



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.003008/97-11
Recurso nº : 130.900
Acórdão nº : 303-32.474
Sessão de : 19 de outubro de 2005
Recorrente : MALDI PARTICIPAÇÕES E EMPREENDIMENTOS
LTDA.
Recorrida : DRJ/BRASÍLIA/DF

F I N S O C I A L. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO /
COMPENSAÇÃO EFETIVADO EM 25/08/1997. MATÉRIA
COMPREENDIDA NA COMPETÊNCIA DESTE CONSELHO.
INCONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA PELO
SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. PRESCRIÇÃO DO DIREITO
DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. INÍCIO DA CONTAGEM
DE PRAZO. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 1.110/95, PUBLICADA
EM 31/08/1995.

Ação judicial quanto à inconstitucionalidade de majoração da
alíquota transitada em julgado não importa em concomitância.
Afastada a arguição de decadência, devolve-se o processo à
repartição de origem para que seja dado cumprimento à decisão
judicial e julgar as demais questões de mérito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho
de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a arguição de decadência do
direito de a contribuinte pleitear a restituição da contribuição para o Finsocial paga a
maior e determinar a devolução do processo à autoridade julgadora de primeira
instância competente para apreciar as demais questões de mérito, na forma do
relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente

Processo nº : 10120.003008/97-11
Acórdão nº : 303-32.474


SILVIO MARCOS BARCELOS FIÚZA
Relator



Formalizado em: 22 NOV 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Zenaldo Loibman, Nanci Gama, Sérgio de Castro Neves, Marciel Eder Costa, Nilton Luiz Bartoli e Tarásio Campelo Borges. Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional Rubens Carlos Vieira.

Processo nº : 10120.003008/97-11
Acórdão nº : 303-32.474

RELATÓRIO

A empresa ora recorrente foi cientificada em 27/02/03 (AR de fl. 282) da decisão do Chefe da Sasit/DRF/Goiânia, proferida no Despacho Decisório (fls. 258/262), que indeferiu o pedido de restituição da diferença de contribuição para o FINSOCIAL, por ter recolhido a maior no período de janeiro de 1990 a março de 1992, em face da majoração de alíquota declarada inconstitucional pelo Supremo tribunal Federal, bem como a compensação com débitos da Cofins apurados no período de novembro de 1994 a fevereiro de 1996, pleitos efetivados em 25 de agosto de 1997.

Inconformada com a decisão denegatória da autoridade monocrática, o contribuinte, em 27/03/03, por intermédio de seus procuradores (Wagner Silveira da Rocha e Eroides Fideles da Silva), protocolizou a manifestação de inconformidade (fls. 293 a 302), na qual, em resumo, expõem os seguintes argumentos de defesa:

Em sede de Preliminares

Ressalta que à determinação dessa autoridade de proceder à verificação de eventual falta de recolhimento do FINSOCIAL de julho/1991 a março/1992, a fim de efetuar o lançamento, não é mais possível por ter transcorrido mais de dez anos, tempo previsto para o lançamento do crédito tributário. Ademais, no presente processo não foi discutido crédito tributário, e sim indébito tributário, desta forma não houve a interrupção de prazo para o lançamento e exigência de eventual crédito tributário.

Quanto aos débitos da Cofins referentes ao período de apuração de novembro de 1994 a fevereiro de 1996, que se encontravam exigidos nos processos nº 10120.258.427/97/06, 10120.258.425/97 e 10120.207.106/99-89, enviados a PGNF em Goiás, foram quitados nos termos da MP 75, de 24/10/2002 (doc. 02).

Dessa forma, em face da certa modificação da decisão recorrida, pelo presente recurso, o crédito tributário subsistirá na íntegra, visto que não há débito do FINSOCIAL a ser lançado, devido à inércia da Fazenda em não proceder ao lançamento no prazo legal, e porque aos débitos do Cofins de novembro/1994 a fevereiro/1996 já foram devidamente quitados.[]

Do Mérito

Que impetrou perante o juízo da 3ª Vara da Justiça Federal em Goiás o MS nº 91.0003416-9 (doc. 01) o qual transitou em julgado com decisão favorável reconhecendo como indevidos as majorações das alíquotas do FINSOCIAL excedentes a 0,5% sobre o faturamento, desta forma, nos termos da então vigente IN

Processo nº : 10120.003008/97-11
Acórdão nº : 303-32.474

SRF 21/97 houve inexoravelmente pagamento a maior que o devido à rubrica de FINSOCIAL, passíveis de compensação/restituição.

A SRF instrumentalizou as compensações administrativas destes créditos por meio dos arts. 2º, I e 5º da Instrução Normativa 21, de 10.03.97 e do art. 2º da Instrução Normativa nº 32, de 09.04.97.

O FINSOCIAL foi julgado inconstitucional pelo STF, teve seu crédito reconhecido e a compensação instrumentalizada pela própria administração fazendária.

