



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 13826.000293/99-77
Recurso nº : 303-129.390
Matéria : FINSOCIAL – RESTITUIÇÃO
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes.
Interessada : ERMÍNIO PAULIN
Sessão de : 25 de fevereiro de 2008.
Acórdão nº : CSRF/03-05.600

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 08/06/99.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL,

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Os Conselheiros Anelise Daudt Prieto, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Judith do Amaral Marcondes e Antonio Praga acompanharam o Conselheiro Relator pelas suas conclusões. Retornar à DRF para apreciar o mérito.


ANTONIO PRAGA
PRESIDENTE


OTACÍLIO DANTAS CARTAXO.
RELATOR

FORMALIZADO EM: 13 OUT 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SUSY GOMES HOFFMANN, JUDITH DO AMARAL MARCONDES, ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO, ANELISE DAUDT PRIETO, NILTON LUIZ BARTOLI (Substituto convocado) e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.

Processo nº : 13826.000293/99-77
Acórdão nº : CSRF/03-05.600

Recurso nº : 303-129.390
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : ERMÍNIO PAULIN

RELATÓRIO

Trata-se de pedido de restituição/compensação de créditos no valor de R\$ 36.961,22, em 08/06/99 (fl. 01), 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 ARF/Assis-SP, conforme carimbo da repartição preparadora, referente a recolhimentos indevidos relacionados ao período de set/89 a mar/92, conforme planilha (fls. 25/26) e DARFs (fls. 03/24).

Do Despacho Decisório de fl. 108, consubstanciado no Parecer SAORT nº 300/02 (fls. 104/107), 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), a contribuinte impugnando o feito, alegou inexistir decadência na pretensão do seu direito, escudando-se no art. 66 da Lei nº 8.383/91 ç Dec. 2.138/97; e arts. 173 e 174 do CTN.

O acórdão DRJ/RPO nº 4.568/03 (fls. 145/152), reiterando o entendimento exarado no despacho decisório de fl. 108, prolatou a decisão que indeferiu a solicitação formulada pela impugnante, de acordo com os fundamentos contidos nos arts. 150, § 1º, 156-I, 165-I e 168-I, todos do CTN, 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, mencionando jurisprudência em seu favor, complementando-os com a tese dos dez anos no que concerne à prescrição (art. 9º do DL 2.049/83 e art. 122-I do Dec. 92.698/86), além dos art. 150, §§ 1º e 4º, c/c o art. 168-I do CTN, entretanto sem inovar o seu entendimento sobre a matéria.

O Acórdão nº 303-32.150 (fls. 184/210) prolatou a decisão proferida na Sessão de Julgamento pela Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, em 16/06/05, cujo entendimento encontra-se sintetizado na ementa adiante transcrita:

"FINSOCIAL – CONTAGEM DO PRAZO PRESCRICIONAL DO DIREITO DE REPETIR O INDEBITO 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 inconstitucionalidade 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.

Processo nº : 13826.000293/99-77
Acórdão nº : CSRF/03-05.600

RECURSO PROVIDO."

O entendimento exarado pelo voto condutor, em apertada síntese, concluiu pela não ocorrência da decadência do direito à restituição em 8/06/99, data do protocolo do pedido de fl. 01, com fulcro na interpretação dos arts. 2º, 21 e 35 da IN/SRF nº 210/02, dos arts. 165-I e 168-I do CTN, bem assim na MP 1.110/95, publicada no DOU de 31/08/95, convertida na Lei nº 10.522/02, relativamente ao marco inicial da contagem do prazo decadencial que expiraria em 30/08/00.

Cientificada do acórdão retromencionado em 25/08/05 (fl. 211), contra o mesmo insurge-se a Fazenda Nacional (fls. 141/147), aviando o seu recurso em 26/08/05, com fulcro no art. 5º-II do RICSRF, oferecendo a título de paradigma de divergência o acórdão nº 302-35.782.

