



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº 13833.000027/99-28
Recurso nº 303-129.311 Especial do Procurador
Matéria FINSOCIAL - RESTITUIÇÃO
Acórdão nº 03-005.134
Sessão de 07 de novembro de 2006
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JOÃO PIRES & CIA. LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/1989 a 30/11/1991

FINSOCIAL. RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO.

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 31/08/1995, 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%. No caso do autos o pedido foi protocolado em 19 de abril de 1999.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso especial. Vencida a Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando (Relatora) que dava provimento ao recurso. Redesignado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Antonio Praga.


Antonio Praga - Presidente da CSRF e Redator Designado

EDITADO EM: 25/02/2009

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 26/03/2015 por ANA MARIA CARVALHO DA SILVA AMACENA

Impresso em 23/07/2015 por MARIA MADALENA SILVA



Participaram do presente julgamento os Conselheiros Manoel Antônio Gadelha Dias (Presidente), Otacílio Dantas Cartaxo, Carlos Henrique Klaser Filho, Judith do Amaral Marcondes Armando, Luís Antonio Flora, Anelise Daudt Prieto, Nilton Luiz Bartoli e Mário Junqueira Franco Júnior.

Relatório

Versa o presente processo sobre pedido de restituição/compensação do Finsocial referente aos pagamentos a maior do período de 09/1989 a 10/1991, protocolizado em 3 de março de 1999.

O pedido de restituição foi indeferido pela Decisão Gab N° 2000/760, fls. 104/107, por entender já haver transcorrido o período decadencial de cinco anos, contados desde a data dos recolhimentos, até a protocolização do pedido.

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade alegando, em síntese, de acordo com o relatório da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto, que:

“1. houve equívoco, pois solicitou compensação e não restituição;

2. a partir da publicação das Instruções Normativas (IN) SRF nºs 21, de 10 de março de 1997, e de 32, de 9 de abril de 1997, a Administração convalidou as compensações de Finsocial com débitos da Cofins e admitiu que os contribuintes que ainda não tivessem efetuado a compensação o fizessem;

3. que o direito à compensação é garantido pela Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, pelo Decreto nº 2.138, de 29 de janeiro de 1997, e pela Constituição Federal, com base nos seguintes fundamentos: cidadania, justiça, isonomia, propriedade e moralidade; assim, a denegação do pleito afrontaria a Constituição;

4. o prazo para os contribuintes reaverem os impostos pagos a maior é de prescrição e não de decadência e que há diferenças entre esses dois institutos, porque esta ‘diz respeito aos direitos potestativos, que não necessitam de ação para protegê-los, enquanto a prescrição diz respeito aos direitos a uma prestação’.”

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto indeferiu a solicitação através da Decisão DRJ/RPO N° 4.339, de 24 de outubro de 2003, assim ementada:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/10/1989 a 30/11/1991

Ementa: COMPENSAÇÃO. FINSOCIAL. INDEFERIMENTO. DECADÊNCIA.

O direito de pleitear a restituição/compensação extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data de extinção do crédito tributário, assim entendido o pagamento antecipado, nos casos de lançamento por homologação.

Solicitação Indeferida”

Processo nº 13833.000027/99-28
Acórdão n.º 03-005.134

CSRF/T03
Fls. 252

Irresignada, a interessada interpôs Recurso Voluntário reiterando os argumentos apresentados a autoridade *a quo*, salientando a defesa de que o prazo prescricional em questão seria de dez anos.

A Colenda Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitou a arguição de decadência do direito de o contribuinte pleitear a restituição do Finsocial pago a maior, como observado na ementa do Acórdão nº 303-32.036, de 19 de maio de 2005:

“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 o 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.

RECURSO PROVIDO.”

A Fazenda Nacional interpôs, tempestivamente, Recurso Especial de Divergência, (o representante da Fazenda Nacional tomou ciência do acórdão em 09/08/2005 apresentando em 10/08/2005 Recurso Especial), requerendo a cassação do acórdão recorrido, para restaurar o inteiro teor da decisão de 1ª instância.

