



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10830.002339/99-44  
SESSÃO DE : 16 de junho de 2004  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.172  
RECURSO Nº : 125.524  
RECORRENTE : CONSTRUBEL - CONSTRUÇÕES CIVIS E  
INCORPORAÇÕES LTDA.  
RECORRIDA : DRJ/CAMPINAS/SP

FINSOCIAL. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.  
DECADÊNCIA.

O direito de pleitear a restituição de tributo ou contribuição paga indevidamente, ou em valor maior que o devido, extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data de extinção do crédito tributário, assim, entendido como o pagamento antecipado, nos casos de lançamento por homologação (art. 168, inciso I, do CTN). Observância aos princípios da estrita legalidade e da segurança jurídica.  
NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. A Conselheira Simone Cristina Bissoto fará declaração de voto.

Brasília-DF, em 16 de junho de 2004

HENRIQUE PRADO MEGDA  
Presidente

WALBER JOSÉ DA SILVA  
Relator

07 OUT 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO, LUIS ANTONIO FLORA, MARIA HELENA COTTA CARDOZO, PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES e LUIS ALBERTO PINHEIRO GOMES E ALCOFORADO (Suplente). Ausente o Conselheiro PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR. Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional PEDRO VALTER LEAL.

RECURSO Nº : 125.524  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.172  
RECORRENTE : CONSTRUBEL – CONSTRUÇÕES CIVIS E  
INCORPORAÇÕES LTDA.  
RECORRIDA : DRJ/CAMPINAS/SP  
RELATOR(A) : WALBER JOSÉ DA SILVA

## RELATÓRIO

A empresa CONSTRUBEL – CONSTRUÇÕES CIVIS E INCORPORAÇÕES LTDA., CNPJ nº 46.040.358/0001-49, ingressou, em 31/03/1999, com pedido de restituição/compensação da Contribuição para o Fundo de Investimento Social – Finsocial, relativa à parcela recolhida acima da alíquota de 0,5% (meio por cento), no período de apuração de setembro de 1989 a setembro de 1990.

A Delegacia da Receita Federal em Campinas - SP julgou improcedente a solicitação da empresa interessada, por considerar extinto o direito de pleitear restituição/compensação da contribuição para o FINSOCIAL que teria sido recolhida a maior ou indevidamente, pelo decurso do prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito, nos termos dos artigos 165, I, e 168, I, do Código Tributário Nacional e AD SRF nº 96/99.

A empresa interessada tomou ciência do Despacho Decisório no dia 01/08/2000 e, no dia 29/08/2000 (fls. 50/59), apresentou sua Manifestação de Inconformidade contra o despacho decisório alegando, em síntese, que:

1. sendo a contribuição denominada Finsocial sujeita à homologação após o pagamento, conclui-se que a extinção do crédito tributário ocorre somente após decorrido o prazo de 10 (dez) anos, contados da data do pagamento ou recolhimento indevido, conforme artigo 122 do Decreto nº 92.698/1986;
2. o pedido da requerente, datado de 31/03/1999, foi exercido a tempo, pois o recolhimento pretérito mais antigo data de 13/10/1989 e o mais recente de 15/10/1990, cuja decadência, no rigor do decreto acima citado, se consumaria no longínquo mês de setembro de 2000.
3. o STJ entende que a extinção do crédito tributário dá-se com a homologação do lançamento, que na prática resulta num prazo de 10 (dez) anos (05 anos para a homologação tácita e mais 05 anos para o exercício do direito).

A AFTN Maria Inês Dearo Batista, por delegação de competência do Delegado da DRJ Campinas – SP, indeferiu o pleito da empresa interessada, nos termos da Decisão DRJ/CPS nº 144, de 07/02/2001 – fls. 63/68, sob o argumento de que decaíra o

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.524  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.172

direito de pleitear a restituição, mantendo o entendimento do Despacho Decisório contestado.

A empresa interessada tomou ciência da decisão de primeira instância no dia 14/05/2001, conforme AR de fl. 86.

