



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

Processo nº 10820.001304/00-31
Recurso nº 301-131.863 Especial do Procurador
Matéria Finsocial - Restituição/Compensação
Acórdão nº 03-06.098
Sessão de 09 de setembro de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado Souza Moreno & Cia Ltda.

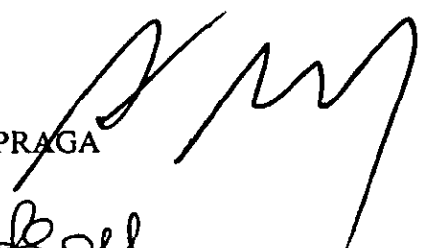
ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/09/1989 a 31/12/1991

FINSOCIAL. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO -
O direito de se 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. Por esta via, o termo a quo para o pedido de restituição começa a contar da data da publicação da MP nº. 1.110 em 31/08/95 - p. 013397, posto que foi o primeiro ato emanado do Poder Executivo a reconhecer o caráter indevido do recolhimento do Finsocial à alíquota superior a 0,5%.
PRECEDENTES: AC. CSRF/03-04.227, 301-31.406, 301-31404 e 301-31.321 Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos NEGAR provimento ao recurso especial, determinando o retorno dos autos à DRF de origem para apreciação do mérito, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidas as Conselheiras Anelise Daudt Prieto (Relatora) que deu provimento integral ao recurso, e as Conselheiras Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro e Judith do Amaral Marcondes Armando que deram provimento parcial ao recurso contando o prazo de 10 anos para o pleito da restituição, (tese dos 5 + 5). Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Susy Gomes Hoffmann.


ANTÔNIO PRAGA
Presidente


SUSY GOMES HOFFMANN
Redatora Designada

FORMALIZADO EM: 27 ABR 2009

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo, ,
Judith do Amaral Marcondes Armando, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Nanci
Gama e Antonio Carlos Guidoni Filho (Substituto convocado).

Relatório


A Fazenda Nacional interpõe recurso especial, com fulcro no inciso II do artigo 5º
do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em face de decisão tomada
pela Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, em 19/10/2005, que, por
unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário e recebeu a seguinte ementa:

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 2710/98, 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%.

O pedido de restituição da contribuinte foi formulado em 28/08/00.

RECURSO PROVIDO.

O Procurador alega que o entendimento da Câmara foi diverso do contido no
Acórdão nº 302-35782, que recebeu a seguinte ementa:

FINSOCIAL. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO.

(...)

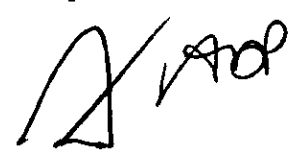
DECADÊNCIA.

O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco
anos, contados da data de extinção do crédito tributário (art. 168, inciso I, do
Código Tributário Nacional).

NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA..

O recorrente aduz que o marco inicial do referido prazo prescricional é a data da
extinção do crédito tributário - leia-se data do pagamento para o caso em tela¹. Semelhante

¹ CTN. Art. 156 – Extinguem o crédito tributário:



entendimento tem fulcro nos arts. 165, inciso I², e 168, inciso I³, ambos do Código Tributário Nacional.

Afirma ainda que não há nada a justificar a adoção da data da edição da MP nº 1.110/95 ou da MP nº 1.621-36/98 como termo inicial para contagem do prazo em tela.

Assim, requer que seja cassado o acórdão recorrido e restaurada a decisão de primeira instância.

O Presidente da Câmara recorrida deu seguimento ao recurso especial.

Intimado, o contribuinte apresentou, tempestivamente, contra-razões (fls. 261/268), arguindo que o prazo prescricional deve iniciar a partir da publicação da Medida Provisória nº 1.110/95.

Alega, ainda, que a decisão apresentada no paradigma já foi superada pelo entendimento, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, de que o referencial para contagem do prazo para prescrição é a data da publicação da referida norma.

Assim, requer que seja negado provimento ao recurso especial e mantida a decisão recorrida.

É o relatório.



I – o pagamento;

² Art. 165. O Sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no par. 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I – cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido.

³ Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados: I – nas hipóteses dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário.

Voto Vencido

Conselheira Anelise Daudt Prieto, Relatora

Conheço do recurso, que é tempestivo e trata de matéria de competência deste Colegiado.

