



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

CSRF/T03

Fls. 220

Processo nº 13839.000581/2001-68
Recurso nº 301-128.186 Especial do Procurador
Matéria FINSOCIAL - RESTITUIÇÃO
Acórdão nº 03-05.410
Sessão de 12 de novembro de 2007
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FACHINI & BUSSI LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1990 a 31/03/1992

FINSOCIAL. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO.

O direito de pleitear o reconhecimento de crédito com o conseqüente pedido de restituição/compensação, perante a autoridade administrativa, de tributo pago em virtude de lei que tenha sido declarada inconstitucional, somente surge com a declaração de inconstitucionalidade pelo STF, em ação direta, ou com a suspensão, pelo Senado Federal, da lei declarada inconstitucional, na via indireta. Ante à inexistência de ato específico do Senado Federal, o Parecer COSIT nº 58, de 27/10/98, firmou entendimento de que o termo *a quo* para o pedido de restituição começa a contar a partir da edição da Medida Provisória nº 1.110, em 31/08/95, primeiro ato emanado do Poder Executivo a reconhecer o caráter indevido do recolhimento do Finsocial à alíquota superior a 0,5%, expirando em 31/08/00. O pedido de restituição da contribuinte foi formulado em 06/04/01.

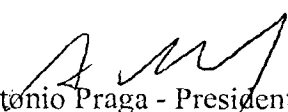
**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.
RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. DUPLO
GRAU. ANÁLISE DE MÉRITO.**

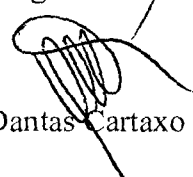
Nos processos administrativos fiscais de pedido reconhecimento do direito creditório, cujo litígio instaurou-se apenas quanto ao prazo para interposição do pleito, ou seja, a unidade de origem da Receita Federal não apreciou o mérito, afastada essa preliminar, os autos devem retornar àquela origem para essa análise, podendo o contribuinte apresentar outra manifestação de inconformidade à DRJ, no prazo de 30 dias da ciência, caso discorde da nova decisão.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional. Prevaleceu o entendimento que a contagem do prazo de 5 (cinco) anos para interpor o pedido de restituição do Finsocial iniciou-se em 31/08/1995, com a publicação da Medida Provisória nº 1.110 de 30/08/1995. Em face da proposição de três teses distintas, na primeira votação ficaram vencidos os Conselheiros Anelise Daudt Prieto e Antônio José Praga de Souza, que davam provimento integral ao recurso, sob o entendimento que esse prazo tem como marco final a publicação do Ato Declaratório SRF nº 96, em 30/11/1999. Em segunda votação foram vencidos os Conselheiros Judith do Amaral Marcondes Armando, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro e Valmir Sandri, para os quais esse prazo é de 10 (anos), contados da ocorrência de cada fato gerador (tese dos “cinco + cinco”), e davam provimento parcial ao recurso. Os Conselheiros Anelise Daudt Prieto e Antônio José Praga de Souza, vencidos na primeira votação, acompanharam a tese vencedora. 2) Pelo voto de qualidade, foi determinado o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal (DRF) de origem, para enfrentamento do mérito, podendo o Contribuinte, se discordar da nova decisão, interpor manifestação de inconformidade dirigida à DRJ, vencidos os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Relator), Marciel Eder Costa, Anelise Daudt Prieto e Valmir Sandri que determinavam o retorno dos autos à DRJ. Designado para redigir o voto vencedor, nessa parte, o Conselheiro Antônio José Praga de Souza.


Antônio Praga - Presidente e Redator Designado


Otacílio Dantas Cartaxo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Antonio Praga, Otacílio Dantas Cartaxo, Susy Gomes Hoffmann, Judith do Amaral Marcondes, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Anelise Daudt Prieto, Marciel Eder Costa e Valmir Sandri.

Relatório

Em razão de conter os elementos necessários à compreensão dos fatos e dos fundamentos que permeiam o litígio, adoto o relatório constante da decisão de primeira instância, o qual transcrevo adiante:

“Trata o presente processo de pedido de restituição/compensação da Contribuição para o Fundo de Investimento Social – Finsocial, apresentado em 06 de abril de 2001 (fl.01), relativo à parcela recolhida acima da alíquota de 0,5% (meio por cento), referente ao período de apuração de janeiro de 1990 a março de 1992 (fls. 56/70).

