



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

**Processo nº** 13746.000400/2002-13  
**Recurso nº** 138.629 Voluntário  
**Matéria** FINSOCIAL - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO  
**Acórdão nº** 303-35.808  
**Sessão de** 13 de novembro de 2008  
**Recorrente** STATUS VEÍCULOS S/A  
**Recorrida** DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 12/02/1988 a 13/01/1989

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 constitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário.

**RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da terceira câmara do terceiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Celso Lopes Pereira Neto e Anelise Daudt Prieto votaram pela conclusão.

ANELISE DAUDT PRIETO - Presidente

HEROLDES BARRETO NETO - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nanci Gama, Nilton Luiz Bartoli, Vanessa Albuquerque Valente e Tarásio Campelo Borges.

## Relatório

Trata o presente feito de Pedido de Restituição/Compensação da Contribuição para o Fundo de Investimento Social – FINSOCIAL, relativa aos períodos de apuração de 12/02/1988 a 13/01/1989, indicando a Interessada ter efetuado o recolhimento em duplicidade do tributo.

A DRF de Nova Iguaçu (RJ), analisando a solicitação, emitiu competente Despacho Decisório de fls. 35/36, concluindo pelo indeferimento do pleito autorral, motivado pelo fundamento de que o direito de pleitear a restituição do indébito tributário se extingue com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da extinção do crédito fazendário, conforme Ato Declaratório SRF nº. 96/99.

Irresignada com o indeferimento de seu pedido, apresentou a Contribuinte, tempestivamente, sua Manifestação de Inconformidade (fls. 38/53), coligindo em sua defesa os seguintes pontos:

*Como é consabido, o Plenário da Suprema Corte, no RE nº. 150.764-1, em 16/12/92, declarou a inconstitucionalidade do aumento sucessivo das alíquotas do Finsocial;*

*O art. 168 do CTN dispõe que o prazo para pleitear a restituição de tributos recolhidos indevidamente é de cinco anos, diferindo-se o termo a quo de acordo com as regras dispostas no art. 165 do mesmo codex;*

*Tal dispositivo contém lacunas quanto às hipóteses em que pode haver restituição. O legislador não cuidou da tipificação de todas as situações passíveis de ensejar o direito à restituição de indébito, pelo que cabe à doutrina e à jurisprudência realizar interpretação analógica;*

*Apesar de não haver disposição legal quanto às hipóteses em que se faz necessária à restituição de tributos em função de declaração de inconstitucionalidade da lei, certo é que cabe ao intérprete sanar tal lacuna legal, ante à proibição do enriquecimento sem causa;*

*Se não há causa para o pagamento, se o contribuinte recolheu aos cofres públicos tributo instituído por lei declarada inconstitucional, tem o Fisco o dever de devolver o montante indevidamente recolhido àquele, sob pena de enriquecimento ilícito;*

*A situação, portanto, embora não prevista legalmente, guarda grande similitude com o disposto no art. 165, III, do CTN, pelo que, para as situações conflituosas, o prazo do art. 168 deve ser contado a partir do momento em que o conflito é sanado, seja por meio de acórdão proferido em ADIN, seja por meio de edição de Resolução do Senado Federal, dando efeito erga omnes a decisão proferida em controle difuso; ou por ato administrativo que reconheça o caráter indevido da cobrança, dispensando-a;*



Finalmente, já que o Ato da Administração que reconheceu a inconstitucionalidade da lei instituidora do tributo (Instrução Normativa nº. 31/97) foi publicado em 10/04/1997, termo a quo para a contagem do prazo decadencial para pleitear sua restituição, tempestivo, portanto, é o “Pedido de Restituição” protocolado pela requerente em 06/04/2002;

Portanto, o prazo prescricional deve ser contado da publicação da Instrução Normativa SRF nº. 31/97, publicada em 10/04/1997, devendo ser reconhecidos os pedidos de restituição até 10/04/1997, ou, alternativamente, que seja contado da publicação da Medida Provisória nº. 1.621-36/98, publicada em 12/06/1998, devendo ser reconhecidos os pedidos de restituição efeitos até 12/06/2003;

Como a presente demanda iniciou-se em 06 de abril de 2002, está com sobras, dentro do prazo recursal seja qual for o termo a quo adotado;

Por fim, requer seja reformado o despacho decisório que indeferiu o “Pedido de Restituição” protocolado pela requerente, tendo em vista que não decorreu o prazo decadencial para pleitear a devolução dos valores.

