



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

**Processo nº** 13748.000441/97-25  
**Recurso nº** 303-130.996 Especial do Procurador  
**Matéria** FINSOCIAL - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO  
**Acórdão nº** 03-005.701  
**Sessão de** 17 de junho de 2008  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** SERRARIA ITAIPAVA LTDA.

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Período de apuração: 01/09/1989 a 31/03/1992

FINSOCIAL. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO.

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 pedido de restituição da contribuinte foi formulado em 16/09/97.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso especial e determinar o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal de origem, para apreciação das demais matérias. As Conselheiras Anelise Daudt Prieto, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro e Judith do Amaral Marcondes Armando acompanharam o Conselheiro-Relator pelas suas conclusões quanto ao prazo para pleitear o direito.

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

Antonio Carlos Atulim – Redator *ad hoc*

Participaram do presente julgamento os Conselheiros 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, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho e Antonio Praga (Presidente à época do julgamento).

## Relatório

Nos termos do art. 17, III, do RICARF<sup>1</sup>, incumbiu-me o Senhor Presidente do Colegiado de formalizar o Acórdão nº 03-05.701, tendo em vista que o relator originário, Conselheiro Otacílio Dantas Cartaxo, deixou o colegiado antes da formalização e assinatura deste acórdão.

Para tanto, valho-me da minuta de relatório entregue pelo ilustre conselheiro por ocasião da sessão de julgamento, na qual apenas alterei a numeração das folhas do processo físico para as folhas da imagem em PDF no e-processo:

"Trata-se de pedido de compensação de créditos no valor de R\$ 47.578,67, em 16/09/97 (fls. 02/06), a partir de créditos decorrentes da declaração de inconstitucionalidade pelo STF da majoração da alíquota de Finsocial (RE 150.764/PE, DJU de 02/04/93, trânsito em julgado em 04/05/93) formulado pela contribuinte junto a DRF/Nova Iguaçu-RJ, conforme carimbo da repartição preparadora, referente a recolhimentos indevidos relacionados ao período de set/89 a mar/92, conforme planilha (fl. 07) e DARFs (fls. 12/21).

Da Decisão da DRF em Nova Iguaçu-RJ (fl. 23/26), que deixou de reconhecer o crédito tributário de Finsocial sob o argumento de haver decaído o direito ao pleito, com base nos fundamentos do AD/SRF nº 96/99 (arts. 165-I e 168-I, CTN) e Parecer PGFN/CAT nº 1.538/99, a contribuinte impugnando o feito, alegou inexistir decadência na pretensão do seu direito, em face da tese dos 10 anos para a realização de sua pretensão, uma vez que as leis que majoraram a alíquota do Finsocial foram declaradas inconstitucionais pelo STF, escudando-se nos arts. 9º do DL nº 2.049/83, art. 122 do Dec. 92.698/86 e no art. 2º da IN/SRF nº 32/97.

O acórdão DRJ/RJOII nº 2.781/04 (fls. 49/55), reiterando o entendimento exarado na decisão de fls. 23/26, prolatou a decisão que indeferiu a solicitação formulada pela impugnante, de acordo com os fundamentos contidos nos arts. 150, § 1º, 165-I e 168-I (AD/SRF nº 96/99), 100-I e 103-I, todos do CTN, além da IN/SRF nº 32/97, que estabelece que o pagamento antecipado pelo obrigado extingue o crédito tributário com o pagamento, independentemente da condição resolutória da ulterior homologação do lançamento, bem como a repercussão na contagem do prazo para que os contribuintes exerçam seu direito à restituição consoante o Parecer PGFN/CAT nº 1538/99 e ADN/ARF nº 96/99.

Insurgindo-se contra a decisão de primeira instância a interessada interpõe recurso voluntário reiterando os fatos expendidos na exordial de forma minudente,

<sup>1</sup> Art. 17. Aos presidentes de turmas julgadoras do CARF incumbe dirigir, supervisionar, coordenar e orientar as atividades do respectivo órgão e ainda:

(...)

III - designar redator *ad hoc* para formalizar decisões já proferidas, nas hipóteses em que o relator original esteja impossibilitado de fazê-lo ou não mais compo

mencionando jurisprudência em seu favor, entretanto sem inovar o seu entendimento sobre a matéria, informando que a contagem do prazo se inicia a contar da data da publicação da MP 1.110/95.