As cópias dos DARF's acostados aos autos provam que recolheu valores a título de FINSOCIAL com a alíquota majorada, conforme determinavam as leis que declaradas inconstitucionais pelo STF. Desta feita, possuía créditos de FINSOCIAL junto a SRF, os quais foram objetos do presente processo administrativo de Restituição/Compensação. Entretanto, mesmo tendo provimento judicial transitado em julgado o qual lhe reconhece ter efetuado pagamento a maior que o devido e de ter procedido ao competente Pedido de Restituição perante a Delegacia da Receita Federal de sua jurisdição fiscal, teve seu pleito indeferido pela autoridade julgadora.

Para embasar o indeferimento, foram citados os arts. 165, I e 168, I do Código Tributário Nacional, mencionando ainda o Parecer PGFN/CAT nº 1.538/99 e o Ato Declaratório nº 96/99 da Secretaria da Receita Federal.

A princípio não se vislumbra nenhuma irregularidade quanto ao entendimento esposado pela autoridade julgadora, ou seja, a contagem do prazo decadencial aplicável realmente é o disposto no art. 168, I do CTN. Entretanto, equivocou-se a autoridade julgadora quando estabelece que a extinção do crédito tributário ocorre quando do pagamento do imposto. Com a devida vênia, está completamente equivocada a parte formal da presente decisão, uma vez que não pode haver a coexistência entre o pleito judicial e o administrativo, aquele tem prevalência sobre esse, que tem somente a sorte de se resignar ante ao determinado em decisão judicial. Por fim, quando o Pedido de Restituição/Compensação baseia-se em decisão judicial, a mesma tem que estar transitada em julgado, ou seja, o processo judicial tem que ter necessariamente acabado.

Quanto ao prazo decadencial de se pleitear restituição do indébito não há que se esquecer o disposto no art. 156, também do CTN, referente ao momento em que ocorre a extinção do crédito tributário. No caso específico do FINSOCIAL, que é um tributo sujeito ao lançamento por homologação, o art. 156, VII dispõe que a extinção do crédito tributário apenas ocorre depois de decorridos o prazo de cinco anos deferidos ao Fisco para a homologação do lançamento efetivado, começando a partir daí a contagem de mais cinco anos disposto no art. 168, I do CTN.

Processo nº : 10120.003008/97-11
Acórdão nº : 303-32.474

A autoridade julgadora equivoca-se em seu entendimento quanto ao início da contagem do prazo de decadência, estabelecido pelo art. 168, I, CTN. Referido artigo há que ser analisado combinado com o art. 156 do mesmo diploma legal. O entendimento aqui exposto já foi manifestado pelos nossos Tribunais pátrias, inclusive pelo próprio STJ, instância derradeira para análise da matéria em pauta.

A situação que se afigura é completamente absurda, uma vez que após o reconhecimento da inconstitucionalidade do Finsocial em todas as instâncias, a ilustre autoridade julgadora pretende barrar a compensação por meio de despacho completamente infundado. Ocorre, na verdade, uma punição do bom contribuinte que pagou o que lhe foi exigido, mas não consegue compensar o indébito. Ocorre quem nunca pagou a diferença do FINSOCIAL não mais poderia lhe ser cobrado face ao disposto nos Decreto nº 2.194/97.

Não pode prosperar, portanto, o entendimento de indeferimento do seu pedido de compensação, cumpre ainda transcrever os arts. 165, I e 168, I do Código tributário Nacional, que dispõem sobre o direito à restituição do indébito tributário e sobre o prazo decadencial pertinente à restituição verificada no presente processo administrativo ora recorrido (transcreve os artigos citados).

A extinção do crédito tributário, nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, apenas ocorre quando da homologação do lançamento, ficta ou expressa, começando a partir daí a contagem do prazo decadencial disposto no art. 168 do CTN. Cumpre, portanto, analisarmos, pormenorizadamente, em que momento exato se dá a extinção do crédito tributário.

O FINSOCIAL, é tributo sujeito ao lançamento por homologação, em que o sujeito passivo pratica uma série de atos, culminando com a antecipação do pagamento do tributo, enquanto que o sujeito ativo se limita a exercer o controle, homologando, expressa ou tacitamente; os expedientes realizados pelo contribuinte. Aqui temos o juízo homologatório como verificador da estrita legalidade dos atos praticados. A legislação pátria a este respeito está disposta nos artigos 156 e 150 do Código tributário Nacional, in verbis:

Que o crédito tributário se constitui pelo lançamento (Art. 142, m CTN) e se extingue pelo pagamento (art. 156, I, CTN). Todavia, em se tratando de lançamento por homologação “o pagamento antecipado pelo obrigado extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento” (art. 150, § 1º, CTN). Portanto, antes da homologação do lançamento não se pode falar em crédito tributário e no pagamento que extingue, pois não se pode extinguir o que não existia.

com a homologação aperfeiçoa-se o *factum* do pagamento antecipado, que adquire proporções jurídicas plenas, tornando-se hábil para fazer sumir aquele crédito que até então existira. Enriquecido com a homologação, o pagamento antecipado terá todas as virtudes do pagamento convencional, cumprindo,

Processo nº : 10120.003008/97-11
Acórdão nº : 303-32.474

portanto, idênticos efeitos. Se procurarmos extrair as decorrências lógicas de tudo isso, chegaremos a perceber que, até o advento da homologação, expressa ou tácita, e sendo o lançamento um ato privativo da Administração Pública, sem ele, a bem do rigor, não haverá falar-se sequer em crédito tributário.

