



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

Processo nº 13807.006000/99-20
Recurso nº 302-125.567 Especial do Procurador
Matéria FINSOCIAL - RESTITUIÇÃO
Acórdão nº 03-05.855
Sessão de 17 de junho de 2008
Recorrente PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL
Interessado PANIFICADORA SANTA MARINA LTDA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

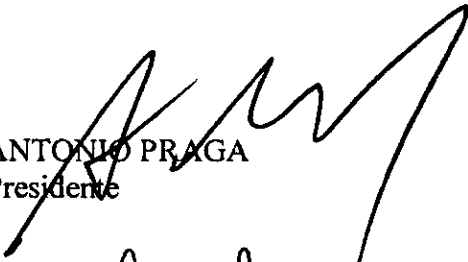
Período de apuração: 01/01/1988 a 31/03/1992

FINSOCIAL. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO -
O direito de se 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. Por esta via, o termo a quo para o pedido de restituição começa a contar da data da publicação da MP nº. 1.110 em 31/08/95 - p. 013397, posto que foi o primeiro ato emanado do Poder Executivo a reconhecer o caráter indevido do recolhimento do Finsocial à alíquota superior a 0,5%.
PRECEDENTES: AC. CSRF/03-04.227, 301-31.406, 301-31404 e 301-31.321.

RECURSO ESPECIAL NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria 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, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidas as Conselheiras Judith do Amaral Marcondes (Relatora) e Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, que deram provimento parcial, contando o prazo de 10 anos para reconhecimento do direito a partir do recolhimento indevido. A Conselheira Anelise Daudt Prieto acompanhou a Conselheira Relatora pelas suas conclusões. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Susy Gomes Hoffmann.



ANTONIO PRAGA
Presidente



SUSY GOMES HOFFMANN
Redatora Designada

FORMALIZADO EM: 22 JUN 2009

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 e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho.



Relatório

Versa o presente processo de pedido de restituição do Finsocial referente aos pagamentos a maior do período de 01 de janeiro de 1988 a 31 de março de 1992, cumulado com pedido de compensação, protocolizado em 24 de junho de 1999.

A PGFN apresentou, tempestivamente, Recurso Especial, irresignada com o teor da Decisão estampada no Acórdão 302-36.105, da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, assim ementada:

FINSOCIAL – ALÍQUOTAS MAJORADAS – LEIS NºS 7.787/89, 7.894/89 e 8.147/90 – INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DE VALORES PAGOS A MAIOR – PRAZO – DECADÊNCIA – DIES A QUO e DIES AD QUEM.

O dies a quo para a contagem do prazo decadencial do direito de pedir restituição de valores pagos a maior é a data em que o contribuinte viu seu direito reconhecido pela administração tributária, no caso a da publicação da MP nº 1.110/95, que se deu em 31/08/1995. Tal prazo, de cinco (05) anos, estendeu-se até 31/08/2000 (dies ad quem). A Decadência só atingiu os pedidos formulados a partir do dia 01/09/2000, inclusive, o que não é o caso dos autos.

RECURSO PROVIDO POR MAIORIA.

O apelo da Fazenda Nacional apóia-se, em síntese, nos seguintes argumentos para prestigiar o posicionamento do paradigma:

- pela análise do art. 168, inciso I, do Código Tributário Nacional, constata-se que o direito do sujeito passivo pleitear a restituição total ou parcial de tributo pago indevidamente ou maior que o devido, extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário;

- situações jurídicas definitivamente constituídas não podem ser alteradas por qualquer decisão, depois de passados cinco anos da extinção do crédito;

Devidamente cientificado da decisão do Conselho de Contribuintes e do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional o contribuinte não apresentou Contra-Razões.

Na sessão realizada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais em 12/11/2007, os autos foram distribuídos, por sorteio, a esta Conselheira, em conformidade com o art. 16 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando - Relatora

Versa o presente processo sobre pedido de restituição do Finsocial referente aos pagamentos a maior do período 01 de janeiro de 1988 a 31 de março de 1992, cumulado com pedido de compensação, protocolizado em 24 de junho de 1999.

Por economia processual, transcrevo voto da minha relatoria na Câmara Ordinária, ao qual devem ser feitas as necessárias adaptações ao caso aqui relatado:

Durante vários anos venho defendendo posicionamento segundo o qual o prazo de extinção do direito de o contribuinte requerer a restituição de valores indevidamente recolhidos ao Erário se encerra 5 (cinco) anos após o respectivo pagamento, uma vez que, em síntese: (i) a presunção de legalidade/constitucionalidade não significa vedação ao exercício de questionar qualquer tributo que o contribuinte entenda como indevido; e, (ii) as garantias individuais estão subordinadas à integridade do interesse social (nenhum direito ou garantia pode ser exercido em detrimento da ordem pública), sendo certo que o orçamento fiscal não pode se sujeitar à imobilidade legal do contribuinte.