Sobreveio decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro-RJ, que julgou, por unanimidade de votos, improcedente a Manifestação de Inconformidade da Contribuinte, mantendo o indeferimento do pedido de restituição. Cite-se os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido, consubstanciados na ementa abaixo transcrita:

*Assunto: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO..*

*Período de apuração: 12/02/1988 a 13/01/1989*

***INDÉBITO FISCAL. RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.***

*O pagamento antecipado extingue o crédito referente aos tributos lançados por homologação e marca o inicio do prazo decadencial do direito de pleitear restituição de indébito.*

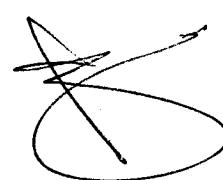
*Solicitação Indeferida<sup>1</sup>*

Inconformada com a decisão nos Autos de Infração, apresentou a recorrente, tempestivamente, o presente recurso voluntário (fls. 74/86). Na oportunidade, reiterou os argumentos colacionados na impugnação, pugnando pela procedência de seu Pedido de Restituição, operando-se a devolução dos valores indevidamente recolhidos a título de contribuição para o Fundo de Investimento Social – FINSOCIAL.

<sup>1</sup> Acórdão DRJ/RJOII 13-14.323, de 10 de novembro de 2006 (fls. 64/70).

Foram os autos encaminhados a esse Terceiro Conselho de Contribuintes para análise e parecer.

É o relatório.



## Voto

Conselheiro HEROLDES BAHR NETO, Relator

Satisfetos estão os requisitos viabilizadores de admissibilidade deste recurso, razão pela qual deve ser ele conhecido por tempestivo.

No presente caso, infere-se que a controversa da lide cinge-se à decadência do crédito fiscal em relação ao pedido de restituição a título de Finsocial, referente ao período de 02/88 a janeiro/89.

*In casu*, infere-se que melhor sorte não assiste à Recorrente, senão vejamos.

O pagamento antecipado é feito sob a condição resolutória de ser ou não homologado, tácita ou expressamente, pelo Fisco (CTN, art. 150, I) e apenas a homologação e que consuma a “extinção do crédito” (CTN, art. 156, VII). No caso da homologação tácita, a mesma ocorre 05 anos após o pagamento antecipado e é a partir daí que começa a correr o prazo decadencial de 5 anos previsto no art. 168, I, do CTN, totalizando destarte 10 anos.

A contribuição para o Fundo de Investimento Social – Finsocial foi instituída pelo Decreto-lei nº. 1940, de 25 de maio de 1982, destinada a custear investimentos de caráter assistencial em alimentação, habitação popular, saúde, educação, e amparo ao pequeno agricultor. Referido

O Decreto-lei nº. 2.049, de 01 de agosto de 1983, por sua vez, dispôs sobre as contribuições para o Finsocial, sua cobrança, fiscalização, processo administrativo e de consulta, entre outras providências.

Pois bem, o Regulamento da Contribuição para o Fundo de Investimento Social - FINSOCIAL foi aprovado pelo Decreto no 92.698, de 21 de maio de 1986. Referido Decreto regulamentador, ao tratar do processo de restituição e resarcimento do Finsocial, estabeleceu, em seu art. 122, que “o direito de pleitear a restituição da contribuição extingue-se com o decurso do prazo de dez anos ...”. Contudo, com o advento da Constituição Federal de 1988, o dispositivo legal acima citado passou a não ter mais eficácia, uma vez que não foi recepcionado por aquela Carta. Senão vejamos.

Reza o art. 149 da CF/88, *in verbis*:

*“Art. 149. Compete exclusivamente a União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, 150, I e III, e sem prejuízo do disposto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.”*

Assim, ao tratar das contribuições supracitadas, a Carta Magna apenas fez alusão aos artigos 146, inciso III, 150, incisos I e III e 195, § 6º, todos de seu próprio texto.

