



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS  
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

**Processo nº** 11610.000030/2001-43  
**Recurso nº** 139.705 Voluntário  
**Acórdão nº** 3101-00.132 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de junho de 2009  
**Matéria** FINSOCIAL - RESTITUIÇÕES DIVERSAS  
**Recorrente** ROSELI COMERCIAL HORTIFRUTICOLA LTDA.  
**Recorrida** DRJ-SÃO PAULO/SP

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Período de apuração: 01/12/1990 a 31/03/1992

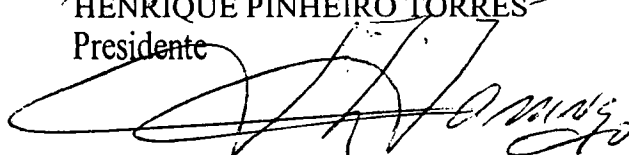
FINSOCIAL. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. PRESCRIÇÃO.

É entendimento do Colegiado que o prazo para pleitear a restituição dos valores pagos a título de Contribuição para o Finsocial com alíquotas superiores a 0,5% é de cinco anos contados da data da edição da MP nº 1.110, em 31/08/95, ressalvada a posição do Relator, de que é de cinco anos contados da extinção do crédito tributário pelo pagamento.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª câmara / 1ª turma ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. O Conselheiro Henrique Pinheiro Torres votou pelas conclusões.

  
HENRIQUE PINHEIRO TORRES  
Presidente  
  
LUIZ ROBERTO DOMINGO  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Luiz Novo Rossari, João Luiz Fregonazzi, Rodrigo Cardozo Miranda, Valdete Aparecida Marinheiro, Tarásio Campelo Borges e Susy Gomes Hoffmann.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a decisão da DRJ-São Paulo/SP que indeferiu o pedido de restituição realizado pelo Recorrente, em 04/01/2001, em razão da ocorrência da prescrição, nos termos da ementa abaixo transcrita:

*“Assunto: Outros Tributos ou Contribuições*

*Período de apuração: 01/12/1990 a 31/03/1992*

*FINSOCIAL – RESTITUIÇÃO. O direito de pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago a maior ou indevidamente extingui-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos contados da data da extinção do crédito tributário. Observância do art. 3º da Lei Complementar nº 118/2005.*

*Solicitação Indeferida.”*

Inconformado com a decisão do órgão julgador de primeira instância, da qual tomou conhecimento em 08/12/2005, interpôs o Recorrente Recurso Voluntário, em 21/12/2005 (fls. 56/60), alegando em síntese que nos termos do Decreto nº 92.698/86, art. 122 o prazo para Recorrente pleitear a restituição é de 10 (dez) anos, contados do pagamento ou recebimento indevido.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro LUIZ ROBERTO DOMINGO, Relator

Conheço do Recurso por ser tempestivo e conter matéria de competência deste Conselho.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a decisão da DRJ-São Paulo/SP que indeferiu o pedido de restituição de créditos tributários decorrentes de pagamentos efetuados pela Recorrente a título de contribuição para o FINSOCIAL em alíquotas superiores a 0,5%, cujas normas que estabeleceram os sucessivos acréscimos, foram declaradas inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, sob o argumento da ocorrência da prescrição.

O ponto que impende apreciar é se o exercício do direito de ação para pedir a restituição, ainda persistia à época em que a Recorrente ingressou com o pedido, ou seja, se, quando do protocolo do pedido do contribuinte, já havia transcorrido ou não o prazo prescricional.

É certo que muitos conceituam tal prazo como decadencial. Contudo entendo tratar-se lapso temporal para exercício do direito de ação (prescrição) e não de lapso temporal para exercício de ato potestativo constitutivo de direito (decadência).



A decadência é um instituto de direito material que traz, em seu bojo, a ação deletéria do tempo em relação a direito potestativo<sup>1</sup> por conta da incúria de seu titular<sup>2</sup>, ultimando a plena realização do princípio da segurança do direito, ditado pela manutenção da estabilidade das relações jurídicas, e em prol do interesse pela preservação da harmonia social.

O Código Tributário Nacional, no art. 156<sup>3</sup>, inciso V, coloca a prescrição e a decadência como modalidades de extinção do crédito tributário. Observe-se que o referido artigo contém 11 itens<sup>4</sup> enumerativos das diversas modalidades de extinção do crédito tributário, sendo que a prescrição e a decadência estão consignadas juntas num único item. Há, aí, uma confusão, ou melhor uma identificação errônea da prescrição com a decadência como modalidade de extinção do crédito fiscal.

Na verdade, a prescrição não extingue o crédito tributário, apenas retira-lhe o direito de ação, a exeqüibilidade. É a norma secundária eleita por Lourival Vilanova<sup>5</sup> que deixa de ter validade para a perseguição do direito. A prescrição não extingue nenhum direito substantivo; extingue o direito processual, o direito à ação.

