



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA**

Processo nº 10120.005727/99-11
Recurso nº 303-130.897 Especial do Procurador
Matéria FINSOCIAL - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO
Acórdão nº 03-05.307
Sessão de 13 de fevereiro de 2007
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CERPAL COMÉRCIO DE FERROS LTDA.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 31/10/1989 a 30/04/1992

FINSOCIAL. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO.

O direito de pleitear o reconhecimento de crédito com o conseqüente pedido de restituição/compensação, perante a autoridade administrativa, de tributo pago em virtude de lei que tenha sido declarada inconstitucional, somente surge com a declaração de inconstitucionalidade pelo STF, em ação direta, ou com a suspensão, pelo Senado Federal, da lei declarada inconstitucional, na via indireta. Ante à inexistência de ato específico do Senado Federal, o Parecer COSIT nº 58, de 27/10/98, firmou entendimento de que o termo *a quo* para o pedido de restituição começa a contar a partir da edição da Medida Provisória nº 1.110, em 31/08/95, primeiro ato emanado do Poder Executivo a reconhecer o caráter indevido do recolhimento do Finsocial à alíquota superior a 0,5%, expirando em 31/08/00. O pedido de restituição da contribuinte foi formulado em 05/11/99.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso especial.

Manoel Antônio Gadelha Dias - Presidente

Otacílio Dantas Cartaxo - Relator *ad hoc*

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Manoel Antônio Gadelha Dias, Otacílio Dantas Cartaxo, Carlos Henrique Klaser Filho, Judith do Amaral Marcondes, Luís Antonio Flora, Anelise Daudt Prieto, Nilton Luiz Bartoli e Mário Junqueira Franco Júnior.

Relatório

É o seguinte o relatório concernente ao acórdão recorrido:

Cuidam os autos ora vergastados, do pedido de Restituição/Compensação de crédito originário de pagamentos do FINSOCIAL efetuados com alíquotas majoradas, excedentes a 0,5%, nos períodos de apuração de 10/1989 a 04/1992, em 05 de novembro de 1999, folhas 01/04.

Irresignada com a decisão denegatório de primeira instância, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade às folhas 96/101, alegando, em síntese que:

1-a decadência do direito de restituição ou compensação ocorre ultrapassados 10 anos do fato gerador, conforme jurisprudência do Conselho de contribuintes e do STJ e arts. 150, parágrafos 1º e 4º, 156, inciso IV do CTN;

2-além disso, a 1ª Câmara do 2º conselho de Contribuintes tem adotado como termo inicial da contagem do prazo para restituição/compensação a data da publicação da MP 1.110/95, que reconheceu o Finsocial como indevido.

A DRF de Julgamento em Brasília – DF, através do Acórdão nº 10.085 de 17/06/2004, indeferiu a pretensão da ora recorrente nos seguintes termos, que a seguir se resume:

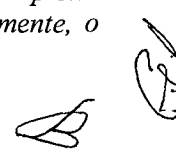
“A manifestação de inconformidade apresentada é tempestiva e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Assim sendo, dela conheço.

Do exame dos elementos do processo entendo que não pode prosperar a pretensão da interessada porquanto se encontra decaído o seu direito de pleitear a restituição/compensação da contribuição para o Finsocial.

Com efeito, da conjunção dos artigos 165, inciso I, e 168 caput e inciso I, ambos do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172/1966) têm-se que, conquanto a cobrança de tributo indevido confira ao contribuinte direito a sua restituição, esse direito extingue-se no prazo de 5 (cinco) anos contados “da data da extinção do crédito tributário”.

Ora, no caso sob exame, o crédito exigido pela Administração Pública extinguiu-se na data do pagamento da exação, na forma prevista pelo artigo 156, inciso I, do CTN. (Extingue o crédito tributário: I – o pagamento). Destarte, esta data constitui-se no marco inicial do respectivo prazo decadencial.

Sendo formulada a solicitação de restituição em 05/11/99 e o último pagamento indevido verificar-se em 01.04.92, nota-se que o pleito situa-se além do mencionado quinquênio legal. Conseqüentemente, o direito do interessado afigura-se definitivamente extinto.



