



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

CSRF/T03
Fls. 115
[Assinatura]

Processo nº 10880.014959/00-37
Recurso nº 301-126.460 Especial do Procurador
Matéria FINSOCIAL - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO
Acórdão nº 03-05.999
Sessão de 08 de setembro de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ELETRO MECÂNICA ELETRÔNICA RT LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/12/1991 a 31/03/1992

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 08/01/92 a 20/04/92 e foi formulado em **02/10/2000**, ou seja, após consumir-se o prazo prescricional.

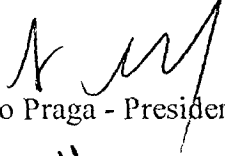
Recurso Especial do Procurador Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar 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 davam provimento parcial ao recurso contando o prazo de 10

[Assinatura]

anos para o pleito da restituição, (tese dos 5 + 5). A Conselheira Anelise Daudt Prieto acompanha o Conselheiro Relator pelas suas conclusões.


Antonio Praga - Presidente


Otacílio Dantas Cartaxo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Antônio José Praga de Souza, 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 e Antonio Carlos Guidoni Filho.

Relatório

O relatório do Acórdão recorrido é o seguinte:

A DRF/São Paulo (fls. 23/24) indeferiu pedido de restituição/compensação da interessada, relativamente a créditos decorrentes de recolhimentos a maior efetivados ao FINSOCIAL, sob a alegação de que qualquer pagamento efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo STF, em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito, segundo entendimento expresso no AD SRF n.º 096, de 26/11/99.

*O sujeito passivo procedeu à impugnação (fls. 27/29), alegando que a Decisão da DRF respaldou-se no AD SRF 096, de 26/11/99, **não questionando a certeza e a liquidez do crédito.***

*Continua, afirmando que a contribuição ao FINSOCIAL foi instituída pelo Decreto-Lei n.º 1.940/82, sendo a matéria regulamentada pelo Decreto n.º 96.698, de 21/05/1986, que garante extensão de **dez anos** para o pedido de repetição de indébito.*

Dec. 92.698/86, verbis:

“Art. 122 – O direito de pleitear a restituição da contribuição extingue-se com o decurso de prazo de 10 (dez) anos, contados (Decreto-Lei n.º 2.049/83, art. 9º):

I – da data do pagamento ou recolhimento indevido.”

Acrescenta que o pleito se enquadra no elenco dos direitos adquiridos, matéria de âmbito constitucional (Art. 5.º, XXXVI).

Por sua vez, a DRJ/Curitiba (fls. 32/35) comunga integralmente com o ponto de vista da DRF-São Paulo/SP.

Justificando tal anuência, diz estar plenamente alicerçada nos artigos 165, inciso I, e 168, inciso I, do CTN, sendo que a data da extinção do



crédito, necessária para demarcar o termo inicial para a contagem do prazo quinquenal para o pedido de restituição/compensação, promana do próprio CTN, que no seu art. 156, inciso I, especifica o pagamento como modalidade de extinção do crédito.

Assim, tendo a reclamante protocolizado o pedido em 02/01/2000, já havia decorrido o prazo de 5 anos, uma vez que o último pagamento ocorrera em 20/04/1992; em vista disso, aquela Autoridade de primeira Instância não acolheu a reclamação e manteve o indeferimento da DRF/São Paulo-SP.

O sujeito passivo interpõe, então, tempestivamente, recurso voluntário (fls. 38/40), nomeado como RV 126 460, no qual, mantém a postulação veiculada na impugnação e requer seja reformada a decisão de Primeira Instância, a fim de que seja procedida a restituição da contribuição a maior ao FINSOCIAL, na forma de compensação de tributos.

É o relatório.

O Acórdão nº 301-30909 (fls. 44/53) 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. RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. TERMO INICIAL. CONTAGEM DE PRAZO. PRESCRIÇÃO.

RESTITUIÇÃO.

O sujeito passivo tem direito à restituição do indébito tributário, independentemente de prévio protesto, seja qual for a modalidade de pagamento, em face da legislação tributária aplicável (CTN, art. 165-I).

