



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº 10768.000181/2001-45
Recurso nº 303-130.226 Especial do Procurador
Matéria FINSOCIAL - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO
Acórdão nº 03-06.024
Sessão de 08 de setembro de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SOCIEDADE CONSIGNATÁRIA HOBECO LTDA

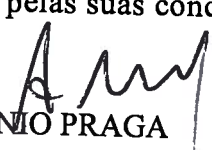
FINSOCIAL. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO.
PRAZO PRESCRICIONAL. TERMO INICIAL.

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 presente pedido de restituição refere-se ao período de apuração de 09/90 a 03/92 e foi formulado em 05/01/01, ou seja, após consumir-se o prazo prescricional.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da terceira turma do Câmara Superior de Recursos Fiscais, Por maioria de votos, NEGARAM provimento ao recurso especial. Vencidas as Conselheiras Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro e Judith do Amaral Marcondes que deram provimento parcial ao recurso (prazo de 10 anos para pleitear a restituição a partir do fato gerador, tese dos 5 +5). A Conselheira Anelise Daudt Prieto acompanharam o Conselheiro Relator pelas suas conclusões.


ANTÔNIO PRAGA
Presidente




OTACILIO DANTAS CARTAXO
Relator

FORMALIZADO EM:

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Susy Gomes Hoffmann, Judith do Amaral Marcondes Armando, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Anelise Daudt Prieto, Nanci Gama e Antonio Carlos Guidoni Filho (Substituto convocado).



Relatório

O relatório do Acórdão recorrido é o seguinte:

Adoto o relatório do julgado recorrido, verbis:

“A empresa acima identificada apresentou manifestação de inconformidade (fls. 57/68) contra o despacho decisório nº 85/2001 DRF/Rio de Janeiro (fls. 55), que indeferiu seu pedido de restituição das parcelas da contribuição para o Fundo de Investimento Social – FINSOCIAL, recolhidas a alíquotas superiores a 0,5% (meio por cento), dos períodos de setembro/1990 a março/1992 (demonstrativo às fls.24/25). O despacho decisório da DRF-Rio de Janeiro indeferiu a solicitação do contribuinte, em síntese, com base no decurso do prazo decadencial previsto no artigo 168 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25/10/1966) e no Ato Declaratório SRF nº 96, de 26/11/1999.

O interessado contesta o despacho decisório que indeferiu seu pleito argumentando, em síntese, que:

- 1) Em se tratando de tributo cujo lançamento se opera mediante homologação (artigo 150 do CTN), como é o caso do Finsocial, a data de extinção do crédito tributário não coincide com a data de recolhimento;*
- 2) Nos tributos lançados mediante homologação, o recolhimento efetuado pelo contribuinte nada mais é do que uma antecipação determinada por lei, sendo imprestável à extinção do crédito tributário correspondente;*
- 3) Dar-se-á a referida extinção, portanto, tão somente por ocasião de expressa homologação por parte da autoridade fiscal ou, na sua falta, transcorridos cinco anos a partir da antecipação havida (artigo 150, § 4º, do CTN – homologação tácita);*
- 4) Com efeito, uma vez que a teor do artigo 168 do CTN, o direito de reclamar um indébito fiscal só se extingue com o decurso de cinco anos da data da extinção do crédito tributário e, por sua vez, nos tributos aqui reclamados isso só ocorre no prazo de cinco anos da homologação;*



5) *Esse o entendimento firmado no Egrégio Superior Tribunal de Justiça e que é acatado pelo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda;*

6) *Absolutamente equivocada, portanto, a interpretação da autoridade fiscal, face o disposto no Ato Declaratório SRF 96/99;*

7) *Ademais, nos termos do Parecer COSIT nº 04/99, dar-se-á a decadência do direito de reaver pagamento de tributo transcorridos cinco anos a partir do ato administrativo que reconheceu ser o mesmo indevido;*

8) *O ato administrativo que reconheceu por indevido o aumento de alíquota cobrado pela administração foi a Instrução Normativa SRF nº 31, que por sua vez é abril de 1997. Destarte, dar-se-á a decadência do direito de compensação aqui reclamado em abril de 2002;*

9) *Nesses termos, requer seja julgado procedente a presente impugnação e, por seguinte, seja deferido o pedido de compensação objeto do presente procedimento administrativo, na forma da Instrução Normativa SRF nº 21/97."*

O julgado a quo indeferiu a solicitação, em decisão cuja ementa transcrevo a seguir:

"Assunto: Outros Tributos ou Contribuições Período de apuração: 01/09/1990 a 31/03/1992 Ementa: PRAZO DECADENCIAL PARA REPETIÇÃO DE INDÉBITO – TERMO INICIAL O pagamento antecipado extingue o crédito referente aos tributos lançados por homologação e marca o início do prazo decadencial do direito de pleitear restituição ou compensação de tributo pago indevidamente."

Tempestivamente a contribuinte apresentou recurso voluntário, defendendo o prazo de dez anos a partir da extinção do crédito para o pedido de restituição e trazendo, a seu favor, diversas decisões dos Conselhos de Contribuintes.