Discordando da referida decisão de primeira instância, a interessada apresentou, no dia 28/05/2001, o Recurso Voluntário de fls. 70/85, onde reprisa os argumentos da Manifestação de Inconformidade, reforçando seus argumentos com citações do Repertório IOB de Jurisprudência..

Esta Colenda Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, nos termos do Acórdão nº 302-35.586, de 10/06/2003, por ter sido a decisão de primeira instância lavrada por servidor incompetente, acolheu a preliminar de nulidade do processo a partir da decisão de primeira instância, inclusive, para que outra, em boa forma e dentro dos preceitos legais, fosse lavrada.

Em cumprimento à Decisão desta 2ªC/3ªCC, a 5ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas reexaminou a manifestação de inconformidade da empresa interessada, indeferindo-a, nos termos do Acórdão DRJ/CPS nº 4.540, de 29/07/2003, cuja ementa abaixo transcrevo:

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Período de apuração: 01/09/1989 a 31/03/1992*

*Ementa: Finsocial. Restituição de Indébito. Extinção do Direito. Precedentes do STJ e STF.*

*Consoante precedentes do Superior Tribunal de Justiça, o prazo de prescrição da repetição de indébito do Finsocial extingue-se com o transcurso do quinquênio legal a partir de 02/04/1993, data da publicação da decisão do Supremo Tribunal Federal – RE 150.764 – que julgou inconstitucional a majoração da alíquota. Pedidos apresentados após essa data não podem ser atendidos, tanto pela interpretação do STJ, quanto pela posição da Administração, que, seguindo precedentes do STF sobre o prazo de extinção do direito a pleitear restituição, considera-o como sendo de cinco anos a contar do pagamento, inclusive para os tributos sujeitos à homologação.*

Solicitação Indeferida

A empresa interessada tomou ciência da segunda decisão de primeira instância, acima citada, no dia 26/11/12/2003 e, no dia 16/12/2003, ingressou com o Recurso Voluntário de fls. 124/144, onde reprisa os argumentos da Manifestação de Inconformidade e do primeiro Recurso Voluntário, citando nova jurisprudência administrativa e judicial e acrescentado o argumento de que a contagem do prazo decadencial para pedir a restituição/compensação tem por termo inicial o dia 31/08/1995, data de publicação no DOU da MP nº 1.110/95.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.524  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.172

O Processo foi a mim distribuído no dia 13/04/2004, conforme despacho exarado na última folha dos autos – fls. 147v.

É o relatório.

RECURSO Nº : 125.524  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.172

### VOTO

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Trata o presente de pedido de restituição/compensação da Contribuição para o Fundo de Investimento Social – Finsocial, relativa à parcela recolhida acima da alíquota de 0,5% (meio por cento), no período de apuração de setembro de 1989 a setembro de 1990.

A Delegacia da Receita Federal em Campinas - SP julgou improcedente a solicitação da empresa interessada, por considerar extinto o direito de pleitear restituição/compensação da contribuição para o FINSOCIAL que teria sido recolhida a maior ou indevidamente, pelo decurso do prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito, nos termos dos artigos 165, I, e 168, I, do Código Tributário Nacional e AD SRF nº 96/99.

Inconformada, a empresa interessada ingressou com Manifestação de Inconformidade onde alega, em seu favor, basicamente o seguinte:

1. Sendo o FINSOCIAL tributo lançado por homologação, o termo inicial do prazo para pedir restituição é a data da homologação do lançamento, quer tácita, quer expressa; e
2. Que é de 10 anos o prazo para pedir restituição de pagamento indevido ou a maior de FINSOCIAL, conforme determina o artigo 122 do Decreto nº 92.698/86.

A DRJ Campinas julgou improcedente o pedido da empresa interessada, por considerar extinto o direito de pleitear a restituição em face do transcurso de lapso de tempo superior a 05 (cinco) anos, contados da data do pagamento antecipado.

Referida Decisão da DRJ foi lavrada por delegação de competência e este Colegiado, ao apreciar Recurso Voluntário impetrado pela empresa interessada, anulou a decisão de primeiro grau, pela existência de vício insanável.