Quanto aos atos praticados por ela, feito o pagamento antecipado e não acontecida à homologação, mostrar-se-ão insuficientes para caracterizar o crédito, em linguagem jurídica, ostentando apenas efeitos provisórios.

Ressalta, mais uma vez, que o artigo 150 do CTN trata do lançamento por homologação, sendo que o § 4º estabelece o prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, para a prática deste ato. O § 4º ainda adverte para a circunstância de que, expirado este prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se definitivo o lançamento. Vale dizer que o lançamento apenas pode ser considerado definitivo, em duas situações:

Na hipótese que agora cuidamos, contados da data do fato gerador temos cinco anos até a “extinção do crédito” pela homologação tácita, e mais cinco anos, daí em diante, para decair do direito de pedir repetição do indébito, ainda que via compensação, totalizando destarte dez anos.

Este não é senão o posicionamento do STJ, conforme se denota do julgado em sede de embargos de divergência em REsp. nº 42.720-5/RS, que uniformizou a jurisprudência nacional, conforme se verifica abaixo (transcreve ementa).

Outra situação de direito pacífica que também beneficia o contribuinte é no sentido de que o prazo decadencial do tributo declarado indevido somente passa a fluir quando o contribuinte torna-se ciente de seu direito à mesma, ou seja, após a declaração da antijuridicidade ou inconstitucionalidade da exação pelos Tribunais superiores ou através de Resolução do Senado Federal ou mesmo a partir do controle difuso de constitucionalidade, quando como no presente caso o próprio contribuinte possui ação judicial questionando determinado tributo. Desta forma, seja pelo controle difuso, seja pelo concentrado do contribuinte protocolou o presente processo antes de esvaído o prazo decadencial.

Isso porque não seria justo, nem cabível, punir o contribuinte que de boa-fé recolhe aos cofres públicos o que lhe é exigido sem discutir, resultando em prescrição ou caducidade de seu direito, caso os Tribunais Superiores reconheçam o descabimento do tributo após o prazo de 5 (cinco) anos, o que é muito comum devido à sobrecarga e trabalho do Poder judiciário.

Nesse sentido, há precedente da 1ª turma do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 136.883-RJ, em 27108191, relator Ministro Sepúlveda Pertence, de cujo voto destacamos o seguinte trecho (transcreve). Cita

Processo nº : 10120.003008/97-11
Acórdão nº : 303-32.474

ainda e transcreve posicionamento referendado pela 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso especial (REsp) nº 44.953-7-PR, em 04.05.1994, relator Ministro Antonio de Pádua Ribeiro, em seu voto.

Informa que até edição do Ato Declaratório nº 96, de 26.11.99, a própria SRF vinha acatando a contagem do prazo decadencial tendo como termo à quo a Resolução do Senado, a data do transito em julgado da decisão do STF ou a data da publicação de ato do Secretário da Receita Federal, sendo que o embasamento para tal posicionamento era o Parecer COSIT nº 58, de 27.10.98.

Em tendo sido publicada a referida Medida Provisória nº 1.110 em 30.08.95, o prazo decadencial de 5 (cinco) anos seria a partir de agosto de 2000. Ressaltar que o Pedido de Restituição/compensação da contribuinte à receita Federal é datado de 23.07.97.

Em função do equívoco da hermenêutica interpretativa da autoridade *a quo* está sendo submetida a sérios prejuízos, em afronto ao Princípio Constitucional da ilegalidade. Ademais o presente Manifesto de Inconformidade presta-se para afastar a ilegalidade do ato da autoridade julgadora *a quo* que indeferiu o seu pedido de Restituição/compensação em desrespeito aos preceitos legais que regem a matéria, quais sejam arts. 150, 156, 165 e 168 do Código Tributário Nacional.

Ao contrário do que entende a própria autoridade julgadora de Anápolis, o próprio Ato Declaratório nº 96/99, citado como o norteador do seu indeferimento ao Pedido de Restituição/compensação, é bastante para validar o seu direito, uma vez que o próprio faz menção à contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos a partir da extinção do crédito tributário.

Não pode olvidar que ao se falar em *extinção do crédito*, necessariamente há que se levar em consideração o disposto nos arts. 150, § 1º e 156, VII do Código Tributário nacional, pois, não pode fechar os olhos ao que dispõe citado dispositivo sob pena de mutilar os conceitos e normas tributárias que regem o nosso ordenamento jurídico.