Nada obstante, após muitas considerações e discussões, esta Câmara acabou por adotar posição majoritária segundo a qual o Poder Executivo deve seguir as orientações emanadas pelo Poder Judiciário, quando por este pacificado.

Nesse esteio, esta Câmara passou a acatar a linha de entendimento consolidado e recentemente confirmado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), segundo o qual o prazo de 5 (cinco) anos estabelecido para a decadência do crédito decorrente de indébito tributário (artigo 168, I, do CTN) deve ser somado ao interstício hábil à homologação assinalada no § 4º do artigo 150 do CTN:

“§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Se não se operou a homologação expressa ventilada em tal dispositivo, deflui daí a consumação tácita de tal expediente administrativo, dependente do transcurso de 5 (cinco) anos contados da ocorrência de cada qual dos fatos geradores do tributo considerado para ser reputado materializado.

Antes de esgotados os prazos referidos (5 anos + 5 anos) não se pode cogitar de extinção do direito de o contribuinte requerer a restituição de tributo indevidamente recolhido, sobretudo porque não transcorrido o período hábil à constatação formal, pela Fazenda Pública, de que a mesma promoveu pagamentos indevidos.



Consulte-se, nesta toada, o entendimento do STJ sobre o tema, que em tudo confirma as observações adredemente formuladas (RE nº 327043):

"1. Questiona-se, aqui, (a) a natureza – se interpretativa ou não – do art. 3º da LC 118/2005, segundo o qual, para efeito de contagem do prazo para a repetição do indébito, deve ser considerado que "a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado", bem como (b) a legitimidade da art. 4º, segunda parte, da mesma Lei, que determina a aplicação retroativa daquele artigo 3º, tal como prevê o art. 106, I, do CTN.

(...)

6. Ainda que se admita a possibilidade de edição de lei interpretativa, como prevê o art. 106, I, do CTN, mas considerando o que antes se disse sobre o processo interpretativo e seus agentes oficiais (= a norma é aquilo que o Judiciário diz que é), evidencia-se como hipótese paradigmática de lei inovadora (e não simplesmente interpretativa) aquela que, a pretexto de interpretar, confere à norma interpretada um conteúdo ou um sentido diferente daquele que lhe foi atribuído pelo Judiciário ou que limita o seu alcance ou lhe retira um dos seus sentidos possíveis.

É o que ocorre no caso em exame. Com efeito, sobre o tema relacionado com a prescrição da ação de repetição de indébito tributário, a jurisprudência do STJ (1ª Seção) é no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo de cinco anos, previsto no art. 168 do CTN, tem início, não na data do recolhimento do tributo indevido, e sim na data da homologação – expressa ou tácita – do lançamento. Segundo entende o Tribunal, para que o crédito se considere extinto, não basta o pagamento: é indispensável a homologação do lançamento, hipótese de extinção albergada pelo art. 156, VII, do CTN. Assim, somente a partir dessa homologação é que teria início o prazo previsto no art. 168, I. E, não havendo homologação expressa, o prazo para a repetição do indébito acaba sendo, na verdade, de dez anos a contar do fato gerador.

(...)

Ora, o art. 3º da LC 118/2005, a pretexto de interpretar esses mesmos enunciados, conferiu-lhes, na verdade, um sentido e um alcance diferente daquele dado pelo Judiciário.

Ainda que defensável a "interpretação" dada, não há como negar que a lei inovou no plano normativo, pois retirou das disposições normativas interpretadas um dos seus sentidos possíveis, justamente aquele tido como correto pelo STJ, intérprete e guardião da legislação federal. Se, como se disse, a norma é aquilo que o Judiciário, como seu intérprete, diz que é, não pode ser considerada simplesmente interpretativa a lei que dá a ela outro significado. Em outras palavras: não pode ser considerada interpretativa a lei que tem o evidente objetivo de modificar a jurisprudência dos Tribunais. Somente a jurisprudência é que pode, legitimamente, alterar a jurisprudência.

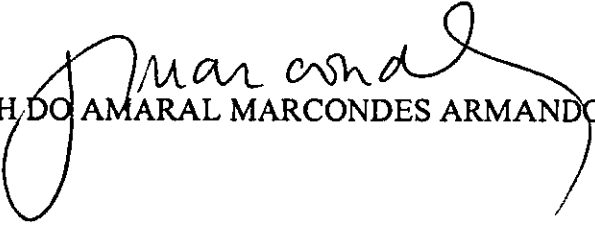


7. Não se nega ao Legislativo o poder de alterar a norma (e, portanto, se for o caso, também a interpretação formada em relação a ela). Pode, sim, fazê-lo, mas não com efeitos retroativos.

(...)"

