



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 11040.002958/99-16
SESSÃO DE : 02 de dezembro de 2003
ACÓRDÃO Nº : 301-30.907
RECURSO Nº : 126.174
RECORRENTE : SILVEIRA D'AVILA & CIA LTDA.
RECORRIDA : DRJ/PORTO ALEGRE/RS

FINSOCIAL. MAJORAÇÃO DE ALÍQUOTA.
INCONSTITUCIONALIDADE. ISONOMIA DE TRATAMENTO.
CONTAGEM DE PRAZO. TERMO INICIAL. PRESCRIÇÃO.

MAJORAÇÃO DE ALÍQUOTA. INCONSTITUCIONALIDADE.

O STF julgou a inconstitucionalidade do art. 9º da Lei nº 7.689/88, que majorou a alíquota do FINSOCIAL, pela via incidental.

ISONOMIA DE TRATAMENTO.

O Dec. 2.346/97 estabeleceu que cabe aos órgãos julgadores singulares ou coletivos da administração tributária afastar a aplicação da lei declarada inconstitucional.

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) - da 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.
- d) - Igual decisão prolatada no Ac. CSRF/01-03.239.

TERMO INICIAL.

Ante a falta de outro ato específico, a data de publicação da MP nº 1.110/95 no DOU 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.174
ACÓRDÃO Nº : 301-30.907

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso para afastar a decadência, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Os Conselheiros José Luiz Novo Rossari, Roberta Maria Ribeiro Aragão e Luiz Sérgio Fonseca Soares votaram pela conclusão.

Brasília-DF, em 02 de dezembro de 2003


MOACYR ELOY DE MEDEIROS
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO, JOSÉ LENCE CARLUCI, MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ e ROOSEVELT BALDOMIR SOSA.

RECURSO Nº : 126.174
ACÓRDÃO Nº : 301-30.907
RECORRENTE : SILVEIRA D'AVILA & CIA LTDA.
RECORRIDA : DRJ/PORTO ALEGRE/RS
RELATOR(A) : MOACYR ELOY DE MEDEIROS

RELATÓRIO

A DRF/Pelotas/RS (fls. 53/54) indeferiu pedido da interessada, visando à restituição/compensação de créditos decorrentes de recolhimentos ao FINSOCIAL, justificando a denegação em vista do decurso de prazo de 5 anos contados da data da extinção do crédito tributário, que afirmou ter ocorrido por ocasião do pagamento, mesmo que efetivado a maior que o devido.

Impugnando tal decisão, a interessada (fls. 57/60) alega a não-decadência do prazo para viabilizar a formulação do pleito, uma vez que o *dies a quo* de tal postulação se demarcaria com a data da homologação expressa ou tácita do pagamento em questão. Ora, não tendo havido a manifestação expressa prevista no *caput* do artigo 150 do CTN, o § 4.º do mesmo artigo considera homologado o lançamento, sendo que tal ato sobreviria cinco anos após a ocorrência do fato gerador.

Com isso, o prazo prescricional de cinco anos começaria a fluir, precisamente, a partir da data da homologação (tácita), demarcada da forma acima.

A DRJ/Porto Alegre/RS/2.ª Turma de Julgamento (fls. 85/90) conheceu do requerimento de impugnação, porém, rechaçou a legitimidade do prazo decenal, indeferindo, por unanimidade de votos, a pretensão de restituição/compensação, fundando-se, basicamente, nos dois seguintes motivos:

1º - não há comprovação contábil ou de documentos que atestem a **liquidez e certeza dos créditos tributários** que a requerente pretende ver compensados (artigo 170 do CTN) – fl. 88;

2º - o decurso do prazo de cinco anos deve ser contado da extinção do crédito tributário, conforme previsto no artigo 168, I, do CTN, combinado com o § 1.º, do artigo 150 do mesmo Código.