Uma nova decisão foi prolatada pela DRJ Campinas – SP, indeferindo o pleito da interessada. Ciente da decisão, a empresa interessada apresentou novo recurso voluntário onde reprisa os argumentos da Manifestação de Inconformidade e acrescenta que o prazo para pleitear restituição inicia-se na data da publicação do acórdão do STF que julgou inconstitucional a majoração da alíquota do FINSOCIAL.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.524  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.172

Em vários julgados, com objeto idêntico ao deste Recurso, tenho defendido que a compensação prevista no art. 170 do CTN pressupõe a existência de créditos líquidos e certos do sujeito passivo, e a apreciação do pedido de compensação depende de se caracterizar a existência ou não de direito creditório e, portanto, da apreciação do pedido de restituição, da tempestividade deste e do cabimento ou não de restituição.

Como se vê, a decisão de primeira instância apenas declarou a decadência do direito pleiteado, sem analisar o mérito do objeto do pedido da Recorrente, ou seja, a restituição dos valores alegados como pagos a maior ou indevidamente, a título de FINSOCIAL, no período de 09/89 a 08/91.

A matéria relativa a extinção de direito (decadência) normalmente é examinada em sede de preliminar. No caso sob exame, tal tema constitui mérito, conforme se depreende da análise de art. 269, IV, do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal.

Inicialmente é necessário fixar-se qual é o termo inicial da contagem do prazo para o contribuinte exercer o direito de pleitear a restituição de tributos, pagos espontaneamente, em face da legislação tributária aplicável à exegese.

A administração pública rege-se pelo princípio da estrita legalidade (CF, art. 37, *caput*) e, especialmente em matéria de administração tributária, que é uma atividade administrativa plenamente vinculada (CTN, art. 3º).

Dito isto, é imperioso identificar na legislação tributária o dispositivo legal que fixa o termo inicial da contagem do prazo decadencial para repetição de indébito e, também, se existe hipótese para a suspensão ou interrupção desse prazo.

Antes, porém, deve-se destacar que as normas gerais relativas a prescrição e a decadência são matérias reservadas à Lei Complementar, conforme preceitua o art. 146, III, b, da CF/88.

**Art. 146. Cabe à lei complementar:**

I (....)

II (....)

III estabelecer **normas gerais** em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) (....)

b) obrigação, lançamento, crédito, **prescrição e decadência** tributários;

Não há controvérsia, tanto na doutrina como na jurisprudência, de que a Lei Ordinária nº 5.172/66 (CTN), e suas alterações, foi recepcionada pela Constituição

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.524  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.172

Federal de 1988 com *status* de Lei Complementar. Em assim sendo, seus comandos normativos que tratam de normas gerais sobre decadência e prescrição (p.ex. termo de início) tem plena eficácia (p.ex. arts 168 e 173).

Feitos estas considerações, passemos a análise do alcance do comando contido no art. 168 do CTN que, de tão sábio, nunca sofreu alteração nos seus 37 anos de existência.

**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.

As duas regras de contagem de prazo acima são capitais porque tratam de extinção de direito. Qualquer outra regra de contagem de prazo que não estas, pode levar tanto a ressuscitar direito extinto, "morto", quanto abreviar o tempo do direito de pleitear a restituição.

Ademais, é oportuno lembrar que os aplicadores do direito administrativo, em especial do direito tributário, estão vinculados à lei. Os termos iniciais para o exercício do direito de pleitear restituição, a que os administradores tributários estão vinculados, só são dois: **data da extinção** do crédito tributário e **data em que se tornar definitiva a decisão** (administrativa ou judicial) que tenha reformado decisão condenatória, anulado decisão condenatória, revogado decisão condenatória ou rescindido decisão condenatória. Marco inicial diverso destes é inovação que apenas à lei complementar é dado fazer (art. 146, III, b, da CF/88).