O apelo da Fazenda Nacional apóia-se na divergência jurisprudencial apresentada no seguinte paradigma, oriundo da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes:

“FINSOCIAL

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO

A inconstitucionalidade reconhecida em sede de Recurso Extraordinário não gera efeitos erga omnes, sem que haja Resolução do Senado Federal suspendendo a aplicação do ato legal inquinado (art. 52, inciso X, da Constituição Federal). Tampouco a Medida Provisória nº 1.110/95 (atual Lei nº 10.522/2002) autoriza a interpretação de que cabe a revisão de créditos tributários definitivamente constituídos e extintos pelo pagamento.

DECADÊNCIA

O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data de extinção do crédito tributário (art. 168, inciso I, do Código Tributário Nacional).

NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA. (Acórdão 302-35.782, relatora Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, sessão de 15 de outubro de 2003)."

A Fazenda Nacional fundamenta-se, em síntese, nos seguintes argumentos para prestigiar o posicionamento do paradigma:

- pela análise dos artigos 165, inciso I e 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;

- as decisões administrativas devem respeitar o disposto no AD SRF nº 96, de 1999, como norma integrante da legislação tributária;

- não há nada que justifique ser considerada a data da publicação da Medida Provisória nº 1.110/95 o termo inicial da contagem do prazo para se pleitear a restituição do FINSOCIAL;

- se existe norma legal dispondo sobre a matéria, não tem cabimento este Conselho de Contribuintes negar-lhe vigência para, assumindo a função legislativa, usurpar de sua competência e criar um termo inicial para a contagem do prazo decadencial;

- no momento que foi recolhido indevidamente o tributo, no outro dia, o contribuinte já poderia ter buscado a guarida do Judiciário para pleitear a restituição dos valores, não tendo que aguardar decisão da Colenda Suprema Corte para tal fim.

Devidamente cientificada da decisão do Conselho de Contribuintes e do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, em 26/12/2005, tendo lhe sido facultada a apresentação de contra-razões recursais, a contribuinte compareceu aos autos, em 29/12/2005, argumentando que o Acórdão em questão não merece ser reformado pelo exposto, em suma, a seguir:

- agarra-se a recorrente à tese vencida nos Tribunais, a qual não empresta força à servir como dissídio jurisprudencial;

- o Finsocial trata-se de tributo cujo lançamento se dá por homologação, e nestes casos a tese dos "cinco mais cinco" anos, já foi pacificada pelo Superior Tribunal de Justiça.

Na sessão realizada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais em 21/08/2006, 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

Reproduzo o voto apresentado em plenário pela ilustre conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando, Relatora, que não mais compõe o colegiado:

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial em face de Decisão proferida pela Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes assim ementada (fls. 158):

"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 o 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.

RECURSO PROVIDO.

Em seu arrazoado apresenta divergência jurisprudencial assentada no seguinte paradigma (fl. 184):

"FINSOCIAL

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO

A inconstitucionalidade reconhecida em sede de Recurso Extraordinário não gera efeitos erga omnes, sem que haja Resolução do Senado Federal suspendendo a aplicação do ato legal inquinado (art. 52, inciso X, da Constituição Federal). Tampouco a Medida Provisória nº 1.110/95 (atual Lei nº 10.522/2002) autoriza a interpretação de que cabe a revisão de créditos tributários definitivamente constituídos e extintos pelo pagamento.

DECADÊNCIA.

O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário (art. 168, inciso I, do Código Tributário Nacional).

NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA.

(Ac. 302-35.782, Relator: Maria Helena Cotta Cardozo, Data da Sessão: 15/10/2003)".

Como visto no relatório, trata-se de pedido de restituição de valores recolhidos a título de Finsocial relativo ao período de 09/1989 a 10/1991, protocolado em março de 1999.

Para solucionar a divergência transcrevo, por economia processual outro voto de minha relatoria, com as necessárias adaptações ao caso aqui relatado:

Contribuições sociais são instrumentos encontrados pela sociedade para assegurar a efetivação de ações destinadas a dar cumprimento às suas – as da sociedade – determinações em matéria de direitos sociais. Tais ações fazem parte da cesta de bens públicos pontualmente indicados pela sociedade e que merecem tratamento diferenciado dos demais por sua natureza e pela priorização que lhes é atribuída pela própria sociedade.