Nesta esteira, determina o art. 146, III, da CF: “cabe a lei complementar... estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre ... (b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários ...”. (grifei)

De igual modo, os incisos I e III do art. 150, assim determinam, *verbis*:

*“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado a União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

(...)

*I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;*

(...)

*III - cobrar tributos:*

*a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do inicio da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;*

*b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou.”*

Finalmente, o art. 195, § 6º, dispõe que:

*“ Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:*

(...)

*§ 6º. As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas apos decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, b.”*

Com base nos dispositivos legais supra, conclui-se que, com o advento da Constituição Federal de 1988, apenas a lei complementar e o Código Tributário Nacional – CTN, que igualmente tem este status, podem estabelecer normas gerais sobre prescrição e decadência tributárias, inclusive em relação as contribuições sociais.

Neste diapasão, passaram àquelas contribuições a se submeter às normas gerais em matéria de legislação tributária, notadamente as que tratam da prescrição e da decadência.

A mais, ressalte-se que os dispositivos legais transcritos afastam qualquer dúvida quanto ao prazo para que o sujeito passivo proceda ao pleito de restituição/compensação do tributo recolhido a maior.

Impende assinalar, a título de esclarecimentos que, *in casu*, a alegação de que a inconstitucionalidade altera a natureza jurídica do recolhimento, de tributária para indébito sem causa, pretende afastar a regra do CTN prevista no artigo 165.

Contudo, a teor do que dispõe o Decreto 70.235/72, em seu art. 1º, não há como afastar, neste âmbito, a natureza tributária originária do objeto da repetição do indébito.

Na mesma esteira, manifestou-se a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, por meio do Parecer PGFN/CAT/Nº 1.538, de 18 de outubro de 1999, quanto às normas do Código Tributário Nacional voltadas a tratar da matéria aqui tratada, em especial o momento inicial e a duração do prazo para se exercitar o direito de pleitear restituição decorrente de inconstitucionalidade. Veja-se:

*"\_46. Por todo o exposto, são estas as conclusões do presente trabalho;*

(.....)

*III – o prazo decadencial do direito de pleitear restituição de crédito decorrente de pagamento de tributo indevido, seja por aplicação inadequada da lei, seja pela inconstitucionalidade desta, rege-se pelo art. 168 do CTN, extinguindo-se, destarte, após decorridos cinco anos da ocorrência de uma das hipóteses previstas no art. 165 do mesmo Código; "(grifou-se).*

Ainda, na mesma linha, o Ato Declaratório nº 96/99 aplica as regras do CTN quanto ao marco e à contagem do prazo decadencial para a repetição de indébito, relativa a tributo ou contribuição pago *com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal no exercício dos controles difuso e concentrado, in verbis:*

*"O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o teor do Parecer PGFN/CAT/Nº 1.538, de 1999, declara:*

*I – 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, extinguir-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário – arts. 165, I, e 168, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional). (...)"*

Em decorrência do citado Parecer, o Secretário da Receita Federal, por meio do AD nº 96/99, já exposto, declara ser de cinco anos, da data de extinção do crédito tributário, o prazo decadencial para pleitear restituição de indébito de tributo ou contribuição pago a maior com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo STF, conforme arts. 165, I, e 168, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).

Pois bem. A orientação contida no Ato Declaratório SRF nº 96/1999, é respaldada no Parecer PGFN/CAT/Nº 1.538/99, os quais presumem-se conformes às disposições legais. Só nos cabe, portanto, nesta instância, dar cumprimento à norma vinculadora das decisões administrativas posta em Ato Declaratório pelo Sr Secretário da Receita Federal, não podendo este órgão julgador dela se afastar.

Na mesma linha de raciocínio, a norma geral veiculada pelo artigo 3º, da Lei Complementar 118, de 09/02/05, corroborou do entendimento que preexistente desde 1999, no

sentido que em caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação, extingue-se o crédito tributário no momento do pagamento antecipado. Veja-se:

*"Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, 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 da referida Lei." (grifou-se)*

Diga-se, a mais, considerando, conforme preconiza o artigo 1º, do Decreto 20.910/32, que a data da publicação da MP 1.110/95 é o termo inicial para que os contribuintes possam pleitear a restituição de valores que tivessem sido recolhidos com fulcro no artigo 9º da Lei nº 7.689, de 1988, na alíquota superior a 0,5% (meio por cento), e pelas Leis nº 7.787, de 30 de junho de 1989, 7.894, de 24 de novembro de 1989, 8.147, de 28 de dezembro de 1990, o prazo teria vencido em 31/08/2000.