A declaração de inconstitucionalidade (ou de constitucionalidade), no controle concentrado ou no controle difuso, não tem o condão de ressuscitar direito extinto, fulminado que foi pela decadência, nem de alterar o termo inicial para o exercício do direito do contribuinte pleitear repetição de indébito (declarado a inconstitucionalidade) ou da Fazenda Pública efetuar o lançamento de crédito tributário (confirmado a constitucionalidade). É assim o pensamento do Mestre Aliomar Baleeiro:

*"Os tributos resultantes de inconstitucionalidade, ou de ato ilegal e arbitrário, são os casos mais freqüentes de aplicação do inciso I, do art. 165" (in "Direito Tributário Brasileiro. 10ª ed., rev. Atual. 1991, Forense, p. 563)*

O STF, no Recurso Extraordinário nº 57.310-B, de 1964, também segue a mesma linha de pensamento do mestre Aliomar Baleeiro.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.524  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.172

*“Recurso extraordinário não conhecido – A declaração de inconstitucionalidade da lei importa em tornar sem efeito tudo quanto se faz à sua sombra – Declarada inválida uma lei tributária, a consequência é a restituição das contribuições arrecadadas, salvo naturalmente as atingidas por prescrição” (destaque nosso).*

Nesse sentido, inclusive, são os ensinamentos constantes da obra Mandado de Segurança, de Hely Lopes Meirelles, 22ª edição, atualizada pelos eminentes juristas Arnaldo Wald e Gilmar Ferreira Mendes, restando expresso à página 339 que:

*“Os atos praticados com base em lei inconstitucional que não mais se afigurem suscetíveis de revisão não são afetados pela declaração de inconstitucionalidade.*

*Em outros termos, somente serão afetados pela declaração de inconstitucionalidade com eficácia geral os atos ainda suscetíveis de revisão ou impugnação.*

*Importa, portanto, assinalar que a eficácia erga omnes da declaração de inconstitucionalidade não opera uma depuração total do ordenamento jurídico. Ela cria, porém, as condições para eliminação dos atos singulares suscetíveis de revisão ou impugnação.”*

O Parecer nº 1.538/99, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, corrobora este entendimento, assim se referindo aos art. 165 e 168 do CTN e invocando o Princípio da Segurança Jurídica:

“14. Em princípio, não haveria razão para questionamentos, dada a clareza dos dispositivos legais. A cobrança ou o pagamento de tributo indevido confere ao contribuinte direito à restituição, e esse direito extingue-se no prazo de cinco anos, contados *“da data da extinção do crédito tributário”*, que se verifica por uma das hipóteses do art. 156 do CTN. Como esse Código, norma com status de lei complementar, não prevê tratamento diferente em virtude dessa ou daquela hipótese, é de se concluir que a decadência opera-se, peremptoriamente, com o término do prazo retrocitado, independentemente da situação jurídica que envolveu a extinção. Não importa se lei que serviu de amparo à exigência foi posteriormente declarada inconstitucional, porque as relações que se concretizaram sob a sua égide só poderão ser desfeitas se não houver expirado o prazo para a revisão”.

“17. É necessário ressaltar, a propósito, que o princípio da segurança jurídica não se aplica apenas ao administrado; também a Administração Pública - cuja observância da lei é imperiosa, até mesmo no exercício do poder discricionário (CF, art. 37, *caput*) -, é amparada por tal princípio, sob

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.524  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.172

pena de se instalar o caos no serviço público por ela prestado. Com efeito, a incerteza, quanto à sustentabilidade jurídica de seus atos, conduziria a Administração a um estado de insegurança que a inviabilizaria totalmente”.

Entendo descabida e temerária para a segurança do ordenamento jurídico, pelas razões acima expostas, qualquer tentativa de querer-se atribuir outro termo de início para a contagem do prazo para pleitear restituição, ou outra data (ou momento) para extinção do crédito tributário de tributo declarado inconstitucional pelo STF ou, como se verá abaixo, sujeito a lançamento por homologação, que não os previstos nos artigos 150, *caput* e § 1º; 156, VII; 165, I e 168, I, todos do Código Tributário nacional.