A forma mista de custeio do orçamento social, pela via de contribuições específicas e do orçamento fiscal ordinário é expressão da racionalidade do legislador e de sua determinação em fazer **estável e independente** o orçamento previdenciário.

Chamo atenção aqui para os valores estável e independente posto que em minha conclusão vou me reportar, outra vez, a esses valores.

O Decreto-lei nº. 1940/82, ao criar o FINSOCIAL o fez determinando que os recursos fossem destinados ao custeio de “investimentos de caráter assistencial em alimentação, habitação popular, saúde, educação e amparo ao pequeno agricultor”.

Entendo que, adiantando-se aos ideais de uma nova expressão da cidadania, que seriam materializados na Constituição Federal de 1988, individualizou o legislador daquele então uma função específica do Estado que deveria ser apoiada por recursos específicos.

Esse se adiantar à identificação de determinados bens públicos, digamos “notabilizados”, marcou de forma cristalina a passagem do Estado de Direito para o Estado Democrático de Direito. E nesse ponto atento para valores ligados aos direitos coletivos, uma vez que ao final vou novamente tratar desses direitos, em contraposição aos direitos individuais.

Faço esta digressão introdutória de minhas reflexões sobre a questão da decadência porque entendo que ademais da intempestividade do pedido de restituição, à luz do que preceitua o Código Tributário Nacional, questão preliminar neste caso, outros marcos legais devem ser abordados, também em instância preliminar à decisão do mérito, e bem assim valores implícitos na Constituição Federal.

Em primeiro lugar, peço licença para retomar debate já ocorrido neste colegiado, e externar de forma clara minha posição relativa à decadência do direito de pleitear a devolução de tributos: 5 anos a partir da data do pagamento, conforme determina o art. 168, II do CTN.

A tese, muitas vezes utilizada, de que a presunção da constitucionalidade da lei faz com que o contribuinte deixe de questioná-la não me parece razoável.

O próprio ordenamento jurídico nacional estabelece prazo para que os interessados possam questionar qualquer ato jurídico que, porventura, venha a lhes causar algum prejuízo.

Assim, presunção de constitucionalidade não determina vedação ao exercício do direito de questionar.

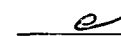
Valho-me de entendimento já acolhido anteriormente neste colegiado:

“Dessa maneira, quando alguém entender que determinada lei é inconstitucional deve ser proposta uma ação. Afinal, a todo direito corresponde uma ação. E esta ação deve ser proposta, também, dentro do prazo que o próprio Direito também estabelece. É evidente que este prazo varia de acordo com a matéria regulada pela lei em questão. No caso de uma lei tributária, em regra, o prazo seria o de cinco anos, ou seja, o mesmo prazo estipulado para o pedido de devolução de tributos pagos indevidamente

Por isso, já diziam os romanos: dormientibus non succurrit jus. Portanto, quando da edição de uma nova lei, cabe aos estudiosos do Direito verificar se esta lei foi elaborada nos exatos termos do figurino constitucional. E isso, evidentemente, dentro do prazo legal.

No entanto, na prática, isso não ocorre. Poucos estudam e exercem o seu Direito. Estes, após anos de debates e em decorrência do empenho conseguem um pronunciamento favorável. É de Direito estender esta decisão isolada a toda sociedade? A resposta é negativa, pois, o Direito não socorre aos que dormem!!!





Como já acima citado o Direito é segurança. E dentro desta segurança é que o mesmo Direito, através da Constituição Federal, outorga uma ação específica para esse fim, isto é, a ação direta de inconstitucionalidade, que da mesma forma deve ser proposta dentro de um determinado prazo. Esta sim, à luz de inconstitucionalidade, possui eficácia erga omnes, para proteger a sociedade como um todo.

Em suma, uma lei, quando inconstitucional, já nasce inconstitucional. Não é um acórdão do STF que a torna inconstitucional. A inconstitucionalidade é preexistente, dependente, apenas, de uma sentença que a declare como tal, observado o prazo para a propositura da ação.