2. A autoridade fiscal indeferiu o pedido (fls. 72/74), sob a alegação de que o direito do contribuinte pleitear a restituição ou compensação do

indébito estaria decaído, pois o prazo para repetição de indébitos relativo a tributo ou contribuição pagos com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (STF), no exercício do controle difuso de constitucionalidade das leis, seria de cinco anos, contados da data da extinção do crédito, nos termos do disposto no Ato Declaratório SRF n.º 96, de 26 de novembro de 1999.

3. Cientificada da decisão em 16 de julho de 2001, a contribuinte impugnou o despacho decisório em 01/08/2001 (fls. 87/89), alegando, em síntese e fundamentalmente, que:

3.1 – a extinção do crédito tributário opera-se com a homologação do lançamento, o que na prática resulta num prazo de 10 (dez) anos: 05 para a homologação tácita e mais 05 para o exercício do direito à restituição de recolhimento indevido, conforme entendimento do Conselho de Contribuintes;

3.2 - requer a improcedência do despacho que determinou o indeferimento do pedido de restituição, restabelecendo seu legítimo direito à compensação dos valores pagos a maior a título de Finsocial."

A decisão DRJ/CPS nº 1.128, (fls. 98/106), julgou indeferida a solicitação, sintetizando o seu entendimento sob os argumentos contidos na ementa adiante transcrita:

"RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO. EXTINÇÃO DO DIREITO.

O direito de a contribuinte pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, em virtude de posterior declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, no controle difuso, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário.

PRESCRIÇÃO DO FINSOCIAL. PRECEDENTES DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA.

Consoante precedentes do Superior Tribunal de Justiça, o prazo de prescrição da repetição de indébito do Finsocial extingue-se com o transcurso do quinquênio legal a partir de 02/04/1993, data da publicação da decisão do Supremo Tribunal Federal - RE 150.764 - que julgou inconstitucional a majoração da alíquota.

Solicitação indeferida."

O voto condutor constatou que a contribuinte em 06 de abril de 2001, após mais de oito anos de ter efetuado o último recolhimento a título de Finsocial, entendeu por bem solicitar restituição e/ou compensação de parte daqueles recolhimentos, que teriam sido efetuados em montante superior ao devido, tendo a autoridade local indeferido o pedido sob o fundamento de que, nos termos dos arts. 156, inciso I, e 168, ambos do CTN, teria decaído de tal direito. Nesse sentido também se manifestou fundamentada no Parecer PGFN/CAT/nº 1538/99 houve por colocar a questão nos devidos termos.

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, entretanto sem inovar o seu entendimento sobre a matéria.

O Acórdão nº 301-31.537 (fls. 157/169) prolatou a decisão proferida na Sessão de Julgamento pela Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, em 09/11/04, cujo entendimento encontra-se sintetizado na ementa do voto vencedor, adiante transcrita:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADES. Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

FINSOCIAL. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. PRAZO PARA EXERCER O DIREITO.

O prazo para requerer o indébito tributário decorrente da declaração de inconstitucionalidade das majorações de alíquota do Finsocial é de 5 anos, contado de 12/6/98, data de publicação da Medida Provisória nº 1.621-36/98, que, de forma definitiva, trouxe a manifestação do Poder Executivo no sentido de reconhecer o direito e possibilitar ao contribuinte a correspondente solicitação.

Recurso a que se dá provimento, para determinar o retorno do processo à DRJ para exame do mérito.”

O voto condutor, de forma conclusiva, afastou a preliminar de nulidade para no mérito, de acordo com os dispositivos contidos no § 2º do art. 17 da MP nº 1.621-36/98, se pronunciar pelo prazo decadencial de cinco anos, contado da data da publicação da referida MP em 12/06/98.

Cientificada do acórdão retromencionado em 27/06/05 (fl. 170), contra o mesmo insurge-se a Fazenda Nacional (fls. 171/179), aviando o seu recurso em 28/06/05, com fulcro no art. 5º-II do RICSRF, oferecendo a título de paradigma o acórdão nº 302-35.782.