O pleito em tela diz respeito à restituição de valores pagos a título de Contribuição para o Finsocial, cuja cobrança com base em alíquotas superiores a 0,5% foi declarada inconstitucional, com efeito intra partes, pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 150.764-1/PE, publicado no D. J. de 02/04/93.

Daquela feita, os ministros da Corte Suprema decidiram, por unanimidade de votos, conhecer do recurso interposto pela União Federal pela letra *b* do permissivo constitucional. E, por uma apertada maioria de seis votos, lhe negaram provimento, declarando a inconstitucionalidade do artigo 9º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, do artigo 7º da Lei nº 7.787, de 30 de junho de 1989, do artigo 1º da Lei nº 7.894, de 24 de novembro de 1989 e do artigo 1º da Lei nº 8.147, de 28 de dezembro de 1990.

Em suma, decidiu-se que foi preservada, para as empresas vendedoras de mercadorias ou de mercadorias e serviços, a cobrança do FINSOCIAL nos termos em que figurava ao ser promulgada a Constituição de 1988, ou seja, a uma alíquota de 0,5%.

Posteriormente, por meio da MP nº 1110, artigo 18, publicada em 30/08/1995, foram dispensados a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem como cancelados o lançamento e a inscrição de tais valores.

Em 27/10/1998, por meio do Parecer COSIT nº 58, foi exarado o entendimento de que o termo do prazo para a sua restituição seria a data da publicação daquela medida provisória. Esta, intitulada de MP do CADIN foi republicada várias vezes, sendo finalmente convertida na Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.

Os contribuintes pleiteiam a restituição argumentando que o prazo tem início seja na data publicação da MP nº 1.110, em 30/08/1995, seja na data uma de suas reedições efetuada por meio da MP nº 1.621, em 10/06/1998, que incluiu a determinação de que o disposto no artigo não implicaria restituição *ex officio* das quantias pagas. Socorrem-se ainda de outros atos normativos que trouxeram instruções ou interpretações sobre a matéria.

Nenhuma dessas teses me comove.

Com efeito, rezam os artigos 165 e 168 do Código Tributário Nacional que:

"Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I -**cobrança** ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.”
(grifei)

“Art. 168- O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I – nas hipóteses dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário:

II- na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.” (grifei)

Como se constata, o prazo para solicitar a restituição de tributo indevido é de cinco anos contados da data da sua extinção. A tese de que os prazos teriam início com o trânsito em julgado de ação com efeito *erga omnes* ou com a edição de norma determinando que a Administração se abstenha de exigir o tributo no futuro fere o direito adquirido e o ato jurídico perfeito, que já consolidados pela decadência ou pela prescrição.

O Professor Eurico Marcos Diniz de Santi expõe a questão de forma muito bem posta, no caso de ação direta de inconstitucionalidade:⁴

“Por isso, o controle da legalidade não é absoluto, exige o respeito do presente em que a lei foi vigente. Daí surgem os prazos judiciais garantindo a coisa julgada, e a decadência e a prescrição cristalizando o ato jurídico perfeito e o direito adquirido.

(...)

Acórdão em ADIN que declare a inconstitucionalidade de lei *ex tunc*⁵ retira a lei do sistema jurídico no presente, impedindo que produza efeitos no futuro, mas não pode atingir os efeitos produzidos no passado, garantidos pela coisa julgada, pelo direito adquirido e pelo ato jurídico perfeito e consolidados pela decadência e pela prescrição.⁶

⁴ SANTI, Eurico Marcos Diniz de. **Decadência e Prescrição no Direito Tributário**. São Paulo: Max Limonad, 2000. P. 273/277).

⁵ A Lei nº 9.868, de 10 de novembro de 1999, dispo sobre o processo e julgamento da ação direta de inconstitucionalidade perante o Supremo Tribunal Federal, trouxe novas perspectivas para essa questão ao proclamar em seu Art. 27 que “Ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, e tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado.