Destarte, entendo que o efeito de uma declaração de inconstitucionalidade em sede de controle difuso deve restringir a quem a postulou antecipadamente, não devendo produzir "efeito despertador" para que toda sociedade venha reclamar aquilo que lhe foi, outrora, de Direito.". (extraído do PROCESSO Nº 13807.011547/00-71, SESSÃO DE 14 de setembro de 2004, ACÓRDÃO Nº 302-36.339, RECURSO Nº 126449).

Mas, não admito o marco puramente legal, com sua ética e forma, como único condutor de um raciocínio lúcido sobre o direito de restituir ou compensar. Creio que a legislação deve ser referida a seu contexto, aos valores sociais de sua época, às circunstâncias econômicas e políticas que circundaram sua edição, e não pode ser trazida a julgamento posterior sem essas preciosas referências, sob o risco de produzir uma falsa justiça.

Nesse sentido, valho-me também do conceito de sustentabilidade trazido da economia e da ecologia, para fundamentar o meu convencimento.

Um sistema articulado e harmonizado, como é o do orçamento de receitas e gastos públicos, deve trabalhar com dados e variáveis em equilíbrio dinâmico e com consequências em perspectiva.

O sistema social chamado de Orçamento Fiscal tem uma de suas partes constituída pelos contribuintes e outra pela Fazenda Pública.

Ora, muitos anos depois dos cinco estabelecidos no CTN, estão reconhecidos, julgados e acreditados os valores recebidos, e gastos nos bens para os quais foram estabelecidos.

Sob esse aspecto é razoável supor que aqueles que não contestaram a majoração do gravame pelas vias legalmente autorizadas - administrativas ou judiciárias - deixaram de exercer um direito que lhes era garantido pelo prazo de 5 anos, conforme determina o CTN, e que a fazenda Pública já utilizou os recursos colocados a sua disposição.

Ora, se estamos tratando de um sistema, as entropias se corrigem no curto prazo, sob risco de destruir o sistema, violando a estabilidade e independência a que me referi. E o curto prazo, para efeito de restituição de tributos é aquele em que a segurança jurídica não impeça a segurança social e econômica do sistema orçamentário fiscal, valc dizer os 5 anos eleitos pela sociedade e positivados no ordenamento jurídico.

Em seqüência desejo tratar do mandamento do art. 166 do Código Tributário Nacional que determina:



“A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la”.

Tributos fazem parte da equação que determina o preço do produto.

Em economia o custo de oportunidade determina a decisão de investir.

Ora, para que seja determinado o custo de oportunidade é necessário que todos os custos de produção sejam orçados no momento da decisão de investir.

Assim sendo, salvo se por razões do universo não econômico, o empresário deixou de repassar para os preços o custo da tributação ou de parte dela, essa realidade contábil deve estar registrada de forma clara. Permitam-me afirmar, essa é a única forma de bem identificar a matriz de insumo/produto, absolutamente indispensável em qualquer empreendimento econômico.

Não é de se supor, por irracional do ponto de vista econômico, que todos os que pagaram o Finsocial com as alíquotas majoradas tenham levado em contabilidade apartada um custo de produção por eles suportado, em detrimento ou da remuneração do capital ou do lucro daquele momento econômico, em nome de uma crença absoluta que no futuro haveria de se considerar inconstitucional o tributo e lhes seria devolvido o montante, com a remuneração de capital do setor, acrescidos do lucro do investimento, e das devidas compensações pelos danos de terem sido expulsos do mercado. Aliás, em se supondo, seria inadmissível que deixassem de interpor demandas, administrativas ou judiciais.

Neste processo em nenhum tempo está representada a contabilidade do empreendedor, aqui contribuinte, que permita afastar a racionalidade econômica e reconhecer o direito de restituição, nos termos do art. 166 do CTN.

Pelo exposto, neste ponto já me permitiria negar provimento ao pedido do contribuinte, convencida de que não há o que devolver a quem não provou ter pago e não repassado o ônus do pagamento.

Na seqüência de meu raciocínio, creio que poderia o julgador, em instância não administrativa, entender que incautamente o contribuinte deixou de apresentar sua contabilidade e também não lhe foi nunca exigido, motivo pelo qual poderia ser que existisse o direito alegado. No campo das conjecturas é possível admitir que a instância judicial seja menos afeiçoada aos raciocínios marcados por parâmetros contábeis.