É o relatório.

O Acórdão n.º 303-32354 (fl. 92) prolatou a decisão proferida na Sessão de Julgamento pela Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, em 28/09/05, cujo entendimento encontra-se sintetizado na ementa adiante transcrita:

FINSOCIAL. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA. O direito de pleitear a restituição/compensação das parcelas da Contribuição para o Finsocial recolhidas a alíquotas superiores a meio por cento, pelas empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas, por força do disposto no artigo 17, inciso III, da MP nº 1.110/1995, decai no prazo de cinco anos contados a partir da extinção do crédito tributário.

RECURSO NEGADO.

In casu, o pedido ocorreu em data de 05/01/2001, quando não mais existia o direito de o contribuinte de pleitear a compensação, segundo a tese do acórdão recorrido.



Cientificado do acórdão retromencionado contra o mesmo insurge-se o sujeito passivo (fls. 114/144), aviando recurso especial, com fulcro no art. 5º-II do RICSRF, oferecendo como paradigma de divergência o acórdão nº 201-74380 que, em referindo-se a tributo sujeito ao lançamento por homologação, concede cinco anos a partir da ocorrência do fato jurídico tributário, para que se considere existente a homologação tácita e extinto o crédito tributário; e só então se principia a contagem do prazo de mais cinco anos para a extinção do direito de pleitear a restituição.

Socorre-se, também, em jurisprudência do STJ (fl. 121) que assentou o mesmo direito de cinco mais cinco anos para pleitear a restituição de tributo sujeito a lançamento por homologação.

O recurso especial foi acatado pela presidente da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, em despacho de folha 149.

Intimado, o i. Procurador da Fazenda Nacional levanta contra-razões às folhas 151/158, em que requer seja mantido o inteiro teor do acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro OTACILIO DANTAS CARTAXO, Relator

O recurso especial de divergência interposto pelo sujeito passivo 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 argüiu ser o prazo de cinco anos para a restituição de indébito deve ser contado a partir da publicação da Medida Provisória nº 1.110/95.

A Fazenda Nacional reiterou os mesmos argumentos expendidos na decisão recorrida, postulando fosse mantida no seu inteiro teor.



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 indébitos 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, arremado 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 nº 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 nº 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.

Quanto à tese de dez anos do direito de o contribuinte pleitear a restituição do débito com o Fisco, sustentada pelo sujeito passivo em seu recurso especial, para o caso de lançamento por homologação, traz como fundamento que o termo inicial não seria o "pagamento antecipado" e sim o momento da homologação expressa ou tácita do pagamento, sob a alegação de que a extinção do crédito só se realizaria com a posterior homologação do pagamento. Como normalmente a extinção do crédito se realiza com a homologação tácita, que ocorre cinco anos após o fato gerador (CTN, 150, par. 4º), contar-se-ia estes cinco anos e mais cinco a partir da data da extinção.

O voto condutor do acórdão recorrido, com quem sintonizo, muito bem contrapõe-se à tese acima

Eurico Marcos Diniz de Santi¹ rebate aquela posição de forma muito lúcida, conforme transcrevo a seguir:

"Não podemos aceitar esta tese, primeiro porque pagamento antecipado não significa pagamento provisório à espera de seus efeitos, mas pagamento efetivo, realizado antes e independentemente de ato de lançamento.

Segundo, porque se interpretou o "sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento de forma equivocada, Mesmo desconsiderando a crítica de ALCIDES JORGE COSTA², para quem "não faz sentido (...), ao cuidar do lançamento por homologação, pôr condição onde inexistente negócio jurídico", pois "condição é modalidade de negócio jurídico e, portanto, inaplicável ao ato jurídico material" do pagamento, não se pode aceitar condição resolutiva como se fosse necessariamente uma condição suspensiva que retarda o efeito do pagamento para a data da homologação.



A condição resolutiva não impede a plena eficácia do pagamento e, portanto, não descaracteriza a extinção do crédito no âmbito do pagamento. Assim sendo, enquanto a homologação não se realiza, vigora com plena eficácia o pagamento, a partir do qual podem exercer-se os direitos advindos desse ato, mas dentro dos prazos prescricionais.

Se o fundamento jurídico da tese dos dez anos é que a extinção do crédito tributário pressupõe a homologação, o direito de pleitear o débito do Fisco só surgiria ao final do prazo de homologação tácita, de modo que, se o contribuinte ficaria impedido de pleitear a restituição antes do prazo de cinco anos para homologação, tendo que aguardar a extinção do crédito pela homologação."

Considero insubsistentes, portanto, os argumentos expendidos pelo sujeito passivo com relação à lide, vez que, consoante razões anteriormente expendidas, propende-se a admitir 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.

Finalmente, tem-se que o pedido de compensação de Finsocial foi formulado em 05/01/2001 (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, restando manifesta a prescrição.

Ante o exposto, nego provimento ao presente recurso.

É assim que voto.

Sala das Sessões, em 08 de setembro de 2008.


OTACÍLIO DANTAS CARTAXO