Nessa linha, curvo-me a posição acima explicitada e, com isso, partindo das premissas que: (i) a solicitação levada a efeito pelo Interessado foi protocolizada em 24 de junho de 1999; (ii) os recolhimentos se referem ao período de apuração 01 de janeiro de 1988 a 31 de março de 1992, tenho que a mesma é parcialmente tempestiva e, portanto, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso da Fazenda Nacional, para entender decaído o direito de pleitear a restituição no período de janeiro de 1988 a junho de 1989.

Sala das Sessões, em 17 de junho de 2008


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Relatora

Voto Vencedor

CONSELHEIRA-RELATORA SUSY GOMES HOFFMANN

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos para a sua admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Cuida-se de processo administrativo fiscal, em que se impugna despacho decisório relativo ao Pedido de Restituição/Compensação, de fls. , posto que indeferiu o pedido do contribuinte em face do direito à restituição de indébitos decair em cinco anos, a contar da extinção do crédito tributário pelo pagamento antecipado, conforme disposto nos artigos 165, I e 168, I do CTN.

O pedido de restituição foi formulado em data anterior a 31.08.2000.

O meu entendimento firma-se no sentido de que o prazo para o pedido de restituição deve ser computado em 5 anos a contar da publicação da Medida Provisória 1.110 ocorrida em 31 de agosto de 1995, vencendo-se o prazo em 31 de agosto de 2000.

Sobre este tema adoto, como razões de decidir as razões bem colocadas na declaração de voto vencido do Conselheiro e Presidente do Terceiro Conselho de Contribuintes, Dr. Otacílio Dantas Cartaxo, no Processo 13899.000702/2002-48, nos termos a seguir transcritos:

"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, em 02/04/93, bem como quanto ao marco inicial para a contagem do prazo prescricional para o ressarcimento do indébito.

Inicialmente é mister registrar a inexistência de Aviso de Recebimento – AR nos autos, bem como da data de ciência da decisão de primeira instância pela ora recorrente. Havendo o presente processo sido diligenciado à repartição de origem, por iniciativa da DRF/Osasco em 06/12/04, para informar a data em que o contribuinte foi cientificado do Acórdão DRJ/CPS nº. 3.703 (fls. 80/88), posteriormente foram os respectivos autos encaminhados a esta Corte com a informação de fl. 126, informando da impossibilidade do atendimento da demanda outrora formulada.

Entende este Julgador, em caráter excepcional, a partir do infortuito ocorrido, por motivos devidamente justificados pela repartição preparadora, que se pode aplicar ao caso sob exame, os dispositivos contidos no art. 27 da Lei 9.784/99, que assim nos ministra:

"Art. 27 – O desatendimento da intimação não importa o reconhecimento da verdade dos fatos, nem a renúncia a direito pelo administrado.

Parágrafo Único – No prosseguimento do processo, será garantido direito de ampla defesa ao interessado."

Isto posto, passa-se a apreciação dos autos.



De antemão, assinale-se que a tese esposada pela decisão de primeira instância, apesar de reconhecer o direito creditório, nos termos do art. 165-I do CTN, defende que o direito de o contribuinte pleitear a restituição extinguiu-se com o decurso de prazo de cinco anos, contado da data do pagamento antecipado, de acordo com o disposto no art. 168-I do mesmo *mandamus*, nele não influenciando a condição resolutória (a homologação). 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 a 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 o que se falar em decadência, por conseguinte em homologação.

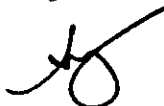
A posição emanada pela SRF em relação à repetição de indébito nos termos do art. 165-I do CTN é ambígua uma vez que inicialmente adotou o entendimento contido no Parecer COSIT nº. 58/98, de 27/10/98, o reconhecimento expresso naquele Parecer que referenda como *dies a quo* pra o contribuinte requerer 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 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.

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 contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente inicia-se: 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 através do art. 18-III.

Posteriormente a essa MP a Secretaria da Receita Federal através da IN/SRF nº. 32, de 09/04/97, em seu artigo 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 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).

Finalmente, considerando que o pedido de restituição de Finsocial formulado junto a DRF/Niterói é de 03/04/02 (fl. 01).

Considerando que o término da contagem do prazo sob a égide do raciocínio aqui desenvolvido dá-se em 31/08/00.



Ante o exposto, conheço do recurso por preencher os requisitos à sua admissibilidade para, no mérito, negar-lhe provimento, em razão de haver expirado o prazo concernente ao direito de a recorrente postular pela repetição do indébito tributário.”

Desta forma, se o pedido do contribuinte foi formulado antes de 31.08.2000, entendo que não ocorreu a decadência do direito de pleitear a restituição/compensação dos valores pagos a título de finsocial.

Assim, **NEGO PROVIMENTO** ao Recurso Especial interposto pela FAZENDA NACIONAL e determino que os autos retornem à Delegacia da Receita Federal de Origem para enfrentamento do mérito do pedido de restituição/compensação.

É como voto.

Sala das Sessões, 17 de junho de 2008


SUSY GOMES HOFFMANN