A alegação de que o prazo para ingresso do pedido de restituição teria início quando do afastamento da legislação inconstitucional ou da MP 1.110/95 não procede, pois embora seja inquestionável o efeito "ex tunc" e a eficácia "erga omnes" da decisão declaratória do STF, esta não tem o condão de suspender os prazos prescricionais e decadenciais previstos na legislação.

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

Representa isto dizer que só se admite revisão daquilo que, nos termos da legislação regente, ainda seja 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 pelo interessado, a nosso ver, contraria um dos princípios fundamentais do estado de direito, plenamente consagrado no Constituição Federal, que é o da segurança jurídica. Com efeito, permitir sejam revistas situações jurídicas plenamente consolidadas pela aplicação inadequada da lei ou ato normativo inconstitucional, mesmo depois de decorrido os prazos decadenciais ou prescricionais, é estabelecer um verdadeiro caos na sociedade porquanto o raciocínio que se aplica ao direito do contribuinte de pedir restituição deve, por uma questão de coerência, aplicar-se igualmente ao direito da Fazenda Pública.

Isso significaria dizer que, por exemplo, quando uma lei que concedesse isenção fosse declarada inconstitucional, ainda que decorressem décadas do fato gerador, a Administração poderia/deveria formalizar o crédito tributário e exigir do contribuinte o correspondentes 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 é definitivo ou se, a qualquer tempo, poderá o Fisco vir em seu encalço para exigir-lhe o tributo.

Ressalte-se, ademais, que o atendimento do interessado desconsidera também o princípio da estrita legalidade que rege a Administração Pública (CF, art. 37, caput). O CTN., norma com "status" de lei complementar, cuidou expressamente do prazo de extinção do direito de pleitear a restituição tributária. Portando, qualquer solução que não observe o disposto no artigo 165 c/c o

Ed *A*

artigo 168 do citado Código, constituirá simples criação exegética, desprovida de amparo jurídico ou legal.

Dai que o contribuinte confunde modalidade de extinção do crédito tributário (art. 156, inciso VII, do CTN) com direito à restituição parcial ou total do tributo, estabelecido no artigo 165 daquele Código. De outra forma, o artigo 168 diz que o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou seja, reporta-se aos incisos I e II do artigo 165 e não ao inciso VII do art. 156, modalidade de extinção.

No mais, a autoridade julgadora deve observar em seus julgados o entendimento da Secretaria da Receita Federal (SRF) expresso em atos tributários (art. 7º da Portaria MF 258/2001). Nesse ponto, frise-se, o Parece COSIT nº 58/1998 foi suplantado em seus efeitos pelo Ato Declaratório SRF 96/1999.

Quanto às decisões dos Tribunais Administrativo e Judicial, cabe observar que não existe lei que atribua eficácia normativa às decisões dos órgãos coletivos de jurisdição administrativa (art. 100, II do CTN) e que as decisões judiciais têm efeito “inter partes” e não “erga omnes”.

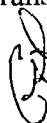
Enfim, por todos os argumentos acima despendidos, temos a convicção de que não pode prosperar a manifestação de inconformidade apresentada, por conseguinte, não merece reforma a decisão recorrida, “ex vi” do Ato Declaratório SRF nº 096/1999, bem como do que preceitua o Parecer PGFN/CAT/Nº 1.538/99.

“Ex positis”, voto no sentido de indeferir a solicitação de restituição/compensação formulada para manter o Despacho Decisório, folhas 75, constante do presente processo. Geraldo Expedito Rosso - Matrícula nº 27.799”.

*A recorrente foi intimada a tomar conhecimento dessa Decisão prolatada, através da Intimação/Ofício nº 728 (fls. 116), e que conforme AR que repousa às fls. 117, foi devidamente formalizada sua ciência em 06/08/2004, tendo apresentado Recurso Voluntário com anexos em 24/08/2004, conforme documento às fls. 119 a 155, portanto, **tempestivamente**.*

Em seu arrazoado, a recorrente reiterou praticamente todos os argumentos apresentados à autoridade a quo, para demonstrar sua insatisfação quanto ao indeferimento de sua pretensão por tida decadência do direito de pleitear a compensação pretendida, por ser seu direito legítimo, quanto ao prazo para compensar o imposto pago a maior. Em seguida, alega a possibilidade legal de compensação dos créditos de que seria possuidor, fundado no prazo para compensar que seria de 10 anos, transcrevendo jurisprudências e diversos Acórdãos emanados pelo Conselho de Contribuintes em seu socorro, para demonstrar a garantia do seu direito ao crédito que diz ser líquido e certo.