Quanto à alegação da Recorrente de que o crédito tributário do FINSOCIAL somente se considera extinto com a homologação expressa do lançamento ou, não havendo homologação expressa, com o decurso do prazo de cinco anos, contado do pagamento antecipado (art. 150, VII, do CTN), sendo este o termo inicial para a contagem do prazo quinquenal a que se refere o art. 168 do CTN, não merece acolhida. Isso porque o prazo a que se refere o § 4º do art. 150 é 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, transcrito a seguir:

*“§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento”.*

Conforme disposto no parágrafo supra, o crédito referente aos tributos lançados por homologação é extinto pelo pagamento antecipado pelo obrigado. A dúvida que pode ser suscitada, nesse caso, é quanto ao termo *“sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento”*, incluído no dispositivo legal.

De acordo com De Plácido e Silva:

*“Condição resolutória (...) ocorre quando a convenção ou o 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).*

Este também é o pensamento de Aliomar Baleeiro.

*“Pelo art. 150, o pagamento é aceito antecipadamente, fazendo-se o lançamento a posteriori: a autoridade homologa-o, se exato, ou faz o lançamento suplementar, para haver a diferença acaso verificada a favor do Erário”.*

*“É o que se torna mais nítido no § 1º desse dispositivo, que imprime ao pagamento antecipado o efeito de extinção do crédito, sob condição*

RECURSO Nº : 125.524  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.172

*resolutória de ulterior homologação. Negada essa homologação, anula-se a extinção e abre-se oportunidade a lançamento de ofício". (grifei) (Direito Tributário Brasileiro, Ed. Forense, 10ª ed., 1993, p. 521).*

Também nesta mesma linha é o pensamento do Professor ALBERTO XAVIER:

*"(...) a condição resolutiva permite a eficácia imediata do ato jurídico, ao contrário da condição suspensiva, que opera diferimento dessa eficácia. Dispõe o artigo 119 do Código Civil que "se for resolutiva a condição, enquanto esta se não realizar, vigorará o ato jurídico, podendo exercer-se desde o momento deste o direito por ele estabelecido; mas, manifestada a condição, para todos os efeitos, se extingue o direito a que ela se opõe". Ora, sendo a eficácia do pagamento efetuado pelo contribuinte imediata, imediato é o seu efeito liberatório, imediato é o efeito extintivo, imediata é a extinção definitiva do crédito. O que na figura da condição resolutiva sucede é que a eficácia entretanto produzida pode ser destruída com efeitos retroativos se a condição se implantar". (in Do Lançamento. Teoria Geral do Ato e do Processo Tributário. Editora Forense, 1998, p. 98/99). (destaques não são do original).*

Vejamos o entendimento do Eminentíssimo EURICO MARCOS DINIZ DE SANTI, que ratifica o entendimento acima esposado, contrariando o que pensa o ilustre Professor Hugo de Brito Machado.

*Assim entendeu-se que a extinção do crédito tributário, prevista no Art. 168, I do CTN, está condicionada à homologação expressa ou tácita do pagamento, conforme Art. 156, VII do CTN, e não ao próprio pagamento, que é considerado como mera antecipação, ex vi do Art. 150, § 1º do CTN. Como, normalmente, a extinção do crédito tributário se realiza com a homologação tácita, que sucede cinco anos após o fato jurídico tributário ex vi do Art. 150, § 4º do CTN, passou-se a contar cinco anos da data do fato gerador para se configurar a extinção do crédito, e mais outros cinco anos da data da extinção, perfazendo o prazo total de 10 anos.*

*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 COSTA, 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,*

RECURSO Nº : 125.524  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.172

***não se pode aceitar condição resolutive como se fosse necessariamente uma condição suspensiva que retarda o efeito do pagamento para a data da homologação.***

*A condição resolutive 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, 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 no final do prazo de homologação tácita, de modo que, 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.*

*Portanto, a data da extinção do crédito tributário, no caso dos tributos sujeitos ao Art. 150 do CTN, deve ser a data efetiva em que o contribuinte recolhe o valor a título de tributos aos cofres públicos e haverá de funcionar, a priori, como dies a quo dos prazos de decadência e de prescrição do direito do contribuinte. Em suma, o contribuinte goza de cinco anos para pleitear o débito do Fisco, e não dez. (in *Decadência e Prescrição no Direito Tributário*. São Paulo, Editora Max Limonad, 2000, p.p. 268 a 270). (destaques não são do original).*

Por conseguinte, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, os efeitos da extinção do crédito tributário operam-se desde o pagamento antecipado pelo sujeito passivo, nos termos da legislação de regência do tributo.