A Receita Federal praticamente aniquila o alcance das compensações tributárias a nível administrativo, no que tange a recolhimentos indevidos ou maior, ofende ainda o princípio constitucional da isonomia, na medida que se utiliza dois pesos e duas medidas, já que existem contribuintes que tiveram seus requerimentos de compensação apreciados e deferidos (cujos créditos também eram anteriores a cinco anos da data da propositura do Pedido de Restituição e Compensação) nos termos do já mencionado **Parecer COSIT nº 58, ou seja, sem quaisquer limitações temporais.**

Processo nº : 10120.003008/97-11
Acórdão nº : 303-32.474

Obviamente a **conclusão do Parecer COSIT 58** não poderia ser outra. Caso contrário, já haveria decadência do direito de repetição/compensação dos valores pagos inconstitucional e indevidamente quando da publicação da IN SRF nº 32, de 09.04.97, que foi editada após 5 (cinco) anos da data dos recolhimentos, reconhecendo o direito de convalidação das compensações bem como revogando a anterior IN SRF 67/92 que proibia o exercício da compensação tributária.

Seria um despautério total entender que as IN SRF nº 32/97, 21/97 e 79/97 vieram a permitir (antes expressamente proibido pela IN 67/92) de algo que já estivesse decaído, pois os contribuintes só puderam exercer o direito de compensação somente após revogação da IN SRF 67/62 a qual ocorreu em 1997. Portanto, o prazo de decadência do exercício do direito somente pode ser contado a partir do momento em que surge o direito com o reconhecimento da cobrança indevida de débitos anteriores.

Entender que o prazo de decadência para a recuperação de tributos pagos indevidamente, conta-se a partir da data de seu pagamento, seria um absurdo a alegação de que todo o tributo pago deva ser, desde o momento de seu pagamento, considerado indevido. E, obviamente, se na data do pagamento, o contribuinte soubesse que o tributo era indevido (inconstitucional ou ilegal) logicamente ele não teria pago !!!

Face ao exposto, resta claramente demonstrada a existência de crédito de Finsocial a ser compensado com débitos da Cofins já confessados e demonstrados no Pedido de Compensação, bem como débitos vincendos para o caso de saldo remanescente a ser restituído, sendo que os créditos deverão sofrer correção plena nos seguintes termos.

Ao fim, requer o provimento do presente recurso, com o reconhecimento do direito à restituição dos recolhimentos inconstitucionais de Finsocial excedentes a 05% sobre o faturamento, declarando-se a não ocorrência do prazo decadencial no prazo para se pleitear a restituição.

A DRF de Julgamento em Brasília – DF, através do Acórdão Nº 09.062 de 19/02/2004, indeferiu a solicitação da requerente, nos seguintes termos, que se transcreve com omissão apenas das transcrições dos textos legais:

“A manifestação de inconformidade, protocolizada em 27/03/2003, é tempestiva e atende aos demais formalidades legais de admissibilidade, previstas no Decreto nº 70.235 de 06/03/1972, razões pelas quais dela se toma conhecimento.

Inicialmente, vale consignar que o ponto capital para o deslinde da questão, em análise, implica no reconhecimento ou não do pedido de restituição e/ou compensação de Finsocial, apurado no período de janeiro de 1990 a março de 1992, com débitos tributários de Cofins, apurados nos meses de novembro e dezembro de 1994, outubro a dezembro de 1995 e janeiro e fevereiro de 1996.

Processo nº : 10120.003008/97-11
Acórdão nº : 303-32.474

Portanto, em que pese os argumentos de defesa levantados pela recorrente na sua manifestação de inconformidade (fls. 293/302), neste processo não comporta discutir qualquer outro assunto, que não seja o direito à restituição ou à compensação pleiteadas e indeferidas pela autoridade *a quo* no despacho Decisório (fls. 25/262).

A decisão de primeira instância indeferiu o pedido da interessada fundamenta nos artigos 165, I, e 168, I, do Código Tributário Nacional, por entender que o seu direito de pedir a restituição dos valores recolhidos, a título de Finsocial, no período de janeiro de 1990 a março de 1992, já havia sido alcançado pela decadência.

Indubitavelmente, o prazo decadencial para que se efetue o pleito de restituição ou compensação de tributo pago com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo STF, inicia-se na data do pagamento indevido, conforme disposição contida no art. 165, inciso I, combinado com o art. 168, *caput*, e inciso I, todos do Código tributário Nacional, que determina o seguinte (Transcreveu-se).

Analisando tais artigos e relacionando-os com o que aqui se discute, manifestou-se a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional no Parecer PGFN/CAT/Nº 1.538/99, datado de 18/10/1999. (Transcreveu-se).

Tal tese também encontra amparo na doutrina brasileira. Basta citar-se o mestre Aliomar Baleeiro, que consignou que a restituição de tributo rege-se pelo Código Tributário Nacional, independentemente da razão pela qual o pagamento se tornou indevido, (...) *seja inconstitucionalidade, seja ilegalidade do tributo, considerando ainda que Os tributos resultantes de inconstitucionalidade ou de ato ilegal e arbitrário, são os casos mais freqüentes de aplicação do inciso I, do art. 165 (direito tributário Brasileiro, rio de janeiro: Forense, 10ª ed. Ver. E atual, 1991, p. 563).*

Assim, considerando-se que os pagamentos (fls. 106/116) foram realizados no período de 04/10/1989 a 08/01/1991 e que o pedido de restituição do eventual indébito fiscal foi protocolado em **25/08/1997**, conclui-se ser cabível a aplicação do Ato Declaratório SRF nº 096, de 26/11/1999 (DOU de 30/11/1999), que em seu item I dispõe (Transcreveu-se).