O Acórdão n.º 303-32123 (fls. 159/165) prolatou a decisão proferida na Sessão de Julgamento pela Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, em 19/07/2005, cujo entendimento encontra-se sintetizado na ementa adiante transcrita:



F I N S O C I A L – PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO EFETIVADO EM 05/11/1999 – 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. – AFASTADA A ARGUIÇÃO DE DECADÊNCIA DEVOLVE-SE O PROCESSO À REPARTIÇÃO DE ORIGEM PARA JULGAR AS DEMAIS QUESTÕES DE MÉRITO.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

In casu, o pedido ocorreu em data de 05/11/99, quando ainda existia o direito de o contribuinte de pleitear a compensação.

Cientificada do acórdão retromencionado contra o mesmo insurge-se a Fazenda Nacional (fls. 168/200), aviando o seu recurso, com fulcro no art. 5º- II do RICSRF, oferecendo como paradigma de divergência o acórdão nº 302-35782.

Aduz o d. Procurador:

- A questão central que se discute no feito é saber qual o termo inicial e o final para a contagem do prazo que o contribuinte possui para pleitear a restituição do FINSOCIAL, que veio a ser declarado inconstitucional pelo STF.
- O v. acórdão recorrido entendeu que o direito de pleitear a restituição ou compensação do Finsocial somente começa a ser contada a partir da edição da MP nº 1.110/95, expedida em 30/08/95.
- Pronuncia-se em favor da tese contida nos arts. 165-I e 168-I, ambos do CTN que reconhece o direito ao crédito tributário, entretanto, argüi que o mesmo se extingue após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da sua extinção pelo pagamento (art. 156-I, CTN), ocorrendo o início da contagem do prazo decadencial de cinco anos no dia do pagamento espontâneo do tributo devido.
- O art. 3º da LC nº 118 deixa claro que para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 do CTN, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 do mesmo *mandamus*, devendo o mesmo ser aplicado retroativamente a teor do art. 106-I do CTN.
- Complementa a sua fundamentação com o ADN/SRF nº 96/99, como norma integrante da legislação tributária, de caráter vinculante para a administração tributária (arts. 100-I e 103-I, CTN), sobre o seu entendimento concernente ao prazo decadencial.
- Não há na lei qualquer autorização que justifique ser considerada a data da publicação da MP nº 1.110/95, o termo inicial da contagem do prazo para se pleitear a restituição do Finsocial, por conseguinte para se considerar esse

termo inicial da contagem do prazo para restituição do indébito mais favorável para o contribuinte, em detrimento do erário público.

- Requer a reforma da decisão hostilizada para que seja restituída a decisão de primeira instância.

O REsp da PFN foi admitido em 22/08/2005, conforme Despacho exarado pelo Presidente da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes (fl. 202), mediante o reconhecimento da existência de tempestividade e de divergência entre o julgado e o acórdão paradigma apresentado.

Intimado a apresentar suas contra-razões (vide AR, fl. 208) em 06/03/06, a interessada protocolizou as contra-razões em 22/03/06, portanto intempestivamente, motivo pelo qual delas não conheço.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Otacilio Dantas Cartaxo, Relator *ad hoc*

O recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional preenche os quesitos necessários à sua admissibilidade quanto aos critérios de tempestividade e de divergência.

Versa a matéria trazida à apreciação desta Corte sobre o indébito tributário, em decorrência da inconstitucionalidade da majoração da alíquota do FINSOCIAL cima de 0,5%, declarada pelo Supremo Tribunal Federal através do RE nº 150.764-1, DJU de 02/03/93, especificamente quanto ao marco inicial para a contagem do prazo prescricional para a restituição do indébito.

A tese esposada pela decisão de primeira instância, em relação à matéria em foco, adotou o entendimento contido no AD/SRF nº 96/99 para, reconhecendo o direito do contribuinte ao crédito tributário (art. 165-I CTN), argüir que o mesmo prescreve após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da sua extinção (art. 168-I, CTN) pelo pagamento (art. 156-I, CTN).

De modo diverso, a decisão recorrida afastou a preliminar de decadência, argüindo que o prazo de cinco anos para a restituição de indébito deve ser contado a partir da publicação da Medida Provisória n.º 1.110/95, devendo os autos serem remetidos à instância *a quo* para exame de mérito.