Ademais, note-se que, apesar de o pagamento antecipado de tributo extinguir o crédito sob condição resolutive de ulterior homologação do lançamento, o contribuinte pode pleitear a restituição de tributo pago indevidamente ou a maior antes que ocorra a referida homologação.

Os mesmos argumentos e conclusões acima aplicam-se à tese, defendida pela Recorrente e acatada pela Decisão de primeiro grau, de que a contagem do prazo decadencial teria como marco inicial a data de publicação do Acórdão do STF que declarou a inconstitucionalidade das leis que majoraram a alíquota do FINSOCIAL

Melhor sorte não tem a tese de que a contagem do prazo decadencial teria como marco inicial a data de publicação da Medida Provisória nº 1.110/95, que estaria a suprir a ausência de Resolução do Senado Federal, no controle difuso de constitucionalidade.

Além das razões acima esposadas, tal tese não merece acolhida por absoluta falta de amparo legal. Esta Medida Provisória não declara (ou reconhece), e nem

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.524  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.172

poderia declarar ou reconhecer, a inconstitucionalidade da cobrança do FINSOCIAL no período que a Recorrente solicita a restituição/compensação desta contribuição. Esta MP apenas autoriza que não seja constituído, inscrito em Dívida Ativa ou executado crédito tributário de FINSOCIAL em alíquota superior a 0,5%, das empresas comerciais e mistas.

*Art. 17. 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 a inscrição, relativamente:*

.....  
*III - à contribuição ao Fundo de Investimento Social - FINSOCIAL, exigida das empresas comerciais e mistas, com fulcro no artigo 9º da Lei nº 7.689, de 1988, na alíquota superior a 0,5% (meio por cento), conforme Leis nºs 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;*

Por outro lado, a afirmação de que o prazo para repetição de indébito seria de dez anos, conforme previsto no art. 122 do Decreto 92.698, de 1986, que regulamentou o Finsocial, não convence, haja vista que, desde o advento da nova ordem jurídica, instaurada pela Constituição Federal de 1988, aquele dispositivo não mais possuía eficácia, por não ter sido recepcionado, tendo sido, inclusive, contraditado pela Lei da Seguridade Social, Lei 8.212, de 24 de julho de 1991.

Com efeito, dispunha o aludido artigo 122:

*“Art. 122 – O direito de pleitear a restituição da contribuição extingue-se com o decurso do prazo de 10 (dez) anos, contados (Decreto-Lei nº 2.049/83, art. 9):*

*I – da data do pagamento ou recolhimento indevido,*

*II – da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que haja reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória”.*

Por sua vez, o mencionado art. 9º do Decreto-lei nº 2.049, de 1º de agosto de 1983, previa apenas que:

*“Art. 9º - A ação para cobrança das contribuições devidas ao Finsocial prescreverá no prazo de dez anos, contados a partir da data prevista para seu recolhimento.”*

Fica patente, portanto, que, na ausência de previsão legal acerca do prazo para repetição de indébito do Finsocial, o decreto regulamentar adotou entendimento, por interpretação analógica, de que seria ele idêntico ao previsto para cobrança dos créditos da

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.524  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.172

União, observando-se que, à época, as contribuições sociais, desde a Emenda Constitucional nº 8, de 14 de abril de 1977, não estavam sujeitas às disposições do CTN.

Sobreleva notar, contudo, que com a promulgação da nova Constituição Federal de 1988 passaram as contribuições sociais, por força do art. 149 da Lei Maior que nos remete ao art. 146, inciso III, a submeterem-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, afigura-se-nos 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.

Nesse diapasão, o art. 122 do Decreto 92.698/86, restou não recepcionado pelo novo ordenamento jurídico, por não estar fundado na lei geral sobre tributação e nem mesmo em lei especial derogatória.

Face ao exposto e por tudo o mais que do processo consta, voto no sentido de negar provimento ao Recurso.

Sala das Sessões, em 16 de junho de 2004

  
WALBER JOSÉ DA SILVA – Relator