Por conseguinte, para poder pleitear a integral restituição de todos os valores que entendeu ter pago indevidamente, deveria a contribuinte ter protocolado um documento com tal solicitação até, no máximo, 15/03/1997.

A propósito da tese defendida pela contribuinte, é interessante apontar-se trecho encontrado na doutrina, de autoria do mestre e doutor pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC/SP, professor Eurico Marcos Diniz de Santi, na obra *Decadência e Prescrição no Direito Tributário*, ed. Max Limonad, São Paulo, 2000, p. 268 a 270 – capítulo 10.6.3 *A tese dos dez anos do direito de o contribuinte pleitear a restituição do débito do Fisco* (transcreveu-se).

Processo nº : 10120.003008/97-11
Acórdão nº : 303-32.474

Do mesmo Procurador da Fazenda Nacional antes citado, extrai-se de artigo de sua autoria, também divulgado na Internet (www.teiajuridica.com). Transcreveu.

Com base nos ensinamentos do mestre Aliomar Baleeiro e de Alberto Xavier, os doutrinadores José Artur Lima Gonçalves e Márcio Severo Marque registram: *O prazo de decadência do direito subjetivo à restituição do indébito, previsto pelo art. 168 do CTN, deve ser contado da data do pagamento – indevido – antecipado, e não da data da homologação deste pagamento.* (Repetição do Indébito e Compensação no direito tributário. Hugo de Brito Machado (coord.). São Paulo/Fortaleza:Dialética/ICET. 1999, p. 231).

Na mesma obra, criticando a referida jurisprudência do STJ, o prof. Ives Gandra Martins comenta que o prazo para a repetição de importâncias pagas a título de tributos sujeitos ao lançamento por homologação prescreve em 5 anos contados da data do pagamento indevido, já que, tratando-se deste, não se pode cogitar de *extinção do crédito tributário*, e o termo inicial para reaver o que foi recolhido ilegalmente a título de tributo é a data do pagamento (p. 178).

Ainda nesse livro, o Juiz Federal Paulo Roberto de Oliveira Lima mostra-se incisivo: A pretensão é repetição nasce com o pagamento, sendo irrelevante a modalidade de lançamento a que estaria sujeita a pretensa exação, bem assim o fato de o pagamento indevido ter decorrido de obediência à lei inconstitucional, cujo vício somente mais tarde tenha sido reconhecido. (p. 319).

Também na jurisprudência do judiciário há manifestações neste sentido. (Transcrito).

Outra não foi à posição do Ministro Demócrito Reinaldo, ao relatar os Embargos de Divergência no REsp nº 48.113-7/PR, quando assentou (transcreveu-se).

Em pelo menos duas oportunidades, Agravos 64.773-SP e 69.363-SP, o STF já externou a correta inteligência dos artigos do Código Tributário Nacional que tratam de prazo para pleitear restituição, artigos 165, inciso I, e 168, inciso I, tendo expresso o que transcreveu.

Em assim sendo, depreende-se a correção da análise feita pela DRF de origem, alcançando tal entendimento todos os valores pleiteados, concluindo-se pela inexistência de qualquer valor do Finsocial a ser restituído, a recorrente, haja vista o pedido de restituição do indébito fiscal ter sido formulado em 25/08/1997, depois de decorridos mais 5 anos dos aludidos pagamentos da contribuição para o Finsocial.

Quanto à questão dos tributos lançados por homologação – ou seja, aqueles em que o sujeito tem o dever de antecipar o pagamento, para posterior exame de autoridade administrativa – a impugnante alega que o crédito tributário somente se

Processo nº : 10120.003008/97-11
Acórdão nº : 303-32.474

considera extinto com a homologação expressa do lançamento ou, não havendo homologação expressa, com o decurso do prazo de cinco anos, contados do pagamento antecipado (art. 150, §§ 1º e 4º do CNT).

Todavia, a tese da impugnante não merece melhor acolhida, pois o § 4º do art. 150 do CNT, refere-se ao prazo para a Fazenda Pública homologar o pagamento antecipado, e não para estabelecer o momento em que o crédito se considera extinto, que foi definido no § 1º, do mesmo artigo, transcreveu-se.

Como se verifica no parágrafo supra, o crédito tributário referente aos tributos lançados por homologação é extinto pelo pagamento antecipado pelo sujeito passivo. A dúvida que pode ser suscitada, nesse caso, é quanto ao termo *sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento*, incluindo no dispositivo legal.