⁶ Entendemos que o direito adquirido decorre do ato jurídico perfeito. Ambos, entretanto, sujeitam-se à alteração enquanto houver a possibilidade de controle da legalidade, restando consolidados somente após o fluxo dos prazos

Como a ADIN é imprescritível, todas as ações que tiverem por objeto direitos subjetivos decorrentes de lei cuja constitucionalidade ainda não foi apreciada, ficariam sujeitas à reabertura do prazo de prescrição, por tempo indefinido. Assim, disseminaria-se a imprescritibilidade no direito, tornando os direitos subjetivos instáveis até que a constitucionalidade da lei seja objeto de controle pelo STF. Ocorre que, se a decadência e a prescrição perdessem o seu efeito operante diante do controle direto de constitucionalidade, então todos os direitos subjetivos tornar-se-iam imprescritíveis.

A decadência e a prescrição rompem o processo de positivação do direito, determinando a imutabilidade dos direitos subjetivos protegidos pelos seus efeitos, estabilizando as relações jurídicas, independentemente de ulterior controle de constitucionalidade da lei.

O acórdão em ADIN que declarar a inconstitucionalidade da lei tributária serve de fundamento para configurar juridicamente o conceito de pagamento indevido, proporcionando a repetição do débito do Fisco somente se pleiteada tempestivamente em face dos prazos de decadência e prescrição: a decisão em controle direto não tem o efeito de reabrir os prazos de decadência e prescrição.

Descabe, portanto, justificar que, com o trânsito em julgado do acórdão do STF, a reabertura do prazo de prescrição se dá em razão do princípio da *actio nata*. Trata-se de repetição de princípio: significa sobrepor como premissa a conclusão que se pretende. O acórdão em ADIN não faz surgir novo direito de ação, serve tão só como novo fundamento jurídico para exercer o direito de ação ainda não desconstituído pela ação do tempo no direito.

Respeitados os limites do controle da constitucionalidade e da imprescritibilidade da ADIN, os prazos de prescrição do direito do contribuinte ao débito do Fisco permanecem regulados pelas três regras que construímos a partir dos dispositivos do CTN.”

Como conclui a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa em sua monografia final no Curso de Especialização em Direito Tributário Material e Processual, ESAF-UFPE, “A retirada da norma do mundo jurídico no presente em razão da declaração de inconstitucionalidade obsta a produção de seus efeitos para o futuro. Inadmissível que atinja os efeitos produzidos no passado, que tenham sido consolidados pela decadência e pela prescrição.”⁷

No dizer de Maria Helena Cotta Cardozo, em seu brilhante voto proferido quando ainda Conselheira da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, que negou provimento ao recurso voluntário 129.095, relativo à restituição da cota café, “o efeito *ex tunc* de decisões do STF declarando a inconstitucionalidade de lei, ainda que em sede de ADIn, não é absoluto, encontrando limites nas hipóteses de prescrição e decadência, que efetivamente impedem a revisão administrativa ou judicial.”

Aliás, até mesmo o Superior Tribunal de Justiça, que já chegou a entender que, havendo decisões da Corte Maior envolvendo inconstitucionalidade, o termo inicial do prazo para o pleito de restituição seria a data de sua publicação, alterou seu posicionamento. Com

de decadência e de prescrição. Em suma, a decadência e a prescrição consolidam o direito adquirido e o ato jurídico perfeito.

⁷ Publicada em Direito Tributário e Direito Administrativo. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 174.

efeito, em 24/03/2004, em julgado da Primeira Seção com relatoria designada para o Ministro José Delgado, foi decidido, por maioria de votos, “não adotar o posicionamento de se contar o prazo prescricional a partir do trânsito em julgado da ADIn, no controle de constitucionalidade concentrado ou da Resolução do Senado, no controle difuso, para novamente adotar o que coloquialmente se conhece pela teoria dos “cinco mais cinco”. (Primeira Seção. EREsp 435.835-SC. Informativo STJ nº 203)

Conforme a teoria dos “cinco mais cinco”, aplicada a tributos cujo lançamento for por homologação, o termo inicial do prazo não é o “pagamento antecipado” e sim o momento da homologação expressa ou tácita do pagamento, já que somente aí ocorre a extinção do crédito. Como há normalmente a homologação tácita, 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.

Entretanto, essa corrente é rechaçada até mesmo pela doutrina mais abalizada na matéria, como pode ser constatado pelo seguinte excerto da obra de Eurico Marcos Diniz de Santi⁸:

“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 COSTA⁹, 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.¹⁰

A condição resolutiva não impede a plena eficácia do pagamento e, portanto, não descaracteriza a extinção do crédito no átimo do pagamento. Assim sendo, enquanto a homologação não se realiza, vigora com plena eficácia o pagamento, ¹¹a partir do qual podem

⁸ Decadência e Prescrição em Direito Tributário. Max Limonad: São Paulo, 2.000. pp. 268/270.