Na exposição do segundo motivo do indeferimento, argúi que, na prática, a pretensão da contribuinte implica a fruição do tempo de até 10 anos para protocolizar o pedido: cinco anos demarcados pelo fato gerador e a homologação tácita, mais cinco anos contados a partir da dita homologação.

Segundo aquela autoridade, o prazo decenal não tem cabimento, pois que o artigo 168 do CTN rege a decadência do direito de pleitear a restituição,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.174
ACÓRDÃO Nº : 301-30.907

com o decurso de 5 anos contados da data da extinção do crédito tributário, quando houve o pretense pagamento a maior que o devido, face à legislação aplicável do artigo 165, I, do CTN.

“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;
.....”

“Art. 165 – O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade de pagamento,.....

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;”
.....”

Fechando o raciocínio, a data precisa da extinção referida no inciso I, do artigo 168 do CTN, que iniciaria o prazo quinquenal para a demanda da restituição/compensação, seria aquela do pagamento antecipado (mesmo que efetivado a maior que o devido), consoante estabelece o § 1.º, do artigo 150 do CTN:

“Art. 150 – O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

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

Arrola, ainda, em defesa de sua posição, trechos do Parecer PGFN/CAT/1.538/99, de 28/09/99, “vinculante a todas as instâncias administrativas”, bem como o inciso I, do Ato Declaratório SRF n.º 096/99.

Ato contínuo, a interessada interpõe o Recurso Voluntário (fls. 126/130) numerado como RV 126174, no qual repete os dizeres vazados na

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 126.174
ACÓRDÃO N° : 301-30.907

impugnação, ao tempo em que requer seja determinada a procedência da compensação/restituição dos valores pagos a maior que devido, devendo ser reformada, para tanto, a decisão de Primeira Instância.

· É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of several overlapping loops and a long horizontal stroke extending to the right.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.174
ACÓRDÃO Nº : 301-30.907

VOTO

Versa a matéria sobre um pedido de restituição de indébito de FINSOCIAL, ou seja, de valores recolhidos pela Recorrente com a alíquota superior a 0,5% à União, no período de apuração compreendido entre 04/10/89 a 15/04/92, conforme DARFs de fls. 05 a 35, em cumprimento do disposto no DL nº 1.940/82 e mantido pelas Leis nº 7.689/88, nº 7.787/89, nº 7.984/89 e nº 8.174/90.

Há consenso sobre a existência da inconstitucionalidade dos recolhimentos indevidamente efetuados a título de contribuição ao FINSOCIAL, consoante se constata dos autos. Logo, deve-se afastar a existência de controvérsia sobre a matéria de fato.

O princípio da hierarquia das leis sobre a aplicação de norma infralegal é matéria pacificada neste egrégio. Em sua homenagem, com o mesmo me solidarizo, mesmo porque guarda relação com outro princípio basilar, aquele de controle da constitucionalidade das leis, que é o da segurança jurídica.

Assim, o cerne da lide resume-se na apreciação do termo inicial da contagem do prazo prescricional relativamente à restituição/compensação de indébito tributário de Finsocial recolhido no período supramencionado, a partir do julgamento pelo STF da inconstitucionalidade do art. 9º da Lei nº 7.689/88 em 16/12/92, que estabelecia a majoração da alíquota, originariamente de 0,5% (DL 1.940/82).

Com efeito, em tratando-se de direito a restituição de indébito tributário, o julgamento do Recurso Extraordinário nº 150764-1-PE, que apreciou o leading case do FINSOCIAL, no qual o STF declarou a inconstitucionalidade do art. 9º da Lei nº 7.689/89, por majorar o valor da alíquota original, constituiu um novo marco, um fato superveniente, a partir do qual vislumbrou-se um novo referencial para o termo inicial da contagem de prazo decadencial ou prescricional, consolidando-se esse referencial com o advento da MP nº 1.110/95.