De acordo com De Plácido e Silva, “Condição resolutória (...) ocorre quando a convenção ou ato jurídico é puro e simples, exerce sua eficácia desde logo, mas fica sujeito a evento futuro e incerto que lhe pode tirar a eficácia, rompendo a relação jurídica anteriormente formada” [grifo acrescido] (DE PLÁCIDO E SILVA. Vocabulário Jurídico, vol I e II., Forense, Rio de Janeiro, 1994, pág. 497).

Esse entendimento é assente na doutrina, como se verifica, excerto da obra do Prof. Washington de Barros Monteiro, vol 1, 32ª edição, pág. 232 (transcreveu-se).

Concluindo aquele mestre, em seguida, de forma a não deixar qualquer dúvida quanto aos efeitos dessa condição, que, pendente a condição ou comprovado o seu malogro, o ato é considerado como puro e simples desde a origem.

Portanto, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, os efeitos da extinção do crédito tributário operam desde o pagamento antecipado pelo sujeito passivo, nos termos da legislação de regência do tributo. A extinção, no entanto não é definitiva, pois depende da ulterior homologação da autoridade tributária, que, caso considere a antecipação em desacordo com a legislação, poderá não homologar o lançamento – rompendo a relação jurídica anteriormente formada.

Essa exegese, por sinal, está em consonância com o art. 156, VII, do Código Tributário Nacional, que arrola o pagamento antecipado e a homologação do lançamento, nos termos do disposto no art. 150 e seus §§ 1º e 4º, entre as causas da extinção do crédito tributário. Isso porque o inciso VII não poderia considerar nem o pagamento nem a homologação, isoladamente, como causa da extinção, visto que, embora o crédito seja extinto pelo pagamento, resta a condição resolutória da homologação.

Processo nº : 10120.003008/97-11
Acórdão nº : 303-32.474

O Supremo Tribunal Federal já teve oportunidade de analisar essa matéria, tendo deixado expresso a correta inteligência de tais dispositivos legais, consoante voto do Ministro Cordeiro Guerra, transcrito abaixo, no julgamento do Agravo nº 69.363/SP, decisão unânime da 2ª Turma, de 19/04/1977, da qual participaram os eminentes Ministros Moreira Alves, Leitão de Abreu, Djaci Falcão e Xavier de Albuquerque. (Transcreveu-se.)

Portanto, além de a interpretação dada à questão pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, consignada no Parecer PGFN/CAT nº 1538/99 alhures citado, estar alinhada àquela adotada pela mais alta Corte do país, o entendimento daqueles que somam os prazos dos artigos, 150 e 168 do Código Tributário Nacional ou mesmo sustentam que o início de contagem dar-se-ia após a declaração de inconstitucionalidade, apresenta-se contrário à disposição legal e à interpretação de há muito firmada sobre o assunto, pelo STF.

Cabe notar, contudo, que a promulgação da Constituição Federal de 1988 passaram as contribuições sociais, por força do seu art. 149 que remete ao art. 146, inciso III, a submeter-se às normas gerais em matéria de legislação tributária, constando da alínea b deste inciso expressa referência às regras sobre prescrição e decadência.

Em decorrência, e na falta de lei especial tratando da prescrição de indébito relativo ao Finsocial, afiguram-se aplicáveis as disposições sobre a matéria previstas no CTN, que no seu art. 168, combinado com 165, inciso I, prevê que o direito de a contribuinte pleitear restituição, de tributo devido ou maior que o devido, extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário.

A alegação de que o prazo para ingresso do pedido de restituição teria início quando da publicação da Resolução do Senado Federal, afastando a legislação declarada inconstitucional pelo STF não pode prosperar, pois embora seja inquestionável o efeito *ex tunc* e a eficácia *erga omnes* da decisão declaratória do STF, essa não tem o condão de suspender os prazos prescricionais e decadenciais previstos na legislação tributária de regência.

Com fulcro no Parecer PGFN/CAT, que, revogou tacitamente o entendimento sobre o termo inicial para contagem de decadência contido no Parecer Cosit nº 58, de 27/10/1998, foi editado o Ato Declaratório/SRF nº 096, de 26/11/1999, norma integrante da legislação tributária, com caráter vinculante para a administração tributária, a partir de sua publicação, conforme arts. 100, I, e 103, I, do CTN, que determina (Transcreveu-se).

Frise-se que os atos normativos infralegais disciplinam o *modus operandi* da Administração e/ou dos administrados. Assim, ainda que pareça injusto aos menos atentos às singularidades do direito, os atos praticados por aplicação inadequada da lei ou sob a égide de lei inconstitucional, contra os quais não comporte

Processo nº : 10120.003008/97-11
Acórdão nº : 303-32.474

revisão administrativa ou judicial, seja por inviabilidade material ou pelo vencimento dos prazos legais, são considerados válidos para todos os efeitos.

Representa isso dizer, nos termos da legislação regente, que só se admite revisão daquilo seja ainda passível de modificação, isto é, quando não tenha ocorrido, por exemplo, a prescrição ou a decadência do direito alcançado pelo ato. Portanto, a tese defendida pela interessada (s. m. j) contraria um dos princípios fundamentais do estado de direito, plenamente consagrado na Constituição Federal, que é o da segurança jurídica.