Nesse ponto, é de evidência solar, como se costuma dizer entre os juristas, que mesmo se admitindo, por amor ao debate, que haja um direito individual na questão da repetição do Finsocial, há também um direito coletivo, social, que deve ser posto em evidência e aquilatado para que se possa efetivamente fazer uma escolha razoável, no momento de julgar, em dúvida, pró – contribuinte.

É evidente que para restituir o que é reclamado o fisco deixará de oferecer algum bem público a que tem direito a coletividade que hoje paga seus tributos. Ou deverá onerar com mais tributos essa mesma coletividade. Ou seja a sociedade deverá pagar, outra vez, os tributos que já pagou anteriormente, diretamente ao Estado e indiretamente pela via dos preços.

Valho-me então do saber contido no RE 374981 relatado pelo Ministro Celso de Melo, que me permito descontextualizar:

“É certo – consoante adverte a jurisprudência constitucional do Supremo Tribunal Federal - que não se reveste de natureza absoluta a

liberdade de atividade empresarial, econômica, ou profissional, eis que inexistem, em nosso sistema jurídico, direitos e garantias impregnados de caráter absoluto: "OS DIREITOS E GARANTIAS INDIVIDUAIS NÃO TÊM CARÁTER ABSOLUTO. Não há, no sistema constitucional brasileiro, direitos e garantias que se revistam de caráter absoluto, mesmo porque razões de relevante interesse público ou exigências derivadas do princípio de convivência das liberdades legitimam, ainda que excepcionalmente, a adoção, por parte dos órgãos estatais, de medidas restritivas das prerrogativas individuais ou coletivas, desde que respeitados os termos estabelecidos pela própria Constituição. O estatuto constitucional das liberdades públicas, ao delinear o regime jurídico a que estão sujeitas - e considerando o substrato ético que as informa - permite que sobre elas incidam limitações de ordem jurídica, destinadas, de um lado, a proteger a integridade do interesse social e, de outro, a assegurar a coexistência harmoniosa das liberdades, pois nenhum direito ou garantia pode ser exercido em detrimento da ordem pública ou com desrespeito aos direitos e garantias de terceiros" (RTJ 173/807-808 Rel. Min. Celso de Melo, Pleno).

Para não me alongar maçantemente com outros argumentos menos expressivos finalizo:

- A legislação tributária determina que o pedido de restituição se faça dentro dos cinco anos que se seguem ao pagamento;
- A lei não socorre aos que dormem;
- Os tributos são parte do custo dos produtos e serviços;
- Não foi comprovado que o contribuinte não repassou o custo do tributo aos compradores de seus produtos ou serviços;
- O direito individual não se sobrepõe ao direito coletivo;
- É certo que a sociedade pagará pela repetição do "indébito" ou na forma de novos tributos ou na substituição de bens públicos pelo pagamento em apreço.

Tudo isso posto, dou provimento ao Recurso interposto pela Fazenda Nacional."

Antonio Praga - Redator Designado

Voto Vencedor

Conselheiro Antonio Praga, Redator Designado

Passo agora ao voto vencedor.

Tendo em vista que o Conselheiro Luis Antonio Flora - redator designado originalmente -, deixou de compor o Colegiado, passo ao voto vencedor que retrata a decisão aprovado pelo colegiado no julgamento deste processo.

Recurso preenche condições de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

A argumentação expendida no Especial é improcedente.

Ressalvado meu entendimento pessoal manifestado em julgamentos anteriores, tendo em vista a reiterada jurisprudência desta turma da CSRF, adoto, como razões de decidir, os fundamentos da declaração de voto do Conselheiro e Presidente do Terceiro Conselho de Contribuintes, Otacílio Dantas Cartaxo, no Acórdão 301-31943:

"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.

(...) 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).”

Por todo o exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional e determinar o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal de origem, para apreciação das demais matérias. Frise-se que mesmo se aplicada a tese dos 5 + 5, constata-se que o pleito foi interposto dentro do prazo.

Antonio Praga