A Fazenda Nacional enfatizou os mesmos argumentos expendidos na decisão de primeira instância, postulando pela sua restauração e pela reforma do acórdão recorrido.

Observou-se, também, que a autoridade fiscal se manteve inerte por um lapso temporal de cinco anos, não se pronunciando quanto à restituição do indébito (art. 165-I, CTN).

Desde logo depreende-se que o cerne da querela restringe-se a contagem do prazo prescricional de cinco anos distinguindo-se quanto ao acerto do seu marco inicial, ou seja, de restituição do indébito tributário, sob a égide dos arts. 165-I e 168-I do CTN, não havendo que se falar em decadência.



Inicialmente, tem-se que, com o advento da MP n.º 1.110, publicada no DOU de 31 de agosto de 1995, o Poder Executivo admitiu a inconstitucionalidade da fixação do termo *a quo* para contagem do prazo prescricional para fins de exigência do FINSOCIAL em percentual superior a 0,5%. Com isso, o tributo indevido ou pago a maior (art. 165-I, do CTN), relativamente ao Finsocial, passou a ser assim considerado.

Nesse mesmo sentido, o Parecer Cosit n.º 58, de 27/10/98, dispôs em seu item 27 que o prazo para o contribuinte não-partícipe de ação judicial possa pleitear a restituição/compensação se iniciou com a data da publicação da MP n.º 1.110/95, para os casos dos incisos II a VII, do art. 17, de acordo com as hipóteses previstas no art. 18 da MP n.º 1.699-40/98, *in verbis*:

Art. 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 inscrição, relativamente:

I – [...]

III – à contribuição ao Fundo de Investimento Social – FINSOCIAL, exigida das empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas, com fundamento no art 9.º da Lei n.º 7.689, de 1988, na alíquota superior a zero vírgula cinco por cento, conforme Leis n.ºs 7.787, de 30 de junho de 1989, 7.894, de 24 de novembro de 1989, e 8.147, de 28 de dezembro de 1990, acrescida do adicional de zero vírgula um por cento sobre os fatos geradores relativos ao exercício de 1988, nos termos do art. 22 do Decreto=Lei n.º 2.397, de 21 de dezembro de 1987.

É cediço que o texto contido nas MP n.º 1.110/95 e 1.621-40/98, além de suas reedições sucessivas até o advento da lei n.º 1.522, de 19/07/01, não alude expressamente à hipótese de restituição de tributos, bem assim que restou estabelecido consoante o § 3.º, do artigo 18 dessa lei, que o disposto neste artigo não implicará restituição *ex officio*.

Entretanto, não se pode olvidar do permissivo oficial contido no Parecer Cosit n.º 58/98, o qual estabeleceu o marco inicial para o prazo de restituição fixado a partir da data da publicação da MP n.º 1.110/95, em 31/08/95, quando efetivamente nasceu o direito de o contribuinte postular perante a Administração Tributária a restituição/compensação de indêbitos tributários.

Inobstante o entendimento vazado pela Administração Tributária no Parecer Cosit n.º 58/98, foi publicado em 30/11/99 o Ato Declaratório n.º 96, arrimado no Parecer PGFN n.º 1.538/99, que pretendeu mudar o posicionamento acerca da matéria, ao dispor que o prazo para o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pagos indevidamente ou em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo STF em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso de prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário (art. 165-I e 168-I, do CTN).

A posição emanada pela SRF em relação à repetição de indébito nos termos do art. 165-I do CTN é ambígua uma vez que inicialmente adotou o entendimento contido no Parecer COSIT n.º 58/98, de 27/10/98, cujo reconhecimento expresso naquele Parecer referenda

como *dies a quo* para o contribuinte requerer a restituição dos valores pagos a maior que o devido, em caso de declaração de inconstitucionalidade de lei pelo STF, pela via incidental, é a data da publicação da MP nº 1.110/95, DOU de 31/08/95, sendo essa orientação seguida pelos seus órgãos até a edição do AD/SRF nº 96/99, de 30/11/99, ocasião em que passa a esposar o novo entendimento a se contrapor àquele adotado anteriormente.