Permitir que fossem revistas situações jurídicas plenamente consolidadas pela aplicação inadequada da lei ou ato normativo inconstitucional, mesmo depois de decorridos os prazos decadenciais ou prescricionais, é estabelecer um verdadeiro caos na sociedade, porquanto o raciocínio que se aplica ao direito da contribuinte de pedir restituição deve, por uma questão de coerência, aplicar-se igualmente ao direito da Fazenda Pública.

Isso significa dizer, por exemplo, quando uma lei que concedesse isenção fosse declarada inconstitucional, ainda que decorridas décadas do fato gerador, a Administração poderia/deveria formalizar o crédito tributário e exigir do contribuinte o correspondente pagamento. Isto indubitavelmente jogaria por terra o princípio da segurança jurídica e submeteria o contribuinte isento à inadmissível situação de nunca saber se aquele benefício seria definitivo ou se, a qualquer tempo, o fisco poderia vir em seu encalço para exigir-lhe o tributo.

Ademais, o entendimento da interessada desconsidera também o princípio da estrita legalidade que rege a Administração Pública (CF, art. 37, caput). O CTN, norma com "status" de lei complementar, que cuidou expressamente do prazo de extinção do direito de pleitear a restituição tributária. Logo, qualquer solução que não observe o disposto no art. 165 c/c o art. 168 do citado Código, constituirá simples criação exegética, desprovida de amparo jurídico ou legal.

Assim, tanto pela interpretação dada pelo Superior Tribunal de Justiça, quanto pela posição da Administração, escudada na posição sobre o tema do supremo Tribunal Federal, é certo que, ainda que se comprove a existência de valores passíveis de restituição, na data da protocolização do pedido, em **25/08/1997**, em face do transcurso do prazo de cinco anos da data da extinção do crédito tributário correspondente, encontrava-se também extinto o direito de pleitear o indébito relativo a quaisquer recolhimentos efetuados **até março de 1992**.

Esclarece-se que a jurisprudência do STJ trazida aos autos não apresenta os pressupostos de extensão administrativa de decisões judiciais, segundo previsão do Decreto nº 2.346, de 1997.

Processo nº : 10120.003008/97-11
Acórdão nº : 303-32.474

Da compensação.

Consoante a informação fiscal (fls. 348/349), os débitos da Cofins relativos aos fatos geradores ocorridos nos meses de novembro e dezembro de 1994, janeiro a maio de 1995 e janeiro e fevereiro de 1996, inscritos em Dívida Ativa da União, foram extintos por pagamentos (fls. 267 a 278); logo, nessa parte não há controvérsia.

Ainda de acordo com a informação fiscal acima citada, os débitos da Cofins do período de junho a dezembro do ano-calendário 1995, cujos débitos constam na DIRPJ/1996, foram compensados com créditos de Finsocial. Compensação essa amparada por sentença judicial proferida no Mandado de Segurança nº 94.10045-0, impetrado na 3ª vara da Justiça Federal de Goiás (fls. 316/342). Tal compensação foi efetivada nos próprios DARFs de recolhimentos (fls. 343/345) e devidamente registrada no livro razão (fls. 12/17).

Nos termos do artigo 5º da Instrução Normativa SRF nº 21/1997 para efeito de compensação poderão ser utilizados débitos de qualquer espécie, relativos a tributos e contribuições administrados pela SRF. Por sua vez, a Instrução Normativa SRF nº 32, de 1997, no seu artigo 2º, convalida a compensação efetivada pelo contribuinte, com contribuição para o financiamento da Seguridade Social – Cofins, devida e não recolhida, dos valores da contribuição ao fundo de Investimento Social – Finsocial, recolhidos pelas empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas, com fundamento no art. 9º da Lei 7.894, de 24/11/1989.

Em assim sendo, considerando a sentença judicial favorável a empresa, e que os valores recolhidos indevidamente, a título de Finsocial, no período de junho de 1990 a março de 1992, compensado com débitos da Cofins, apurada no período de junho a dezembro de 1995, quando da compensação ainda não tinha sido atingidos pela decadência, entendo que a recorrente faz jus a compensar os valores pleiteados, relativamente ao período de junho/1995 a dezembro/1995, conforme consta nas cópias dos DARFs (fls. 343/345) e, Razão (fls. 12/17).

Diante do exposto, considerando o disposto no art. 204 do Regimento Interno da SRF, aprovado pela Portaria MF nº 259, de 24/08/2001 c/c a Portaria SRF nº 1042, de 31/08/2001, e considerando ainda o art. 7º da Portaria MF nº 258, de 24/08/2001, voto no sentido de deferir em parte a manifestação de inconformidade para convalidar a compensação efetuada no período de junho a dezembro de 1995, com débitos da Cofins, e indeferir a restituição dos valores remanescentes, cujo direito da recorrente de pleitear a restituição foi atingido pela decadência.

Raimundo Bezerra Dias - AFRF – Mat. 25.753.”

