 121.136), surge para o contribuinte o direito à repetição do indébito, independentemente do exercício financeiro em que se deu o pagamento indevido.”

Antes disso, em função da presunção de validade da norma, o valor recolhido era considerado como cumprimento da relação jurídico tributária devidamente constituída, e não havia motivo para sua repetição nem prazo estabelecido para tanto no CTN, uma vez que não se subsumia a nenhuma das hipóteses dos arts. 165 e 168.

Neste aspecto, merece destaque o trecho do Parecer COSIT nº58/98:

“Assim, antes de a lei ser declarada inconstitucional não há que se falar em pagamento indevido, pois, até então, por presunção, eram a lei constitucional e os pagamentos efetuados efetivamente devidos.”

Também, vale mencionar a mansa jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

REsp. 209.374/BA – rel. Min. Garcia Vieira

REsp. 233.090/RS – rel. Min. Garcia Vieira

REsp. 104.053/SP – rel. Min. José Delgado

REsp. 43.995/RS – rel. Min. Cesar Asfor Rocha 

Processo nº :11074.000074/97-69
Acórdão nº :108-06.385

O prazo de 5 anos previsto no "caput" do art. 168 do CTN é válido para a situação analisada e deve ser aplicado. O que não encontra guarida no Código (mais precisamente nos incisos dos arts. 165 e 168) é o termo inicial do prazo para a hipótese aqui tratada, que, como demonstrado acima, extrai-se do sistema jurídico tributário como a publicação da Resolução do Senado ou da declaração "erga omnes" pelo STF de inconstitucionalidade relativa a determinada norma jurídica que embasou o recolhimento indevido. Desse modo, "data venia", o parecer PGFN 1538/99 está equivocado ao afirmar que deve ser aplicada uma das hipóteses do art. 165, já que o art. 150, III, "b", da Constituição Federal, determina que prazo de prescrição e decadência é matéria de lei complementar.

Enfim, concluo que o prazo de decadência ao direito de restituição ou compensação do valor indevidamente pago a título de tributo, nos casos de declaração de inconstitucionalidade em controle difuso, tem início com a Resolução do Senado, momento em que se configurou como indevido o valor recolhido.

Diante do exposto, dou provimento ao recurso a fim de afastar a decadência do direito à compensação e determinar a apreciação do mérito do pedido.

Sala das Sessões - DF, em 25 de janeiro de 2001.


MARCIA MARIA LÓRIA MEIRA