⁹ “Da extinção das obrigações tributárias. p. 95. Também é esta a argumentação de SACHA CALMON NAVARRO COELHO, Curso de direito tributário brasileiro, p. 699.”

¹⁰ “LUCIANO AMARO aponta a impropriedade técnica de o CTN dirigir a homologação como condição resolutiva: “Ora, os sinais aí estão trocados. Ou se deveria, prever como condição resolutória, a negativa de homologação (de tal sorte que, implementada essa negativa, a extinção restaria resolvida) ou teria de definir-se, como condição suspensiva a homologação (no sentido de que a extinção ficaria suspensa até o implemento da homologação). *Direito tributário brasileiro*, p. 344.”

¹¹ “Nesse sentido, Min. DEMÓCRITO REINALDO, ao relatar os embargos de divergência em Resp nº 48.113-7/PR, averbou: “O lançamento, no caso, constitui mero ato declaratório de situação preexistente, preconstituída. E a homologação ficta (ou expressa) como instrumento declaratório, tem efeito retro-operante, ou, em outras palavras: tem efeitos *ex tunc*, alcança o ato do pagamento, declarando a sua eficácia, no momento em que a realizou”. Também julgou assim SÉRGIO NOJIRI: “Verifica-se, pois, que a extinção do crédito tributário se opera no momento do efetivo recolhimento do tributo, ainda que este tenha sido exigido ilegalmente. Neste sentido, o direito de pleitear a restituição está sujeito ao prazo de cinco anos (art. 168, CTN), a contar da data da

 7

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."

Assim, entendo que o prazo em tela é de cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário.

Por outro lado, como já visto, o Parecer COSIT nº 58, de 27/10/98, vazou o entendimento de que, no caso da Contribuição para o Finsocial, o termo *a quo* para o pedido de restituição do valor pago com alíquota superior a 0,5% seria a data da edição da MP nº 1.110, em 31/05/95.

Posteriormente, a SRF alterou a posição exarada no Parecer Normativo nº 58, de 27/10/1998, por meio do Ato Declaratório SRF nº 96, de 26 de novembro de 1999, publicado em 30/11/99, chegando à tese dos cinco anos contados da extinção.¹²

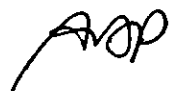
Em decorrência, e considerando ainda o disposto no artigo 2º, inciso XIII, da Lei nº 9.784, de 29/01/1999¹³, devo fazer uma exceção ao meu posicionamento de que o contribuinte somente faz jus à repetição/compensação dentro do prazo de cinco anos contados a partir da extinção do crédito tributário.

Com efeito, aquela norma, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal e que se aplica subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, dispõe que é vedada a aplicação retroativa de nova interpretação. Ou seja, não há como a Administração imputar ao contribuinte, que deu entrada ao seu pleito de restituição antes ou sob a égide do disposto no PN nº 58/98, entendimento diverso posterior, constante do AD SRF nº 96/99. Portanto, aos pedidos protocolados antes da publicação do AD SRF nº 96, em 30/11/99, deve ser dado o entendimento exarado no Parecer COSIT nº 58/99, contando-se o prazo de cinco anos para pleitear a restituição a partir da data da publicação da MP nº 1.110, em 31/08/95.

extinção do crédito tributário, que é o da data do pagamento indevido. Contudo, por estar esse pagamento sob condição resolutória, seus efeitos se darão somente a partir do lançamento tributário (que no caso em apreço é ficto), nos termos do art. 150, § 4º (...). A meu ver, e este é o ponto crucial da questão, os efeitos deste lançamento ficto operam-se *ex tunc*. A homologação apenas reconhece o pagamento havido, declarando, com efeitos retroativos, a extinção do crédito tributário. Portanto, o prazo de restituição é de 5 anos, a contar do efetivo pagamento espontâneo do tributo indevido ou a maior", (Sentença, Autos nº 96.0902460-2, Sorocaba, 2ª Vara da Justiça Federal, p. 9).

¹² "I - o prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago 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 Supremo Tribunal Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário - arts. 165, I, e 168, I, da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).
II - (...)"