COMPENSAÇÃO.

A compensação de créditos tributários é possível, ex vi do disposto no art. 1º do Decreto nº 2.138/97 e em Instruções Normativas SRF decorrentes.

CONTAGEM DE PRAZO.

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 Supremo Tribunal Federal em ADIN;

b) a Resolução do Senado que confere efeito erga omnes à decisão proferida inter partes em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo;

c) da publicação do ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária.



Obs.: igual decisão prolatada no Ac. CSRF/01-03.239.

TERMO INICIAL.

Ajusta-se à alínea “c” acima, eleger-se a IN/SRF n.º 31, cuja data de publicação, 10.04.97, serve como o referencial para a contagem.

PRESCRIÇÃO.

A ação para a cobrança do crédito tributário pelo sujeito passivo prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

In casu, o pedido ocorreu em data de 02/10/2000, quando ainda existiria 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. 66/100), aviando o seu recurso, com fulcro no art. 5º-II do RICSRF, oferecendo como paradigma de divergência o acórdão nº 302-35782.

Aduz o d. Procurador:

- A questão central que se discute no feito é saber qual o termo inicial e o final para a contagem do prazo que o contribuinte possui para pleitear a restituição do FINSOCIAL, que veio a ser declarado inconstitucional pelo STF.
- O v. acórdão recorrido entendeu que o direito de pleitear a restituição ou compensação do Finsocial somente começa a ser contada a partir da promulgação da IN/SRF n.º 31, cuja data de publicação foi em 10.04.97.
- Pronuncia-se em favor da tese contida nos arts. 165-I e 168-I, ambos do CTN que reconhece o direito ao crédito tributário, entretanto, argüi que o mesmo se extingue após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da sua extinção pelo pagamento (art. 156-I, CTN), ocorrendo o início da contagem do prazo decadencial de cinco anos no dia do pagamento espontâneo do tributo devido.
- O art. 3º da LC nº 118 deixa claro que para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 do CTN, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 do mesmo *mandamus*, devendo o mesmo ser aplicado retroativamente a teor do art. 106-I do CTN.
- Complementa a sua fundamentação com o ADN/SRF nº 96/99, como norma integrante da legislação tributária, de caráter vinculante para a administração tributária (arts. 100-I e 103-I, CTN), sobre o seu entendimento concernente ao prazo decadencial.
- Não há na lei qualquer autorização que justifique ser considerada a data da publicação da MP nº 1.621-36/98 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 01/08/2005, 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.

Intimado a apresentar suas contra-razões (vide AR, fl. 108) a interessada não compareceu aos autos, oportunamente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Otacílio 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 IN/SRF nº 31, cuja data de publicação, 10.04.97, devendo os autos ser 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-participe 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 redições 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* para o contribuinte requerer a restituição dos valores pagos a maior que o devido, em caso de declaração de inconstitucionalidade de lei pelo STF, pela via incidental, é a data da publicação da MP nº 1.110/95, DOU de 31/08/95, sendo essa orientação seguida pelos seus órgãos até a edição do AD/SRF nº 96/99, de 30/11/99, ocasião em que passa a esposar o novo entendimento a se contrapor àquele adotado anteriormente.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

"Acredito que, quando o contribuinte é levado, por uma lei inconstitucional, a recolher aos cofres públicos determinados valores a título de tributo, a questão refoge do âmbito da mera repetição de indébito, prevista no CTN, para assumir os contornos de direito à plena recomposição dos danos que lhe foram causados pelo ato legislativo inválido, nos moldes do que estabelece o art. 37, § 6º, da CF." (Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário, p. 178)

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

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

Não obstante, tem-se que o pedido de compensação de Finsocial foi formulado em 02/10/2000 (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, restando, destarte, evidente a prescrição.

Ante o exposto, dou provimento ao presente recurso, retornando os autos à DRF para adoção das medidas necessárias.

É assim que voto.



Otacilio Dantas Cartaxo

