



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº 10880.004109/00-76
Recurso nº 301-125.938 Especial do Procurador
Matéria FINSOCIAL - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO
Acórdão nº 03-005.998
Sessão de 08 de setembro de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BOM BOKADO IND. E COM. DE PROD. ALIMENTÍCIOS LTDA

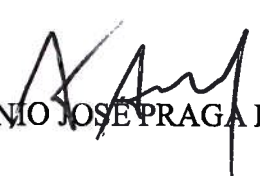
FINSOCIAL. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO.
PRAZO PRESCRICIONAL. TERMO INICIAL

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 06/90 a 11/91 e foi formulado em 15/03/2000, portanto, antes de consumir-se o prazo prescricional.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, determinando o retorno dos autos à DRF de origem para apreciação do mérito. Vencidas 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). A Conselheira Anelise Daudt Prieto acompanha o Conselheiro Relator pelas suas conclusões, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTÔNIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA - Presidente





OTACILIO DANTAS CARTAXO - Relator

FORMALIZADO EM:

Participaram do presente julgamento, os Otacílio Dantas Cartaxo, Susy Gomes Hoffmann, Judith do Amaral Marcondes Armando, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Anelise Daudt Prieto, Nanci Gama, Antonio Carlos Guidoni Filho e Antonio Praga

Relatório

O relatório do Acórdão recorrido é o seguinte:

Em exame o recurso voluntário apresentado pelo interessado acima identificado, pertinente a pedido de restituição de quantias pagas em percentual superior à alíquota de 0,5% entre junho de 1990 e novembro de 1991, a título de contribuição para o Fundo de Investimento Social – Finsocial instituída pelo art. 1º do Decreto-lei nº 1.940/82.

A solicitação teve como fundamento a declaração de inconstitucionalidade do art. 9º da Lei nº 7.689/88, que manteve a contribuição para o Finsocial após a CF/88, e dos arts. 7º da Lei nº 7.787/89, 1º da Lei nº 7.894/89 e 1º da Lei nº 8.147/90, que estabeleceram sucessivos acréscimos à alíquota originalmente fixada, para 1%, 1,2% e 2%, respectivamente.

O pleito foi indeferido no julgamento de Primeira Instância, nos termos da Decisão DRJ/CTA nº 666, de 25/6/2001, proferida pelo Delegado Substituto da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR (fls. 38/41), cuja ementa dispõe, verbis:

“FINSOCIAL. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA.

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.

Solicitação Indeferida” Na análise do pedido, a decisão monocrática considerou que o CTN, em seu art. 156, inciso I, especifica que o pagamento é modalidade de extinção de crédito tributário, e que, no caso, a última data de extinção, pelo pagamento, dos valores de restituição pleiteados foi em 14/11/1991, enquanto que o pedido foi protocolizado em 15/3/2000, razão pela qual, e à vista do disposto nos

arts. 165, inciso I e 168, inciso I, do CTN, e no Ato Declaratório SRF nº 96/99, baseado no Parecer PGFN/CAT nº 1.538/99, concluiu que já havia transcorrido o prazo de 5 anos para o contribuinte solicitar a restituição, contado da data da extinção do crédito tributário, estando, portando, decaído o direito do contribuinte à repetição de indébito.

No recurso apresentado (fls. 45/47), o contribuinte alega que o indeferimento viola direito líquido e certo do recorrente, tendo em vista que a decisão respaldou-se no Ato Declaratório SRF nº 96/99, com base no Parecer PGFN/CAT nº 1.538/99, não questionando a certeza e a liquidez do crédito. Acresce que o Finsocial nunca esteve adstrito ao CTN e que os arts. 121 e 122 do Decreto nº 92.698/86 (Regulamento do Finsocial) fixaram o prazo de 10 anos para pleitear a restituição dessa Contribuição, não obstante o CTN já estivesse em vigor. Que em obediência à legislação específica, a SRF sempre deferiu os pedidos de restituição, mas que, surpreendentemente, com o advento do Ato Declaratório SRF nº 96/99, negou o pedido do recorrente. Pelo exposto, e afirmando que o Ato Declaratório não pode se sobrepor à lei, requer seja reformada a decisão para que seja procedida a restituição da contribuição, na forma de compensação e nos termos do pedido.

É o relatório.

O Acórdão n.º 301-31017 (fl. 53) prolatou a decisão proferida na Sessão de Julgamento pela Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, em 16/02/2004, cujo entendimento encontra-se sintetizado na ementa adiante transcrita:

FINSOCIAL. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. PRAZO PARA EXERCER O DIREITO.

O prazo para requerer o indébito tributário decorrente da declaração de inconstitucionalidade das majorações de alíquota do Finsocial é de 5 anos, contado de 12/6/98, data de publicação da Medida Provisória nº 1.621-36/98, que, de forma definitiva, trouxe a manifestação do Poder Executivo no sentido de reconhecer o direito e possibilitar ao contribuinte fazer a correspondente solicitação.

RECURSO PROVIDO. DETERMINADO O RETORNO DO PROCESSO À DRJ PARA EXAME DO MÉRITO

In casu, o pedido ocorreu em data de 15/03/2000, quando ainda existia o direito de o contribuinte de pleitear a compensação, segundo a tese do acórdão recorrido.

Cientificada do acórdão retromencionado contra o mesmo insurge-se a Fazenda Nacional (fls. 66/101), aviando o seu recurso, com fulcro no art. 5º-II do RICSRF, oferecendo como paradigma de divergência o acórdão n° 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 publicação da Medida Provisória nº 1.621-36/98.
- 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 carácter 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 1.621-36/98 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 13/07/2004, conforme Despacho exarado pelo Presidente da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes (fl. 104), mediante o reconhecimento da existência de tempestividade e de divergência entre o julgado e o acórdão paradigma apresentado.

Intimada em 18/05/06 (Vide Ar, fl. 107-V), a interessada apresentou tempestivamente suas contra-razões, citando o Acórdão n.º 201-76457 e requerendo a confirmação da decisão proferida no acórdão recorrido.

É o relatório.



Voto

Conselheiro OTACILIO DANTAS CARTAXO, Relator

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 nº 1.621-36/98, 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 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, 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 nº 58/98, de 27/10/98, cujo reconhecimento expresso naquele Parecer 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 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.

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

Finalmente, tem-se que o pedido de compensação de Finsocial foi formulado em 15/03/2000 (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 prescrição.

Ante o exposto, nego provimento ao presente recurso, retornando os autos à DRF para exame das demais matérias.

É assim que voto.

Sala das Sessões, em 08 de Setembro de 2008.


OTACILIO DANTAS CARTAXO