¹³ "Art. 2º. (...) Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de: (...) XIII - interpretação da norma administrativa da forma que melhor garanta o atendimento do fim público a que se destina, vedada a aplicação retroativa de nova interpretação."(grifei)

 8

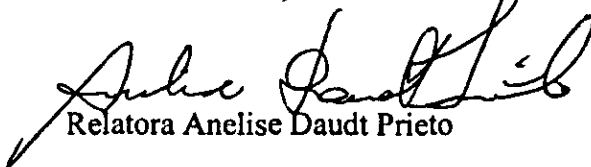
Poderia ser ainda argumentado que se a Medida Provisória nº 1.621-36, de 10/06/1998, apontou com o direito à restituição do tributo, haveria entendimento diverso do acima defendido, de que a prescrição teria como termo inicial a extinção do crédito. Isto porque a norma seria inócua, pois já teriam transcorrido mais de cinco anos dos pagamentos efetuados.

Porém, tal argumento não se sustenta quando considerado, como no Parecer COSIT nº 58/98, que delegados/inspetores da Receita Federal já estavam autorizados a proceder à restituição/compensação nos casos expressamente previstos na MP nº 1.699/1998, art. 18, antes mesmo que fosse incluída a expressão "*ex officio*" ao § 2º. Com efeito, à época da edição da MP nº 1.110/95 vários pagamentos efetuados ainda eram passíveis de restituição, segundo o disposto no CTN, art. 168, inciso I.

Portanto, reitero meu entendimento de que os pedidos protocolados a partir de 30/11/99 não podem ser acolhidos.

Em face de todo o exposto, entendo que o pleito do sujeito passivo, protocolado em 28/08/2000, está fulminado pela prescrição e dou provimento ao recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, em 09 de setembro de 2008.


Relatora Anelise Daudt Prieto

Voto Vencedor

CONSELHEIRA SUSY GOMES HOFFMANN, Redatora designada

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos para a sua admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Cuida-se de processo administrativo fiscal, em que se impugna despacho decisório relativo ao Pedido de Restituição/Compensação, de fls. , posto que indeferiu o pedido do contribuinte em face do direito à restituição de indébitos decair em cinco anos, a contar da extinção do crédito tributário pelo pagamento antecipado, conforme disposto nos artigos 165, I e 168, I do CTN.

O pedido de restituição foi formulado em data anterior a 31.08.2000.

O meu entendimento firma-se no sentido de que o prazo para o pedido de restituição deve ser computado em 5 anos a contar da publicação da Medida Provisória 1.110 ocorrida em 31 de agosto de 1995, vencendo-se o prazo em 31 de agosto de 2000.

Sobre este tema adoto, como razões de decidir as razões bem colocadas na declaração de voto vencido do Conselheiro e Presidente do Terceiro Conselho de Contribuintes, Dr. Otacílio Dantas Cartaxo, no Processo 13899.000702/2002-48, nos termos a seguir transcritos:



“A matéria versa sobre o reconhecimento de direito creditório de contribuinte, oriundo de indébito tributário, em decorrência da inconstitucionalidade da majoração da alíquota do FINSOCIAL declarada pelo Supremo Tribunal Federal através do RE nº. 150.764-1, em 02/04/93, bem como quanto ao marco inicial para a contagem do prazo prescricional para o ressarcimento do indébito.

Inicialmente é mister registrar a inexistência de Aviso de Recebimento – AR nos autos, bem como da data de ciência da decisão de primeira instância pela ora recorrente. Havendo o presente processo sido diligenciado à repartição de origem, por iniciativa da DRF/Osasco em 06/12/04, para informar a data em que o contribuinte foi cientificado do Acórdão DRJ/CPS nº. 3.703 (fls. 80/88), posteriormente foram os respectivos autos encaminhados a esta Corte com a informação de fl. 126, informando da impossibilidade do atendimento da demanda outrora formulada.

Entende este Julgador, em caráter excepcional, a partir do infortuito ocorrido, por motivos devidamente justificados pela repartição preparadora, que se pode aplicar ao caso sob exame, os dispositivos contidos no art. 27 da Lei 9.784/99, que assim nos ministra:

“Art. 27 – O desatendimento da intimação não importa o reconhecimento da verdade dos fatos, nem a renúncia a direito pelo administrado.