O Acórdão nº 303-32.219 (fls. 78/98) prolatou a decisão proferida na Sessão de Julgamento pela Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, em 07/07/05, cujo entendimento encontra-se sintetizado na ementa adiante transcrita:

*“FINSOCIAL. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA.*

*“Por meio do Parecer COSIT nº 58, de 27/10/98, foi vazado o entendimento de que, no caso da Contribuição para o Finsocial, o termo a quo para o pedido de restituição do valor pago com alíquota superior a 0,5% seria a data da edição da MP nº 1.110, em 31/05/95. Portanto, tendo em vista que até a publicação do Ato Declaratório SRF nº 96, em 30/11/99, era aquele entendimento, os pleitos protocolados até essa data estavam por ele amparados. PAF. Considerando que foi reformada a decisão recorrida no que concerne à decadência, em obediência ao princípio do duplo grau de jurisdição e ao disposto no artigo 60 do Decreto nº 70.235/72 deve a autoridade julgadora de primeiro grau apreciar o direito à restituição/compensação.”*

No caso, o pedido ocorreu em data de 16/09/97, quando ainda existia o direito de o contribuinte de pleitear a compensação.

Cientificada do acórdão retromencionado em **09/08/05** (fl. 99), contra o mesmo insurge-se a Fazenda Nacional (fls. 101/107), aviando o seu recurso em **10/08/05**, com fulcro no art. 5º-II do RICSRF, oferecendo como paradigma de divergência o acórdão nº 302-35782.

Aduz o d. Procurador:

- O cerne da questão que se discute 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 Excelso Pretório.
- O v. acórdão recorrido entendeu que o direito de pleitear a restituição ou compensação do Finsocial somente começa a ser contada a partir da edição da MP nº 1.110/95, expedida em 30/08/95.
- 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.
- 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 para se considerar outro termo inicial da contagem do prazo para restituição do indébito mais favorável para o contribuinte (31/08/95), em detrimento do erário público.
- Requer a reforma da decisão hostilizada para que seja restituída a decisão de primeira instância.

Admitido o REsp da PFN em 22/08/05, conforme Despacho nº 226/2005 exarado pelo Presidente da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes (fls. 135/136), mediante o reconhecimento da existência de tempestividade e de divergência entre o julgado e o acórdão paradigma apresentado.

Intimada a apresentar suas contra-razões a interessada compareceu aos autos, oportunamente.

É o relatório."

## Voto

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, Redator *ad hoc*

Tendo em vista que o relator originário entregou à secretaria da CSRF apenas a minuta do relatório, valho-me do voto por ele proferido no Acórdão nº 03-05.700, que tratou da mesma questão objeto de controvérsia neste processo. Ressalvo que foram alteradas apenas as citações dos números das folhas do processo e a data de protocolo do pedido de restituição/compensação.

"O recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional preenche os quesitos necessários à sua admissibilidade quanto aos critérios de tempestividade e de divergência, conforme atestado no despacho de fls. 135/136. No mais, a matéria foi objeto de prequestionamento, portanto merece o mesmo ser conhecido.

A matéria versa sobre o reconhecimento de direito creditório de contribuinte, oriundo de indébito tributário, em decorrência da inconstitucionalidade da majoração da alíquota do Finsocial declarada pelo Supremo Tribunal Federal através do RE nº 150.764-1, DJU de 02/03/93, bem como quanto ao marco inicial para a contagem do prazo prescricional para o ressarcimento do indébito.

A tese esposada pela decisão de primeira instância adotou o entendimento contido no AD/SRF nº 96/99, consubstanciado nos arts. 165, I, 168, I, 150-§ 1º e 156, I, todos do CTN, para argüir a decadência do direito de o contribuinte pleitear a restituição/compensação de indébito tributário oriundo da majoração da alíquota do Finsocial acima de 0,5%, majoração essa declarada inconstitucional pelo STF.

De acordo com esse entendimento, a referida decisão reconhece o direito do contribuinte ao crédito tributário (art. 165, I, CTN), entretanto, argüi que o mesmo se extingue

após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da sua extinção (art. 168, I, CTN) pelo pagamento (art. 156, I, CTN).