In casu, esse novo referencial impactou na interpretação da regra de contagem do prazo prescricional, provocando um deslocamento do enfoque quanto ao entendimento da regra aplicada pela decisão a quo para a resolução da lide, com base nos artigos 165 e 168 do CTN, que instruíram os Pareceres da PGFN e o AD/SRF nº 96/99, elementos de sustentação da tese ora contra-atacada.

Depreende-se a partir do desenvolvimento desse raciocínio, que a tese da decadência constante da decisão de primeira instância, trata do direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário através do lançamento, não sendo a

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.174
ACÓRDÃO Nº : 301-30.907

mesma adequada, por não tratar-se, in casu, de direito a crédito a ser constituído pela União, porém, da obrigação de restituir aquela diferença que por direito passou a ser do contribuinte, ou seja, trata-se de prescrição.

Na impossibilidade de a contribuinte questionar a restituição anteriormente ao julgado pelo STF, como também, na ausência de outro ato administrativo específico que, mesmo após o julgamento da inconstitucionalidade da majoração retro mencionada, viesse a se manifestar sobre o reconhecimento do indevido recolhimento do FINSOCIAL com a alíquota majorada (nesse passo, já na plenitude do exercício do direito subjetivo pela ora recorrente, em ocorrendo o pleito), deve prevalecer o entendimento da adoção do termo inicial para a contagem do prazo relativamente ao direito à restituição/compensação do indébito do FINSOCIAL, como sendo a data da publicação (31/08/95) da MP nº 1.110/95.

Significa dizer que, havendo sido formulado o pedido de restituição/compensação em 06/08/99, a contagem do prazo a partir do termo inicial (31/08/95) perfaz 3 anos e 11 meses, nos termos do art. 174 do CTN; portanto, encontra-se a recorrente em pleno direito ao reconhecimento do seu pleito, de acordo com a citada legislação, vigente sobre a matéria, senão vejamos:

Assim dispõe o art. 174 do CTN, *litteris*:

“Art. 174 – A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.”

A constituição definitiva que originariamente ocorreria com o pagamento antecipado e a homologação expressa ou com o decurso de prazo de cinco anos, passou a ocorrer com o julgamento da inconstitucionalidade do art. 9º da Lei nº 7.689/88 pelo STF, eis que até então, estava o contribuinte impossibilitado de se manifestar a respeito de algo fora do alcance de sua competência.

Alternativamente, sobre o direito de pleitear a restituição da contribuição paga a maior que o devido, dispõe o art. 122 do 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 nº 2.049/83, art. 9º):

I – da data do pagamento ou recolhimento indevido.”

Por sua vez, assinala o art. 9º do DL nº 2.049/83, *litteris*:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.174
ACÓRDÃO Nº : 301-30.907

“Art. 9º - A ação para cobrança das contribuições devidas ao FINSOCIAL prescreverá no prazo de 10 (dez) anos, contados a partir da data prevista para seu recolhimento.”

Resta, com clareza meridiana, por uma regra ou por outra, esclarecido o conflito sobre o direito à restituição/compensação do indébito tributário, bem assim, como se efetuar a contagem do prazo para a restituição do indébito objeto da lide. É pertinente o pleito da recorrente.

Os argumentos ora oferecidos, também encontram guarida no julgado do STF já mencionado, nos arts. 1º e 4º do Decreto 2.346/97, no art. 17, inciso III da MP nº 1.110/95, no art. 66 da Lei nº 8.383/91 e, subsidiariamente, nos julgados adiante transcritos, seja no âmbito dos Conselhos de Contribuintes ou do Judiciário, quais sejam as ementas:

“Ac. CSRF/01-03.239.

FINSOCIAL. RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.

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) - da 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.

Recurso Voluntário Provido.”

“Ac. 302-34.812.

QUOTA DE CONTRIBUIÇÃO AO IBC. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO NA EXPORTAÇÃO. DEVER DA ADMINISTRAÇÃO JULGAR PEDIDO DE RESTITUIÇÃO FORMULADO COM BASE EM DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE PELA VIA INDIRETA.

Tendo o Supremo Tribunal Federal declarado a inconstitucionalidade de lei por via indireta (controle difuso), esta perde sua presunção de constitucionalidade. E sendo assim, os órgãos de julgamento da Administração, responsáveis pelo controle da legalidade dos atos da própria Administração, devem apreciar pedidos de restituição de valores de tributos pagos em razão de lei declarada inconstitucional, ainda que pela via indireta.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

RECURSO Nº : 126.174
ACÓRDÃO Nº : 301-30.907

No âmbito dos tribunais temos:

**TRIBUNAL PLENO – SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL
RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 150764-PE.**

EMENTÁRIO Nº 1698-08, DJ 02.04.93.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – PARÂMETROS – NORMAS DE REGÊNCIA – FINSOCIAL - BALIZAMENTO TEMPORAL. A teor do disposto no artigo 195 da Constituição Federal, incumbe à sociedade, como um todo, financiar, de forma direta e indireta, nos termos da lei, a seguridade social, atribuindo-se aos empregadores a participação mediante bases de incidência próprias – folha de salários, o faturamento e o lucro. Em norma de natureza constitucional transitória, emprestou-se ao FINSOCIAL característica de contribuição, jungindo-se a imperatividade das regras insertas no Decreto-Lei nº 1940/82, com as alterações ocorridas até a promulgação da Carta de 1988, ao espaço de tempo relativo à edição da lei prevista no referido artigo. Conflita com as disposições constitucionais – artigos 195 do corpo permanente da Carta e 56 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – preceito de lei que, a título de viabilizar o texto constitucional, toma de empréstimo, por simples remissão, a disciplina do FINSOCIAL. Incompatibilidade manifesta do artigo 9º da Lei nº 7.689/88 com o Diploma Fundamental, no que discrepa do contexto constitucional.

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL – TERCEIRA REGIÃO.

AC 420045-SP, 4ª T, Dec. 14/03/2003, DJU 14/03/2003, p. 504.

TRIBUTÁRIO. DOCUMENTOS INDISPENSÁVEIS AO AJUIZAMENTO DA AÇÃO. AUSÊNCIA DE CÓPIAS ACOMPANHANDO A CONTRAFÉ. IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA DO PEDIDO. FINSOCIAL. MAJORAÇÃO DE ALÍQUOTAS. INCONSTITUCIONALIDADE. COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS DO FINSOCIAL COM A COFINS. LEI Nº 8.383/91. CORREÇÃO MONETÁRIA. JUROS.

- I. O Documento de Arrecadação de Receitas Federais constitui prova hábil para a comprovação do recolhimento do tributo cuja compensação se pleiteia.
- II. Descabida a alegação de inépcia da inicial pelo fato de a contrafé não ter sido acompanhada de cópias dos documentos acostados à exordial, um vez que a ré poderia consultá-los e extrair as cópias que julgasse necessárias.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.174
ACÓRDÃO Nº : 301-30.907

- III. Sendo o pedido suscetível de apreciação pelo Poder judiciário, não há que se falar em impossibilidade jurídica.
- IV. **O Plenário deste E. Tribunal, por maioria de votos, declarou a inconstitucionalidade da 2ª parte do art. 9º da Lei nº 7.689/88, bem como das leis posteriores que majoraram as alíquotas do Finsocial (Arg. Inc. na AMS nº 38.950 – Reg. Nº 90.03.42053-0). (Destaquei).**
- V. O Finsocial é devido à alíquota de 0,5% (meio por cento), consoante dispõe o § 1º do art. 1º do Decreto-Lei nº 1.940/82 até a entrada em vigor da Lei Complementar nº 70/91.
- VI. A teor do que reza o art. 66 da Lei nº 8.383/91 é possível a compensação dos créditos tributários, desde que as exações sejam da mesma espécie.
- VII. A identidade de regramento e destinação existente entre o Finsocial e a Cofins faz com que sejam consideradas contribuições da mesma espécie.
- VIII. A correção monetária deve incidir a partir do indevido recolhimento, nos termos da Súmula nº 162 do C. Superior Tribunal de Justiça.
- IX. Os juros devem incidir nos termos dos arts. 161, § 1º, c.c 167, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.
- X. Honorários advocatícios mantidos em 10% sobre o valor da causa, nos termos do art. 20, § 4º, do CPC.
- XI. Apelação e Remessa Oficial improvidas.

No entanto, remanesce, ainda, a questão de a Autoridade de Primeira Instância entender que, no presente caso, o pagamento efetivado, mesmo a maior que o devido, rege-se pelo art. 150, § 1.º, do CTN, i.e., extingue o crédito tributário, uma vez que não ocorreu ulterior homologação; e mais, demarca o início do decurso do prazo mencionado no art. 168, I, do CTN.

A análise dessa questão importa, primeiramente, lembrar que a preocupação precípua do legislador ao constituir a Lei n.º 5.172 – CTN – convergiu no sentido de salvaguardar os direitos da Fazenda Nacional.

RECURSO Nº : 126.174
ACÓRDÃO Nº : 301-30.907

Aduzindo, no caso em lide, não se pode admitir que o § 1.º, do Art. 150, do CTN alcance crédito contra a Fazenda, sob pena de atribuir ao Fisco poder arbitrário de deixar a contribuinte ao sabor do cumprimento, ou não, da condição resolutive – a da efetivação da homologação.

Assim, bastaria a inércia por parte do Fisco para que o pretense prazo quinquenal se encerrasse sem que a contribuinte pudesse sequer esboçar (como sucedeu) qualquer pedido de restituição, uma vez que o recolhimento fora legalmente retido à sombra de lei ainda não declarada inconstitucional.

Tal situação induz à aplicação das ressalvas, aplicáveis a negócios realizados à sombra de arbitrariedade, dos artigos. 122 e 129 da Lei n.º 10.406/2002:

“Art. 122- ...; entre as condições defesas se incluem as que privarem de todo efeito o negócio jurídico, ou o sujeitarem ao arbitrio de uma das partes.” (g.n.)

.....

Art. 129 – Reputa-se verificada, quanto aos efeitos jurídicos, a condição cujo implemento for maliciosamente obstado pela parte a quem desfavorecer,”

Por isso, os tributaristas, algumas vezes, são enfáticos em caracterizar o crédito referido no art. 150, § 1.º, como sendo do sujeito ativo, ou como Aliomar Baleeiro que, em Direito Tributário Brasileiro, Editora Forense, 10.ª Ed., 1993, p. 521, assim se expressa:

Pelo artigo 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 1.º desse dispositivo, que imprime ao pagamento antecipado o efeito de extinção do crédito, sob a condição resolutoria de ulterior homologação. Negada essa homologação, anula-se a extinção e abre-se oportunidade a lançamento de ofício.” (g.n.)

De qualquer forma, jamais cogitam em estender o dispositivo em foco a créditos contra o Fisco; aliás, como se viu, esse tipo de extrapolção emprega lógica especiosa, visando a arrogar poder arbitrário à Fazenda para não cumprir a condição resolutive que a compeliaria a devolver o que não lhe pertence.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.174
ACÓRDÃO Nº : 301-30.907

Tais ponderações robustecem ainda mais a posição anteriormente defendida, a de que o termo inicial para pleitear crédito contra a Fazenda coincide com a de sua constituição definitiva, à luz do disposto no art. 174, *caput*, do CTN.

Ante o exposto, conheço do recurso, por preencher os requisitos à sua admissibilidade, para dar provimento ao pleito da recorrente, a fim de que seja reformada a decisão *a quo* no que concerne à prescrição

Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 2003



MOACYR ELOY DE MEDEIROS - Relator