A propósito, cite-se o posicionamento sedimentado neste Terceiro Conselho de Contribuintes. Conforme os arestos abaixo transcritos:

*FINSOCIAL - DECADÊNCIA AFASTADA - INÍCIO DE CONTAGEM DA PRESCRIÇÃO - MP N° 1110/95. 1. Em análise à questão afeita ao critério para a contagem do prazo prescricional do presente pedido de restituição declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, entende-se que o prazo prescricional em pedidos que versem sobre restituição ou compensação de tributos e contribuições, diante da ausência de ato do Senado Federal (art. 52, X, da CF), fixa-se o termo ad quo da prescrição da vigência de ato emitido pelo Poder Executivo como efeitos similares. Tocante ao FINSOCIAL, tal ato é representado pela Medida Provisória nº 1110/95. 2. Assim, o termo a quo da prescrição é a data da edição da MP nº 1110, de 30 de agosto de 1995, desde que o prazo de prescrição, pelas regras gerais do CTN, não se tenha consumado. 3. In casu, o pedido ocorreu na data de 19 de Abril de 1999, logo, dentro do prazo prescricional. Recurso Voluntário Provido. (Acórdão 303-35074, Rel. Cons. Marciel Eder Costa, Sessão de 29/01/2008)*

*FINSOCIAL. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA. O direito de pleitear a restituição/compensação das parcelas da Contribuição para o Finsocial recolhidas a alíquotas superiores a meio por cento, pelas empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas, por força do disposto no artigo 17, inciso III, da MP nº 1.110/1995, decai no prazo de cinco anos contados a partir da extinção do crédito tributário. Recurso Voluntário Negado. (Acórdão nº. 303-32354, Rel. Cons. Anelise Daudt Prieto, Sessão de 11/08/2005)*

*FINSOCIAL - CONTAGEM DO PRAZO PRESCRICIONAL DO DIREITO DE REPETIR O INDÉBITO TRIBUTÁRIO. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE. O termo a quo do prazo prescricional do direito de pleitear restituição ou compensação relativo ao recolhimento de tributo efetuado indevidamente ou a maior que o devido em razão de julgamento da constitucionalidade das majorações de alíquota, pelo Supremo Tribunal Federal, é o momento em que o contribuinte teve reconhecido seu direito pela autoridade*

tributária, o que no caso concreto é a data da MP Nº 1.110, vale dizer, 31/08/95. Recurso Voluntário Provido. (Acórdão nº. 303-32328, Rel. Cons. Nanci Gama, Sessão de 11/08/2005)

**FINSOCIAL. RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.** O direito à restituição de indébito decai em cinco anos. Nas restituições de valores recolhidos para o Finsocial mediante o uso de alíquotas superiores a 0,5%, o dies a quo para aferição da decadência é 31 de agosto de 1995, data da publicação da Medida Provisória 1.110, expedida em 30 de agosto de 1995. Recurso Voluntário Negado. (Acórdão nº. 303-32332, Rel. Cons. Tarasio Campelo Borges, Sessão de 11/08/2005)

**DECADÊNCIA - FINSOCIAL -** O direito de constituição do crédito tributário pertencente à Fazenda Nacional, relativo ao Finsocial, decai no prazo de 5 anos contados da data da ocorrência do fato gerador. Inteligência do artigo 150, § 4º, do CTN. Observado o artigo 146, III, "b", da Constituição Federal. Recurso Voluntário Provido. (Acórdão nº. 303-31665, Rel. Cons. Nilton Luiz Bártoli, Sessão de 21/10/2004).