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.
- O art. 3º da LC nº 118 deixa claro que para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 do CTN, 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 do mesmo *mandamus*.
- Esta lei aplica-se retroativamente a teor do art. 106-I do CTN, ou seja, a ato ou fato pretérito em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa. A exceção se dá apenas com relação a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados.
- 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, argui 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 o seu entendimento concernente ao prazo decadencial fundamentando-se no ADN/SRF nº 96/99 e no Parecer PGFN/CAT nº 1538/99, como normas integrantes da legislação tributária, de caráter vinculante para a administração tributária, conforme os arts. 100-I e 103-I do CTN.
- Não há na lei qualquer autorização que justifique ser considerada a data da publicação da MP nº 1.110/95, o termo inicial da contagem do prazo para se pleitear a restituição do FINSOCIAL.
- Requer a reforma da decisão hostilizada para que seja restituída a decisão de primeira instância.

Admitido o REsp da PFN em 05/09/05, conforme Despacho nº 284/2005, exarado pelo Presidente da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes (fl. 249/250), por reconhecer a existência de tempestividade e de divergência entre o julgado e o acórdão paradigma.

Processo nº : 13826.000293/99-77

Acórdão nº : CSRF/03-05.600

O contribuinte (AR, fl. 257) tomando ciência do Acórdão nº 303-32.150 e do REsp da PFN, apresentou suas contra-razões (fls. 258/190) em tempo hábil para repelir os argumentos e fundamentos apresentados pela Fazenda Nacional, arguindo, preliminarmente, pela ausência de dissídio na jurisprudência, eis que a decisão contida no acórdão paradigma foi pelo voto de qualidade, e em nenhum momento poderá ser considerada contrária à lei, como quer fazer crer o ilustre procurador da fazenda.

Alega a contra-arrazoante que a recorrente se agarrou a uma tese vencida nos Tribunais (prazo decadencial de 5 anos contados da extinção do crédito tributário – arts. 165-I, c/c o 168-I, ambos do CTN), a qual não empresta força à servir como dissídio jurisprudencial, inclusive servindo como fundamento para ser rejeitado de plano o presente recurso especial por falta de preenchimento de quesito básico, elementar – o dissídio jurisprudencial.

No mérito a contra-arrazoante colacionou aos autos farta jurisprudência judicial e administrativa em favor da tese dos 'cinco mais cinco', postulando, outrossim, pelo não conhecimento do recurso especial, posto que inepto, seja por ausência de requisito fundamental à sua admissibilidade, ou porque o seu mérito é contrário ao ordenamento jurídico hodierno.

É o relatório.



Processo nº : 13826.000293/99-77
Acórdão nº : CSRF/03-05.600

VOTO

Conselheiro Relator: OTACÍLIO DANTAS CARTAXO

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.

Nas contra-razões oferecidas pela interessada, argüiu a mesma pela inexistência de dissídio jurisprudencial acerca do acórdão oferecido pelo procurador da Fazenda Nacional a título de paradigma de divergência, uma vez que o mesmo é fruto de decisão pelo voto de qualidade, bem assim que o referido entendimento nele contido fora reformado em definitivo pelos Tribunais. No mérito, reiterou a tese dos dez anos sendo cinco mais cinco, defendida oportunamente. Após o que postulou pelo não conhecimento do recurso especial, ante a ausência de pressupostos à sua admissibilidade.

As alegações suscitadas pela contra-arrazoante, devem ser afastadas por improcedentes.

A decisão apresentada no recurso especial a título de paradigma de divergência por meio do acórdão 302-35.782, configurou o dissídio jurisprudencial, sendo este um dos requisitos necessários à sua admissibilidade, consoante o art. 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Port. MF nº 55/98.



Processo nº : 13826.000293/99-77
Acórdão nº : CSRF/03-05.600

No mais, o resultado do julgamento foi por maioria de votos e a tese divergente apresentada à época não havia sido reformada por esta Corte, sendo o recurso especial interposto com fulcro no art. 5-II do RICSRF, portanto diversamente do que alegou a interessada sobre haver sido o acórdão decidido por voto de qualidade e que não havia o dissídio jurisprudencial no acórdão oferecido.

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 do 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 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,

Processo nº : 13826.000293/99-77
Acórdão nº : CSRF/03-05.600

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

Processo nº : 13826.000293/99-77
Acórdão nº : CSRF/03-05.600

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)

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

Finalmente, tem-se que o pedido de compensação de Finsocial formulado junto a ARF/Assis-SP é de 08/06/99 (fl. 01) 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, uma vez que já admitido o Recurso da Fazenda Nacional, não havendo preliminar a ser apreciada, no mérito, nego-lhe provimento. É assim que voto.

Sala das Sessões/DF, Brasília 25 de fevereiro de 2008.

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO