



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº 13832 000088/00-10
Recurso nº 302-136.164 Especial do Procurador
Matéria FINSOCIAL - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO
Acórdão nº 03-06.011
Sessão de 08 de setembro de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CALISTRO & CIA Ltda.

Assunto: FINSOCIAL PEDIDO DE
RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. PRAZO
PRESCRICIONAL. TERMO INICIAL

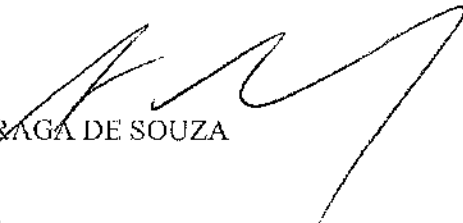
Exercício: 1990, 1991, 1992

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 presente pedido de restituição refere-se ao período de apuração de 02/90 a 03/92 e foi formulado em 13/07/2000, portanto, antes de consumar-se o prazo prescricional.

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, determinando o retorno dos autos à DRF de origem para apreciação do mérito, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidas as Conselheiras Anelise Daudt Prieto que deu provimento integral ao recurso e as Conselheiras Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro e Judith do Amaral Marcondes Armando que deram provimento parcial ao recurso, contando o prazo de 10 anos para o pleito da restituição, (tese dos 5 +5).



ANTÔNIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA
Presidente



OTACILIO DANTAS CARTAXO
Relator

FORMALIZADO EM: 14 JUL 2009

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Otacilio Dantas Cartaxo, Susy Gomes Hoffmann, Judith do Amaral Marcondes, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Anelise Daudt Prieto, Nanci Gama e Antonio Carlos Guidoni Filho (Substituto convocado).



Relatório

Trata-se de pedido de restituição, cumulado com pedido de compensação (art 74, da Lei 9 430/96), de montante equivalente a R\$ 44 573,90 (quarenta e quatro mil quinhentos e setenta e três reais e noventa centavos), protocolizado em 13 de julho de 2000 (fls 01/02), em decorrência de valores supostamente recolhidos a maior a título de Finsocial, no período de fevereiro de 1990 a março de 1992

O relatório constante da decisão recorrida explicita com clareza os fatos ocorridos e os argumentos aduzidos nos presentes autos. Dessa feita, peço vênia para reproduzir seus termos (fl. 104).

1 “A contribuinte acima identificada solicitou compensação dos valores da Contribuição para o Fundo de Investimento Social (Finsocial) excedentes à aplicação da alíquota de 0,5%, referente ao período de 02/1990 a 03/1992, conforme planilha de fls. 3 e 4, com débitos do Simples e da Cofins.

2 Dando prosseguimento ao processo, a DRF/Marília-SP Franca emitiu Despacho Decisório de fls 79 a 83, indeferindo o pedido de compensação, argumentando que os créditos a compensar já foram alcançados pela decadência, haja vista que entre o pagamento mais recente (abril de 1992) e o pedido de restituição (13/07/2000) decorreram mais de cinco anos.

3 Inconformada com a decisão supra, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade de fls 87 a 96, alegando, em síntese, que:

4 para o direito à compensação, diferentemente do direito à restituição, não há que se falar em prazo decadencial, pois, como direito potestativo que é, subsiste no tempo indefinidamente,

5 nos tributos lançados por homologação, como é o presente caso, a extinção do crédito estaria sujeita a uma condição resolutória, qual seja, a homologação, tácita, após cinco anos, ou expressa, por parte do Fisco, assim, o prazo para se pleitear restituição/compensação é de cinco anos contados da homologação do pagamento, que é quando ocorreria a extinção do crédito, como neste caso não houve homologação expressa, na prática o prazo para se exercer o direito à repetição do indébito seria de dez anos,

6 nos casos de declaração de inconstitucionalidade o prazo para solicitar compensação/restituição começaria a fluir a partir da declaração de inconstitucionalidade da lei;

7 segundo o art 169 do Código Tributário Nacional (CTN), após a decisão administrativa que indeferiu a compensação o contribuinte teria dois anos para promover ação anulatória da decisão;

8 a ação declaratória é imprescritível ”



Através de Acórdão unânime, proferido pela 4ª Turma da Delegacia de Julgamento de Ribeirão Preto/SP, foi indeferida a solicitação efetuada pela Interessada, nos seguintes termos (fls. 103/110): "A contribuição para o Finsocial é um tributo sujeito ao lançamento por homologação. Portanto, a extinção do crédito tributário na espécie ocorre nos termos do CTN, art. 156, VII. No entanto, o mencionado dispositivo não permite precisar se a data da efetiva extinção do crédito seria a do pagamento ou da homologação. Para tanto, é necessário recorrer ao CTN, art. 150, § 1º.

'Art. 150 – O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos desta lei extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento (ressaltei). O termo "condição resolutória" está assim definido no Vocabulário Jurídico (Ed. Forense, 4ª edição, 1996), de De Plácido e Silva

CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA Segundo o próprio sentido da palavra que a especifica, resolutória, de resolver (dissolver, desfazer, desmanchar), bem se tem o seu conceito

Condição resolutória é a que, quando vem, extingue a obrigação, ou dissolve o contrato

Desse modo, ocorre quando a convenção ou o ato jurídico é puro e simples, exerce sua eficácia desde logo, mas fica sujeito a evento futuro e incerto que lhe pode tirar a eficácia, rompendo a relação jurídica anteriormente formada (.)' (ressaltei). Conforme o § 1º do art. 150 e a definição transcritos acima, pode-se afirmar, sem ressalvas, que a extinção do crédito se dá na data do pagamento. A condição resolutória de ulterior homologação não tem o condão de transferir para a data de sua ocorrência a extinção do crédito tributário. Na realidade, em não havendo a homologação, o que ocorre no caso de lançamento de ofício, desfaz-se a situação concretizada na data do pagamento, qual seja, a extinção do crédito tributário.

(omissis) Diante do exposto, como o pedido da interessada foi protocolizado em 13/07/2000 (fl. 1), somente seriam tempestivos os pagamentos efetuados após 13/07/1995. Assim, foram atingidos pela decadência todos os indébitos, pois o pagamento mais recente data de 01/04/1992.

Quanto ao prazo do art. 169 do CTN, este refere-se à possibilidade de anulação judicial de decisão administrativa e não a prazo para se pleitear a compensação administrativamente

Da mesma maneira as características da ação declaratória interessam apenas aos casos julgados na esfera judiciária.

Por derradeiro, a repetição de indébitos pressupõe a existência desses indébitos, cuja prova deve ser feita por quem a alega, ou seja, a

contribuinte A mera apresentação de Daif's de recolhimento e de planilhas elaboradas pela própria contribuinte não comprovam que os pagamentos se deram em valor superior ao devido (0,5 % sobre o faturamento) Para tal comprovação, deveria ter sido apresentada a documentação fiscal correspondente (cópia de livros de registros de saída, por exemplo), que permitisse conferir os dados da planilha elaborada pela contribuinte, quais sejam, os faturamentos mensais "

Cientificada do teor da decisão acima em 08 de setembro de 2005, a Interessada apresentou Recurso Voluntário, endereçado a este Colegiado, no dia 07 de outubro do mesmo ano. Nessa peça processual, a Interessada reitera os argumentos anteriormente aduzidos

É o Relatório

O Acórdão nº 303-38606 (fl. 170) prolatou a decisão proferida na Sessão de Julgamento pela Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, em 25/04/2007, cujo entendimento encontra-se sintetizado na ementa adiante transcrita:

Assunto Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração. 01/02/1990 a 31/03/1992 Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O FINSOCIAL PRAZO PARA REQUERER A RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO.

Resguardada minha opinião, acato a jurisprudência pacificada por esta Câmara no sentido de que, considerando que os textos legais têm pressuposto de legalidade e de constitucionalidade, o prazo de cinco anos para requerer a restituição ou a compensação dos valores indevidamente recolhidos a título de contribuição ao Finsocial, deve ser contado a partir da data da alteração do teor da MP nº 1.110, de 31 de agosto de 1995

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

No caso, o pedido ocorreu em data de 13/07/2000, quando ainda existia o direito do contribuinte de pleitear a compensação.

Cientificada do acórdão retromencionado contra o mesmo insurge-se a Fazenda Nacional (fls 181/187), aviando o seu recurso em 16/07/2007, com fulcro no art. 5º-I do RICSRF

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, 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 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 14/08/2007 conforme Despacho exarado pelo Presidente da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes (fls. 189), mediante o reconhecimento da existência de tempestividade e de contrariedade à lei entre o julgado e o acórdão paradigma apresentado

Intimado a apresentar suas contra-razões a interessada (fl F193) compareceu aos autos, oportunamente, repele os argumentos expendidos pela Recorrente para, ancorado em jurisprudência dos Tribunais Superiores e administrativa, inclusive, reiterando os argumentos da tese de contagem de prazo dos cinco mais cinco anos, a fim de que não seja conhecido o recurso do Procurador, ou negado provimento

É o relatório.



Voto

Conselheiro OTACILIO DANIAS CARTAXO, Relator

O recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional preenche os quesitos necessários à sua admissibilidade quanto aos critérios de tempestividade e de divergência.

Versa a matéria trazida à apreciação desta Corte sobre o indébito tributário, em decorrência da inconstitucionalidade da majoração da alíquota do FINSOCIAL cima de 0,5%, declarada pelo Supremo Tribunal Federal através do RE nº 150 764-1, DJU de 02/03/93, especificamente quanto ao marco inicial para a contagem do prazo prescricional para a restituição do indébito.

A tese esposada pela decisão de primeira instância, em relação à matéria em foco, adotou o entendimento contido no AD/SRF nº 96/99 para, reconhecendo o direito do contribuinte ao crédito tributário (art. 165-I CTN), argüir que o mesmo prescreve após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da sua extinção (art. 168-I, CTN) pelo pagamento (art. 156-I CTN).

De modo diverso, a decisão recorrida afastou a preliminar de decadência, argüindo que o prazo de cinco anos para a restituição de indébito deve ser contado a partir da publicação da Medida Provisória nº 1.110/95, devendo os autos serem remetidos à instância *a quo* para exame de mérito.

A Fazenda Nacional enfatizou os mesmos argumentos expendidos na decisão de primeira instância, postulando pela sua restauração e pela reforma do acórdão recorrido.

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

Desde 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, de restituição do indébito tributário, sob a égide dos arts. 165-I e 168-I do CTN, não havendo que se falar em decadência.

Inicialmente, tem-se que, com o advento da MP nº 1.110, publicada no DOU de 31 de agosto de 1995, o Poder Executivo admitiu a inconstitucionalidade da fixação do termo *a quo* para contagem do prazo prescricional para fins de exigência do FINSOCIAL em percentual superior a 0,5%. Com isso, o tributo indevido ou pago a maior (art. 165-I, do CTN), relativamente ao Finsocial, passou a ser assim considerado.

Nesse mesmo sentido, o Parecer Cosit nº 58, de 27/10/98, dispôs em seu item 27 que o prazo para o contribuinte não-partícipe de ação judicial possa pleitear a restituição/compensação se iniciou com a data da publicação da MP nº 1.110/95, para os casos dos incisos II a VII, do art. 17, de acordo com as hipóteses previstas no art. 18 da MP nº 1.699-40/98, *in verbis*:



Art. 18. Ficam dispensados a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem assim cancelados o lançamento e inscrição, relativamente:

I - [...]

III - à contribuição ao Fundo de Investimento Social -- FINSOCIAL, exigida das empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas, com fundamento no art 9º da Lei nº 7.689, de 1988, na alíquota superior a zero vírgula cinco por cento, conforme Leis nºs 7.787, de 30 de junho de 1989, 7.894, de 24 de novembro de 1989, e 8.147, de 28 de dezembro de 1990, acrescida do adicional de zero vírgula um por cento sobre os fatos geradores relativos ao exercício de 1988, nos termos do art 22 do Decreto=Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987

É cediço que o texto contido nas MP nº 1.110/95 e 1.621-40/98, além de suas reedições sucessivas até o advento da lei nº 1.522, de 19/07/01, não alude expressamente à hipótese de restituição de tributos, bem assim que restou estabelecido consoante o § 3.º, do artigo 18 dessa lei, que o disposto neste artigo não implicará restituição *ex officio*.

Entretanto, não se pode olvidar do permissivo oficial contido no Parecer Cosit nº 58/98, o qual estabeleceu o marco inicial para o prazo de restituição fixado a partir da data da publicação da MP nº 1.110/95, em 31/08/95, quando efetivamente nasceu o direito de o contribuinte postular perante a Administração Tributária a restituição/compensação de indébitos tributários

Inobstante o entendimento vazado pela Administração Tributária no Parecer Cosit nº 58/98, foi publicado em 30/11/99 o Ato Declaratório nº 96, arrimado no Parecer PGFN nº 1.538/99, que pretendeu mudar o posicionamento acerca da matéria, ao dispor que o prazo para o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pagos 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 STF em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso de prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário (art. 165-I e 168-I, do CTN).

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, cujo reconhecimento expresso naquele Parecer 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 a esposar o novo entendimento a se contrapor àquele adotado anteriormente.

Decerto 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 convergadura 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 STT, 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 esta 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.

Note-se que a Secretaria da Receita Federal através da IN/SRF nº 32, de 09/04/97, em seu artigo 2º já havia convalidado a compensação efetivada pelo contribuinte de seus créditos de Finsocial com os débitos reconhecidos e não recolhidos da Confins, 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 desse 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)

Considerando que o posicionamento adotado pela SRF, em todos os pedidos protocolados até 30/11/99 deu-se com base na IN/SRF nº 32/97 e no Parecer Cosit 58/98, sob pena de se estabelecer tratamento desigual entre contribuintes em situação absolutamente igual, deve ser mantido esse entendimento para os casos ocorridos mesmo após a publicação do AD/SRF nº 96/99, uma vez que reside na MP nº 1.110/95 o reconhecimento do Poder

Executivo, ao admitir que a exigência do Finsocial com a alíquota majorada acima de 0,5% era inconstitucional, de acordo com os dispositivos contidos no seu art 17-III

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

Finalmente, tem-se que o pedido de compensação de Finsocial foi formulado em 13/07/2000 (fls. 01/02) e que o término da contagem do prazo prescricional, sob a égide do raciocínio aqui desenvolvido, dá-se em 31/08/00, não havendo que se falar em prescrição.

Ante o exposto, nego provimento ao presente recurso, retornando os autos à DRJ para exame das demais matérias.

É assim que voto.

Sala das Sessões, em 08 de setembro de 2008.


OTACILIO DANTAS CARTAXO