Está, pois, mal colocada a prescrição ao lado da decadência como modalidade de extinção do crédito tributário, uma vez que esta se dá na forma indireta, isto é, ao perder o direito à ação o direito substantivo indiretamente perde sua capacidade de cogência jurídica. E embora, no art. 156, a norma refira-se primeiro à prescrição – “prescrição e a decadência” – ao defini-las, mais adiante, o legislador do Código inverteu acertadamente a ordem, dispondo no art. 173 sobre a decadência e no art. 174 sobre a prescrição.

As normas jurídicas veiculadas nesses artigos do CTN, esboçam conceitos mais exatos, a decadência refere-se à extinção do direito de constituir o crédito tributário (art. 173) – exercício da potestade pública – e a prescrição refere-se à perda do direito de ação para a cobrança do crédito tributário (art. 174), presumidamente não aplacado pela decadência; constituído.

Se assim podemos afirmar que há uma característica importante, em relação ao aspecto da aplicação do Direito no tempo, para precisar os momentos de ocorrência da

<sup>1</sup> Utilizo o termo “potestativo” no sentido de “potestade pública” nos termos definidos por José Cretella Junior, in Dicionário de direito administrativo. José Bushatsky, Ed. São Paulo, 1972.

<sup>2</sup> AMORIM FILHO, Agnelo. *Critério científico para distinguir a prescrição da decadência e para identificar as ações imprescritíveis*. Revista dos Tribunais, nº 30, apud FANUCCHI, Fábio. *A decadência e a prescrição em direito tributário*. Edição póstuma. 2ª edição. São Paulo: Editora Resenha Tributária, 1982, p. 39

<sup>3</sup> Art. 156 - Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

II - a compensação;

III - a transação;

IV - a remissão;

V - a prescrição e a decadência;

VI - a conversão de depósito em renda;

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no art. 150 e seus parágrafos 1º e 4º;

VIII - a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do art. 164;

IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;

X - a decisão judicial passada em julgado.

XI - a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei.

Parágrafo único. A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos artigos 144 e 149.

<sup>4</sup> Inciso XI acrescido pela Lei Complementar 104/2001.

<sup>5</sup> Causalidade e Relação no Direito. 2ª ed., Saraiva, 1989.



decadência e da prescrição: a) a decadência se opera na fase de constituição do crédito (art. 173) e b) a prescrição se opera na fase de cobrança (art. 174).

Na dicção da norma jurídica veiculada no art. 174, a prescrição começa quando termina a contagem do prazo antes de ocorrer a decadência – na “data da constituição definitiva” do crédito tributário, o que mostra que a constituição definitiva do crédito tributário é o divisor de águas entre a contagem do prazo de decadência (que se torna inaplicável se o lançamento ocorreu antes de sua verificação) e a prescrição (que inicia sua contagem a partir do lançamento). Portanto, podemos perceber que a inércia da Fazenda seja para constituição seja para cobrança do tributário implica a extinção do direito; a extinção do crédito tributário.

Fábio Fanucchi<sup>6</sup> explicitou bem esses conceitos, idealizando um quadro da aplicação desses institutos jurídicos no tempo e ressaltando a distinção temporal na existência do curso da decadência e o curso da prescrição, em face da ação deletéria do direito da fazenda:

Pois bem, no caso em pauta, o que se analisa é o direito de o contribuinte pedir restituição por pagamento indevido, no qual a materialidade do direito não depende de um ato a ser praticado pelo contribuinte (a exemplo do que ocorre com a Fazenda em relação ao ato administrativo de lançamento) haja vista que o simples fato de ter pago de forma indevida (concebida a regularidade da legislação), já é bastante para conferir-lhe o direito de restituir. Bastará exercer esse direito pelos meios de ação próprios.

Certo é que, nos termos do Código Tributário Nacional, o prazo para o contribuinte requerer a restituição de pagamento indevido se inicia com a extinção do crédito tributário, ex-vi art. 168, inciso I<sup>7</sup>, que se reporta ao art. 165, incisos I e II<sup>8</sup>, ou seja, somente quando definitivamente extinto o crédito tributário na forma da legislação do Finsocial, é que se inicia o prazo prescricional para o contribuinte.

Impende salientar que, há casos em que a norma tributária que se presumia válida no momento do recolhimento é, posteriormente, declarada como imprópria para o aperfeiçoamento da exigência, transformando o valor recolhido em indébito. Desta forma a materialidade do direito de restituir consolida-se no momento em que houver tal declaração ou reconhecimento.

Essa é a hipótese que se efetivou no presente feito, com a edição da Medida Provisória 1.110/95.

Apesar de ter entendimento particular de que o direito à restituição teve como termo inicial, a partir de 12/06/1998, com a publicação da Medida Provisória nº 1.621-36/98, ficou pacificado na Câmara Superior de Recursos Fiscais que fora a Medida Provisória nº 1.110, de 31/08/1995 que reconheceu a inconstitucionalidade da majoração das Alíquotas do FINSOCIAL, o que já autorizaria o ingresso do pedido de restituição:

<sup>6</sup> *A Decadência e a Prescrição em Direito Tributário*. Ed. Resenha Tributária. 1970.