Aduz o d. Procurador:

- Pelo exame dos arts. 165-I e 168-I, ambos do CTN, constata-se que o direito de o sujeito passivo pleitear a restituição total ou parcial de tributo pago indevidamente ou maior que o devido, em face da legislação tributária aplicável, extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contatos da data da extinção do crédito tributário (art. 156-I, CTN), conforme o ADN/SRF nº 96/99.
- Esse ato normativo tem caráter vinculante para a administração tributária a partir de sua publicação, conforme os arts. 100-I e 103-I, do CTN, sob pena de responsabilidade funcional.
- Não há nada que justifique ser considerada a data da publicação de MP nº 1.628-36/98, o termo inicial da contagem do prazo para se pleitear a restituição do Finsocial.
- Requer a restauração do inteiro teor da decisão de primeira instância.

Admitido o REsp da PFN em 03/08/05, conforme Despacho exarado pelo Presidente da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes (fls. 207/209).

O contribuinte (AR, fl. 215) tomando ciência do Acórdão nº 301-31.537 e do REsp da PFN, não compareceu nos autos oportunamente.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Otacilio Dantas Cartaxo, Relator

Encontram-se presentes os pressupostos de admissibilidade do recurso interposto, consoante já verificado (fls. 207/209), deve o mesmo ser conhecido.

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

A tese esposada pela decisão de primeira instância adotou o entendimento contido nos Parecer PGFN/CAT nº 1538/99 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.

Por sua vez a decisão hostilizada defende a tese do prazo decadencial quinquenal, sendo o marco inicial para o prazo de restituição fixado a partir da data da publicação da MP nº 1.621-36/98, em 12/06/98.

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, 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)

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

Finalmente, tem-se que o pedido de restituição de Finsocial formulado junto a DRF/Jundiaí-SP é de **06/04/01** (fl. 01) e que o término da contagem do prazo prescricional, sob a égide do raciocínio aqui desenvolvido dá-se em **31/08/00**. Há que se concluir pela decadência do pleito formulado pela contribuinte.

Ante o exposto, não havendo preliminar a ser apreciada no recurso interposto, no mérito, nego-lhe provimento.

É assim que voto.



Otacílio Dantas Cartaxo

Voto Vencedor

Conselheiro Antonio Praga, Redator Designado

Nos debates do julgamento deste recurso propugnei pela correção do encaminhamento dos autos que segundo o acórdão recorrido deveria ser encaminhado à Delegacia de Julgamento - DRJ para julgamento do mérito.

Ocorre que o mérito não chegou a ser apreciado pela Delegacia da Receita Federal – DRF, sendo que o litígio foi instaurado apenas quanto ao decurso de prazo para interposição do pedido.

Em verdade a DRF não verificou os recolhimentos efetuados pelo contribuinte, tampouco se o aludido direito crédito teria sido pleiteado ou utilizado anteriormente, inclusive em compensação espontânea. O despacho denegatório limitou-se a justificar a intempestividade do pedido haja vista ter sido protocolado 5 (cinco) anos após o último recolhimento.

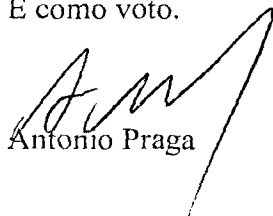
A DRJ, por sua vez, apreciou o litígio no limite que foi instaurado e também não verificou esses aspectos.

É possível que a DRJ tenha condições de apreciar o mérito, todavia, se negar, o contribuinte seria prejudicado pela supressão de instância, pois caberia apenas novo recurso ao Conselho de Contribuintes, ou seja, apenas uma oportunidade de defesa, enquanto o PAF consagra o duplo grau de jurisdição na esfera administrativa.

Além disso, o retorno dos autos à DRF trará economia processual, pois, na hipótese de o contribuinte restar de acordo com o decidido pela origem, não haverá instauração de novo litígio.

Diante do exposto oriento meu voto no sentido de confirmar integralmente a decisão do relator, apenas corrigindo o encaminhamento dos autos à unidade de origem (DRF ou DERAT para apreciação do mérito).

É como voto.



Antonio Praga