Processo nº : 10120.003008/97-11
Acórdão nº : 303-32.474

Intimada dessa decisão em data de 06/07/2004 (fls. 374), a ora recorrente apresentou recurso voluntário com os anexos correspondentes à este Conselho de Contribuintes, em data de 02/08/2004 (fls. 420 a 432), portanto **tempestivamente**.

Em seu arrazoadado, a recorrente mantém praticamente as razões de seu pleito desde a exordial para demonstrar o que seria a legitimidade de sua pretensão que foram **transitados em julgado**, expõe as razões do que seriam seus direitos líquidos e certos de verem compensados todos os valores pagos a maior para a Fazenda Nacional, colando nesse seu arrazoadado, diversas normas legais aplicáveis à matéria, e uma série de julgados dos Tribunais Superiores e desse Egrégio Conselho de Contribuintes.

O Recurso é tempestivo, está revestido das formalidades legais para que se admita sua apreciação no âmbito deste Terceiro Conselho, portanto, dele tomo conhecimento.

É o relatório.



Processo nº : 10120.003008/97-11
Acórdão nº : 303-32.474

VOTO

Conselheiro Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Relator

Antes mesmo de declinar nosso voto, faz-se mister transcrever parte do DESPACHO/SAORT/Nº 286/204, que repousa nas fls. finais do processo ora vergastado (433 / 434), da larva da Dra. AFRF Glacy Odete Rachid Botelho, referendado pelo Sr. Chefe da SEORT/DRF/GOI, por resumir com bastante perfeição e inusitada clareza, os acontecimentos, conforme a seguir:

“O contribuinte supraqualificado, consoante dados extraídos dos presentes autos, solicitou restituição de valores recolhidos a título de finsocial, no período de janeiro de 1990 a junho de 1991, correspondente aos valores calculados à alíquota superiora a 0,5%.

Solicitou também que o crédito apurado fosse compensado com débitos da Cofins, do período de 11/94 a 02/96. Tal pedido encontra-se amparado por decisão judicial transitada em julgado a si favorável, prolatada nos Autos da Ação de mandado de Segurança de nº 910003416-9, da 3ª vara da Justiça Federal em Goiás, cuja decisão foi prolatada em 09.11.1994 (fls. 36-52) julgando parcialmente procedente o pedido. A sentença foi confirmada pelo TRF consoante documento de fls. 223 e seguintes.

Apreciado o pleito na esfera administrativa, a Delegacia da Receita Federal em Goiânia o indeferiu, alegando a decadência para pleitear a restituição dos valores reconhecidos como indevidos.

Irresignado, o contribuinte interpôs recurso à Delegacia da Receita Federal de julgamento em Brasília – DF que, aos 19.02.2004, manifestou-se no Acórdão DRJ/BSA nº 09.062, deferindo em parte a solicitação do contribuinte (fls. 354-370).

O voto do relator foi no sentido de que reconhecer o direito à compensação do crédito apurado do Finsocial, no período de 06/90 a 03/92, com os débitos da Cofins, do período de 06/95 a 12/95. Determinou que esta SAORT convalidasse tais compensações.

Em atendimento ao referido despacho, fora, efetuados os cálculos pertinentes e verificou-se que o crédito foi suficiente para quitar totalmente os débitos do períodos de apuração de 06/95 a 11/95 e parcialmente o de 12/95, restando em aberto débito no valor de R\$ 123,76 deste último período.

Processo nº : 10120.003008/97-11
Acórdão nº : 303-32.474

No entanto, deixou-se de homologar a compensação tendo em vista interposição de recurso voluntário do pleiteante ao Conselho de Contribuintes, uma vez que, devido a este fato, ainda não se tem decisão definitiva na esfera administrativa.”

Afirmou mais adiante, referida AFRF que “Tendo efetuado os cálculos solicitados, proponho o encaminhamento dos autos ao Conselho de Contribuintes para exame do recurso.”

Diante do exposto, verifica-se que o contribuinte recorrente, também possui **sentença com trânsito em julgado** para ver compensado os valores pagos a maior da contribuição para o FINSOCIAL, bem como, não tem do que se falar em decadência desse seu direito, sendo esta também a posição majoritária já pacificada na esfera administrativa, exatamente por parte deste Conselho de Contribuintes, e que adota este Relator que o prazo prescricional/decadencial têm como início de contagem a data de publicação no DOU da MP nº 1.110/95, qual seja, 31/08/1995, e o pleito da recorrente foi protocolado na Delegacia da Receita Federal desde 25/08/1997, e ainda, levando-se em consideração que conforme documentos que dormem no processo e já foram, inclusive, objeto de verificação de suas autenticidades por parte da Secretaria da Receita Federal, VOTO no sentido de declarar que a ação judicial, quanto a inconstitucionalidade de majoração da alíquota transitada em julgado, não importa em concomitância. Afastada então a arguição de decadência, devolve-se o processo a repartição de origem para dá cumprimento a decisão judicial e julgar as demais questões de mérito.

Recurso que é dado provimento.

É como voto.

Sala das Sessões, em 19 de outubro de 2005


SILVIO MARCOS BARCELOS FIÚZA - Relator