<sup>7</sup> 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 art. 165, da data da extinção do crédito tributário;

<sup>8</sup> 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 art. 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.

*"FINSOCIAL. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. O direito de pleitear o reconhecimento de crédito com o consequente 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 a 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 pedido de restituição da contribuinte foi formulado em 22/09/98.*

*Recurso especial negado.*

*Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencida a Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando que deu provimento ao recurso.*

*(Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF / 3ª Turma / ACÓRDÃO CSRF/03-04.835 em 22.05.2006v-v Relator: Otacílio Dantas Cartaxo, Manoel Antonio Gadelha Dias – Presidente - Publicado no DOU em: 08.08.2007 - Recorrente: FAZENDA NACIONAL)*

*FINSOCIAL – RESTITUIÇÃO PROCESSUAL - DECADÊNCIA - PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DE COTAS DE CONTRIBUIÇÃO PARA O FINSOCIAL - ANOS CALENDÁRIOS: 1990 A 1991. - O prazo (cinco anos) para a apresentação, pelo contribuinte, de pedido de restituição e/ou compensação, das cotas de contribuição para o FINSOCIAL, pagas em valor maior que o devido, em razão da inconstitucionalidade declarada pelo E. Supremo Tribunal Federal (STF), das majorações de alíquota realizadas pelas Leis nºs. 7.689/88, 7.787/89, 7.894/89 e 8.147/90, tem como marco inicial o dia 31/08/1995, data da publicação da Medida Provisória nº 1.110/95. Consequentemente, tal prazo expirou-se em 31/08/2000. Precedentes da Câmara Superior de Recurso Fiscais - Terceira Turma. O pedido formulado nestes autos, em 11/11/1999, portanto, não foi alcançado pela Decadência.*

*Recurso especial negado.*

*Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso.*

*Presente ao julgamento a Conselheira Elizabeth Emílio Chieregatto de Moraes (Substituta convocada). Ausente momentaneamente a Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando.*

*(Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF / Terceira Turma / ACÓRDÃO CSRF/03-04.800 em 21.02.2006 - Relator: Paulo Roberto Cucco Antunes - Manoel Antonio Gadelha Dias -*



DE ALIQUOTAS - INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA  
PELO STF - PEDIDO DE RESTITUIÇÃO - PRAZO  
DECADENCIAL. - É de cinco anos, contados do dia 31/08/1995,  
data da publicação da Medida Provisória nº 1.110/95,  
estendendo-se até 31/08/2000, o prazo legal deferido aos  
contribuintes para pleitearem a restituição das parcelas pagas a  
maior, a título de Contribuição para o FINSOCIAL, com  
aliquotas superiores a 0,5% (meio por cento), majoradas pelas  
Leis nºs 7.689/88, 7.787/89, 7.894/89 e 8.147/90, em decorrência  
da declaração de inconstitucionalidade pelo E. Supremo  
Tribunal Federal. Conseqüentemente, o pleito da Contribuinte,  
formulado no presente processo, não foi alcançado pela  
decadência.

*Recurso especial negado.*

*Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencida a  
Conselheira Judith do Amaral Marcondes que deu provimento  
ao recurso."*

*(Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF - Terceira  
Turma/ACÓRDÃO CSRF/03-04.605 em 07.11.2005, Relator:  
Paulo Roberto Cucco Antunes, Manoel Antonio Gadelha Dias –  
Presidente, Publicado no DOU em: 12.07.2007 - Recorrente:  
FAZENDA NACIONAL)*

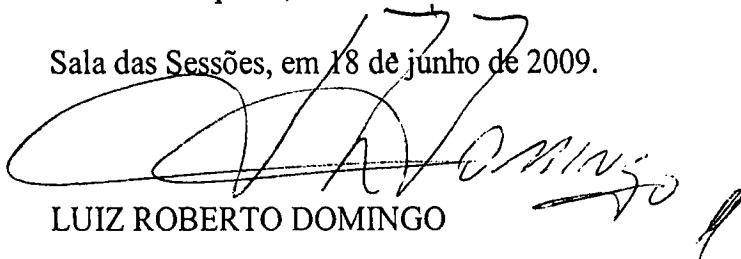
Assim, a partir do reconhecimento formal do pagamento indevido, o  
contribuinte teria 05 (cinco) anos para ingressar com o pedido de restituição (art. 168 e 165 do  
CTN), portanto, até o dia 31/08/2000.

Pois bem, no presente caso o pedido de restituição foi protocolizado em  
04/01/2001, após, portanto, o prazo de cinco anos previsto para o exercício do direito de  
restituir.

Desta forma, ainda que não houvesse a aplicação retroativa da Lei  
Complementar 118/2005 para o caso vertente, o direito da Recorrente já havia perecido por  
conta da prescrição, uma vez que o pedido de restituição foi apresentado após o lapso temporal  
de 05 (cinco) anos previstos para requerer a restituição.

Diante do exposto, NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, em 18 de junho de 2009.

  
LUIZ ROBERTO DOMINGO