Parágrafo Único – No prosseguimento do processo, será garantido direito de ampla defesa ao interessado.”

Isto posto, passa-se a apreciação dos autos.

De antemão, assinale-se que a tese esposada pela decisão de primeira instância, apesar de reconhecer o direito creditório, nos termos do art. 165-I do CTN, defende que o direito de o contribuinte pleitear a restituição extinguiu-se com o decurso de prazo de cinco anos, contado da data do pagamento antecipado, de acordo com o disposto no art. 168-I do mesmo *mandamus*, nele não influenciando a condição resolutória (a homologação). Observou-se, também, que a autoridade fiscal manteve-se inerte por um lapso temporal de cinco anos, não se pronunciando quanto à restituição do indébito (art. 165-I, CTN).

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, da data para o contribuinte exigir o ressarcimento do indébito tributário, sob a égide dos arts. 165-I e 168-I do CTN, não havendo o que se falar em decadência, por conseguinte em homologação.

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 nº. 58/98, de 27/10/98, o reconhecimento expresso naquele Parecer que referenda como *dies a quo* pra 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 o novo entendimento a se contrapor àquele esposado anteriormente.

Como visto, 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 essa 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.

Quanto ao marco inicial para a contagem do prazo prescricional matéria essa questionada pela ora recorrente, traz-se à baila o Ac. CSRF/01-03.239 que sabiamente estabelece que em caso de conflito quanto à constitucionalidade da exação tributária, o termo inicial para contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente inicia-se: a) da publicação do acórdão proferido pelo STF em ADIN; b) da Resolução do Senado que confere efeito *erga omnes* à decisão proferida inter partes em processo que reconhece a inconstitucionalidade de tributo; e c) da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária.

A MP nº. 1.110/95, art. 17 – III, DOU., de 31/08/95 – p. 013397, por sua vez, foi o primeiro ato emanado do Poder Executivo a reconhecer o caráter indevido do recolhimento do Finsocial à alíquota superior a 0,5%, passando a ser utilizado como referencial para o marco inicial da contagem do prazo decadencial.

Somente com o advento dessa MP é que os contribuintes, de boa-fé e com a observância do dever legal, puderam demandar sobre o ressarcimento dos pagamentos indevidos, com base nas alíquotas majoradas, acima de 0,5%, nas épocas indicadas, da referida Contribuição para o FINSOCIAL, estabelecendo-se, certamente, com isso, o marco inicial.

O reconhecimento desse indébito restou consolidado através das reiteradas reedições e posteriores edições da retromencionada MP sob os nºs 1.142/95, 1.175/95,

1.209/95, 1.244/95, 1.281/96, 1.320/96, ..., 1.490/96 e 1.621-36/98, sendo convertida na Lei nº. 10.522/02, a qual trata da matéria através do art. 18-III.

Posteriormente a essa MP a Secretaria da Receita Federal através da IN/SRF nº. 32, de 09/04/97, em seu artigo 2º convalidou a compensação efetivada pelo contribuinte de seus créditos de Finsocial com os débitos reconhecidos e não recolhidos da Cofins, com fundamento no art. 9º da Lei nº. 7.689/88, na alíquota superior a 0,5%. Significa dizer que a Administração Tributária por meio de 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).

Finalmente, considerando que o pedido de restituição de Finsocial formulado junto a DRF/Niterói é de 03/04/02 (fl. 01).

Considerando que o término da contagem do prazo sob a égide do raciocínio aqui desenvolvido dá-se em 31/08/00.

Ante o exposto, conheço do recurso por preencher os requisitos à sua admissibilidade para, no mérito, negar-lhe provimento, em razão de haver expirado o prazo concernente ao direito de a recorrente postular pela repetição do indébito tributário.”

Desta forma, se o pedido do contribuinte foi formulado antes de 31.08.2000, entendo que não ocorreu a decadência do direito de pleitear a restituição/compensação dos valores pagos a título de finsocial.

Assim, **NEGO PROVIMENTO** ao Recurso Especial interposto pela FAZENDA NACIONAL e determino que os autos retornem à Delegacia da Receita Federal de Origem para enfrentamento do mérito do pedido de restituição/compensação.

É como voto.

Sala das Sessões, em 09 de setembro de 2008,


SUSY GOMES HOFFMANN