Decerto a SRF, em momentos distintos, adotou entendimentos diversos sobre a mesma matéria, desde a edição da MP nº 1.110/95. Com isso muitos contribuintes obtiveram êxito em seus pleitos no que concerne ao reconhecimento do direito creditório do Finsocial pelo simples fato de aviarem seus pedidos de restituição/compensação até a data de 30/11/99, enquanto outros tantos foram prejudicados por protocolarem seus pedidos após aquela data.

Resta claro que a conduta adotada pelo Fisco atenta não apenas contra a isonomia tributária, mas contra os princípios da segurança jurídica e do interesse público. Logo, depreende-se não ser esse o parâmetro adequado para a aferição do prazo ora questionado.

Ao contrário do que expôs o juízo *a quo*, é importante registrar que para que se cogite de um pleito da envergadura do ora analisado, faz-se necessário que o direito do contribuinte possa ser exercitável em sua plenitude.

Nesse sentido, até que fosse julgada a inconstitucionalidade das majorações da alíquota do FINSOCIAL pelo STF, os recolhimentos efetuados mês-a-mês pelo contribuinte, gozavam da presunção de legalidade. Logo, não haveria como se questionar a existência de indébito tributário, não haveria como se falar em prescrição, nem mesmo em marco inicial para contagem de prazo para restituição de valores, uma vez que o seu direito de ação ainda não podia ser exercido. Não havia, ainda, a liquidez e a certeza do direito ao crédito do sujeito passivo, pressuposto este autorizativo para a realização da compensação de seus créditos com débitos próprios junto à Fazenda Nacional (art. 170, CTN).

Apenas após a publicação do trânsito em julgado da decisão judicial no DJ, ou seja, a partir dessa data é que se pode falar em contagem de prazo de cinco anos em relação à prescrição, análise esta pela qual a decisão de primeira instância passou ao largo.

Mediante esse raciocínio, em não se pronunciando a autoridade fiscal, materializou-se o direito subjetivo de ação de o contribuinte (arts. 174 e 168-I do CTN), para promover a ação de cobrança do crédito, ou seja, para se ressarcir do indébito tributário.

Note-se que a Secretaria da Receita Federal através da IN/SRF n.º 32, de 09/04/97, em seu artigo 2.º já havia convalidado a compensação efetivada pelo contribuinte de seus créditos de Finsocial com os débitos reconhecidos e não recolhidos da Confins, com fundamento no art. 9.º da Lei n.º 7.689/88, na alíquota superior a 0,5%.

Significa dizer que a Administração Tributária por meio desse ato administrativo também reconheceu o caráter indevido do já mencionado recolhimento.

Com esse entendimento também se coaduna a manifestação do jurista e tributarista Ives Gandra Martins, adiante:

“Acredito que, quando o contribuinte é levado, por uma lei inconstitucional, a recolher aos cofres públicos determinados valores a título de tributo, a questão refoge do âmbito da mera repetição de indébito, prevista no CTN, para assumir os contornos de direito à plena recomposição dos danos que lhe foram causados pelo ato



legislativo inválido, nos moldes do que estabelece o art. 37, § 6º, da CF.” (Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário, p. 178)

Considerando que o posicionamento adotado pela SRF, em todos os pedidos protocolados até 30/11/99 deu-se com base na IN/SRF n.º 32/97 e no Parecer Cosit 58/98, sob pena de se estabelecer tratamento desigual entre contribuintes em situação absolutamente igual, deve ser mantido esse entendimento para os casos ocorridos mesmo após a publicação do AD/SRF n.º 96/99, uma vez que reside na MP n.º 1.110/95 o reconhecimento do Poder Executivo, ao admitir que a exigência do Finsocial com a alíquota majorada acima de 0,5% era inconstitucional, de acordo com os dispositivos contidos no seu art. 17-III.

Insustentáveis, portanto, os argumentos do d. Procurador com relação à lide.

Finalmente, tem-se que o pedido de compensação de Finsocial formulado em **05/11/99** (fls. 01/02) e que o término da contagem do prazo prescricional, sob a égide do raciocínio aqui desenvolvido, dá-se em **31/08/00**, não havendo que se falar em decadência.

Ante o exposto, não havendo preliminar a ser apreciada, no mérito, nego-lhe provimento, retornando os autos à DRJ para exame das demais matérias.

É assim que voto.

Otacílio Dantas Cartaxo