*Finsocial. Restituição. Decadência. O direito à restituição de indébitos decai em cinco anos. Nas restituições de valores recolhidos para o Finsocial mediante o uso de alíquotas superiores a 0,5%, o dies a quo para aferição da decadência é 31 de agosto de 1995, data da publicação da Medida Provisória 1.110, expedida em 30 de agosto de 1995. Processo administrativo fiscal. Julgamento em duas instâncias. (Acórdão nº. 303-34024, Rel. Cons. Tarásio Campelo Borges, 3ª Câmara 3º Conselho de Contribuintes, Sessão de 24/01/2007).*

*Finsocial. Restituição. Decadência. O direito à restituição de indébitos decai em cinco anos. Nas restituições de valores recolhidos para o Finsocial mediante o uso de alíquotas superiores a 0,5%, o dies a quo para aferição da decadência é 31 de agosto de 1995, data da publicação da Medida Provisória 1.110, expedida em 30 de agosto de 1995. Processo administrativo fiscal. Julgamento em duas instâncias. É direito do contribuinte submeter o exame da matéria litigiosa às duas instâncias administrativas. Forçosa é a devolução dos autos para apreciação do mérito pelo órgão julgador a quo quando superadas, no órgão julgador ad quem, prejudiciais que fundamentavam o julgamento de primeira instância. Recurso não conhecido nas razões de mérito, devolvidas ao órgão julgador a quo para correção de instância. (Acórdão nº. 303-32149, Rel. Cons. Zenaldo Loibman, 3ª Câmara 3º Conselho de Contribuintes, Sessão de 16/06/2005).*

Com efeito, acerca da temática da decadência, compartilham desse entendimento os Julgadores em esfera administrativa, como é o caso deste Conselho que, para efetiva extinção do crédito tributário, hipótese albergada pelo art. 156, VII, do CTN, para fins de início do cômputo do prazo decadencial, dispensável a homologação do pedido de compensação do indébito, bastando a extinção do crédito tributário mediante pagamento antecipado do tributo, com base na MP 1.110/95.

Sem embargo. As decisões exaradas por teste Conselho de Contribuintes, ainda que não tenham como efeito vincular seu posicionamento aos efeitos oriundos da autuação fiscal, se mostram relevantes à formação do convencimento do julgador.

No que concerne ao prazo de 10 anos suscitado pelo Recorrente, é, igualmente, o entendimento desse Conselho que o mesmo diz respeito tão somente à decadência do direito de constituir o crédito tributário, o que diverge do direito de pleitear a restituição do pagamento indevido.

Registre-se que, não é admitida nessa seara administrativa, a tese de que o lapso de dez anos do direito de pleitear a restituição do débito com o Fisco, para o caso de lançamento por homologação, tem como termo inicial não o pagamento antecipado e sim o momento da homologação expressa ou tácita do pagamento, sob a alegação de que a extinção do crédito só se realizaria com a posterior homologação do pagamento.

Pois bem, se a tese dos dez anos se fundamenta no fato de que a extinção do crédito tributário pressupõe a homologação do pedido formulado pelo sujeito passivo, esse mesmo direito de pleitear o débito do Fisco só surgiria ao final do prazo da respectiva homologação tácita, de modo que, ficaria o contribuinte impedido de pleitear a restituição antes do prazo de cinco anos para homologação, tendo que aguardar a extinção do crédito pela homologação. Por essa razão, não subsiste respaldo a essa tese.

Porquanto, coaduno do entendimento dos nobres julgadores desse Conselho de Contribuintes, no sentido de que o prazo para proceder à restituição do indébito em pauta é de cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário.

Assim, com base nos arestos colacionados, conclui-se que, em face do que dispõe o § 1º, do art. 150, e do inciso I, do artigo 168, do CTN, bem como em atenção ao que instituem o Parecer PGFN/CAT/Nº 1.538/99 e o Ato Declaratório nº 96/99, e, além disso, em observância à regra interpretativa do art. 3º, da LC 118/05, e, ainda, tendo em vista que a contagem do prazo quinquenal não foi observado pelo Contribuinte, consoante exaustivamente elucidado neste voto, posicione-me por reconhecer como extinto o direito de pleitear restituição, corroborando com a decisão da Colenda Turma de Julgamento de 1ª Instância.

Diante de todo o exposto, voto pela negativa do presente Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, em 13 de novembro de 2008

HEROLDES BAHR NETO - Relator