A Fazenda Nacional defende os mesmos argumentos, postulando pela reforma do acórdão recorrido e pelo restabelecimento da decisão de primeira instância.

De antemão, é sabido que o Dec. nº 92.698/86 não foi recepcionado pelo novo ordenamento jurídico (CF/88), por não estar fundado na lei geral sobre tributação e nem mesmo em lei especial derogatória, conclusão esta que já foi externada pela própria COSIT por meio do seu Parecer nº 58/98, consubstanciado no Parecer PGFN/CAT nº 437/98, com fulcro no art. 168, CTN, cujo direito de o contribuinte pleitear a repetição do indébito extingue-se após o transcurso de prazo de cinco anos, contado do pagamento indevido, da data de extinção do débito.

Observou-se, também, que a autoridade fiscal manteve-se inerte por um lapso temporal de cinco anos, não se pronunciando quanto à restituição do indébito (art. 165, I, CTN).

Logo, depreende-se que o cerne da querela restringe-se à contagem do prazo prescricional de cinco anos distinguindo-se quanto ao acerto do seu marco inicial, ou seja, da data para o contribuinte exigir o ressarcimento do indébito tributário, sob a égide dos arts. 165, I, e 168, I, do CTN, não havendo que se falar em decadência, por conseguinte em homologação.

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. O reconhecimento expresso naquele Parecer que 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 o novo entendimento a se contrapor àquele esposado anteriormente.

Como visto, 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 essa 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 do contribuinte (arts. 174 e 168, I, do CTN) para promover a ação de cobrança do crédito, ou seja, para se ressarcir do indébito tributário.

Quanto ao marco inicial para a contagem do prazo prescricional, matéria essa questionada pela ora recorrente, traz-se à baila o Ac. CSRF/01-03.239 que sabiamente estabelece que em caso de conflito quanto à constitucionalidade da exação tributária, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente inicia-se a partir: a) da publicação do acórdão proferido pelo STF em ADIN; b) da Resolução do Senado que confere efeito *erga omnes* à decisão proferida *inter partes* em processo que reconhece a inconstitucionalidade de tributo; e **c) da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária.**

A MP nº 1.110/95, **art. 17, III**, DOU de 31/08/95, p. 013397, por sua vez, foi o primeiro ato emanado do Poder Executivo a reconhecer o caráter indevido do recolhimento do Finsocial à alíquota superior a 0,5%, passando a ser utilizado como referencial para o marco inicial da contagem do prazo decadencial.

Somente com o advento dessa MP é que os contribuintes, de boa-fé e com a observância do dever legal, puderam demandar sobre o ressarcimento dos pagamentos indevidos, com base nas alíquotas majoradas, acima de 0,5%, nas épocas indicadas, da referida Contribuição para o Finsocial, estabelecendo-se, certamente, com isso, o marco inicial.

O reconhecimento desse indébito restou consolidado através das reiteradas reedições e posteriores edições da retromencionada MP sob os nºs 1.142/95, 1.175/95, 1.209/95, 1.244/95, 1.281/96, 1.320/96, ..., 1.490/96 e 1.621-36/98, sendo convertida na Lei nº 10.522/02, a qual trata da matéria em seu art. 18, III.

Posteriormente a essa MP, a Secretaria da Receita Federal, por meio da IN/SRF nº 32, de 09/04/97, em seu art. 2º, convalidou a compensação efetivada pelo contribuinte de seus créditos de Finsocial com os débitos reconhecidos e não recolhidos da Cofins, com fundamento no art. 9º da Lei nº 7.689/88, na alíquota superior a 0,5%. Significa dizer que a Administração Tributária por meio de 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*

Processo nº 13748.000441/97-25  
Acórdão n.º **03-005.701**

CSRF/T03  
Fls. 162

*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)*

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

Finalmente, tem-se que o pedido de compensação de Finsocial formulado em **16/09/97** e que o término da contagem do prazo prescricional sob a égide do raciocínio aqui desenvolvido dá-se em **31/08/00**, não havendo se falar em prescrição.

Ante o exposto, não havendo preliminar a ser apreciada, no mérito, nego-lhe provimento. É assim que voto.”

Com esses fundamentos, na assentada do dia 17 de junho de 2008 o colegiado da Câmara Superior de Recursos Fiscais negou provimento ao recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional.

Antonio Carlos Atulim