



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

CSRF/T03
Fls. 217
#

Processo nº 13840.000417/99-27
Recurso nº 303-129.585 Especial do Procurador
Matéria FINSOCIAL - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO
Acórdão nº 03-05.821
Sessão de 17 de junho de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ISMA S/A - INDÚSTRIA SILVEIRA DE MÓVEIS DE AÇO

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/09/1989 a 30/09/1990

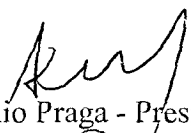
FINSOCIAL. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO.

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 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 publicação 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 14/09/99.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso especial e determinar o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal de origem, para apreciação as demais matérias. As Conselheiras Anelise Daudt Prieto, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro e Judith do Amaral Marcondes acompanharam o Conselheiro Relator pelas suas conclusões quanto ao prazo para pleitear o direito.


Antonio Praga - Presidente


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, Nanci Gama e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho.

Relatório

O relatório do Acórdão recorrido é o seguinte:

Trata-se de pedido de Restituição/Compensação, formalizado pelo contribuinte em 14/09/99, fundamentado na inconstitucionalidade da majoração da alíquota do Finsocial.

O pleito do contribuinte foi indeferido por Despacho Decisório prolatado pela Delegacia da Receita Federal em Campinas/SP, juntado às fls. 32/33, nos termos da seguinte ementa:

“DECADÊNCIA DA REPETIÇÃO DO INDÉBITO O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário. (Art. 168, I do CTN).

PEDIDO INDEFERIDO” Em tempo hábil, o contribuinte apresentou impugnação, na qual manifesta-se com os seguintes argumentos:

I.o STF em 16/12/92 declarou a inconstitucionalidade do FINSOCIAL no que excedia a alíquota de 0,5%, fixada pelo artigo 56 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, no Recurso Extraordinário nº 150.764-1 PE;

II.a decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário 150.764-1 PE, motivou o Poder Executivo a expedir a Medida Provisória nº 1.110/95 e a Instrução Normativa nº 31/87, atos que dispensam a constituição, inscrição em dívida ativa da União, ajuizamento da respectiva execução fiscal e o cancelamento e inscrição de créditos tributários relativos ao Finsocial, cujos valores excederam a alíquota de 0,5% do faturamento;

III.a compensação do excedente do Finsocial com as parcelas devidas a título de COFINS passou a ser admitida pela Secretaria da Receita Federal a partir de 09 de abril de 1997, através da Instrução Normativa SRF nº 32, que dispõe sobre a legitimação da compensação de valores recolhidos da contribuição ao Finsocial com a Cofins, conforme se verifica de seu artigo 2º;

IV.é devida a correção monetária dos recolhimentos indevidos, nos termos da Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08/97;

V.a Secretaria da Receita Federal através do Parecer Cosit nº 58, de 27/10/98, admitiu expressamente o direito à restituição/compensação de tributos federais pagos, que foram posteriormente declarados totalmente ou parcialmente inconstitucionais pelo STF, no prazo de 5 anos contados da data da publicação da Resolução do Senado Federal ou da data da publicação do ato do Secretário da Receita Federal a que se refere o Decreto nº 2.346/97, que no caso do Finsocial passou a ser a MP 1.110/95;

VI.com o advento do Parecer Cosit nº 58/98, ficou evidenciado a vontade da administração tributária de estender seus efeitos erga omnes, sendo considerado para se pleitear o direito a restituição/compensação o prazo de 5 anos contados da edição da citada MP nº 1.110/95;

VII.com relação aos tributos julgados ilegais pelo Poder Judiciário, temos ainda inúmeras manifestações dos órgãos julgadores vinculados ao Ministério da Fazenda, em diversas instâncias de julgamento de processos administrativos na esfera federal, que garantem o direito e o prazo para a restituição/compensação, conforme julgados colacionados;

VIII.nos termos do Parecer Cosit nº 58/98, somente são passíveis de restituição os valores que não tiverem sido alcançados pelo prazo decadencial de 5 anos, contados da data do ato que conceda ao contribuinte o efetivo direito de pleitear a restituição;

IX.ressalta que relativamente ao assunto prescrição, há ainda a legislação que instituiu o Finsocial e decisões judiciais, as quais estabelecem que o prazo para o pedido de restituição se extingue no prazo de 10 anos, a contar do pagamento indevido, conforme artigo 9º do Decreto-Lei nº 2.049/83 e artigo 122 do Regulamento da Contribuição para o Fundo de Investimento Social – Finsocial, aprovado pelo Decreto nº 92.698/86;

X.nos termos da doutrina e jurisprudência, o prazo decadencial para pedido de restituição/compensação de tributos lançados por homologação, inicia-se da data prevista para homologação do pagamento e não da data do pagamento em si;

XI.a partir de 26/11/99, com o advento do Ato Declaratório nº 96/99, a administração desconsidera o entendimento anterior do Parecer Cosit nº 58/98, alegando que a partir de então o prazo para pedir restituição/compensação deve obedecer as regras dos artigos 165 e 168 do CTN, contudo, os mesmos não se aplicam para em casos de tributos indevidos por força de declaração de inconstitucionalidade, proferida pelo STF;

XII.o pagamento do Finsocial não decorreu de pagamento espontâneo de tributo indevido, face à legislação tributária aplicável, qual seja, artigo 168, inciso I do CTN, mas ao contrário, em face dessa legislação o pagamento era devido, tornando-se indevido por força de declaração de inconstitucionalidade proferida pelo Supremo Tribunal Federal;

XIII.quem deu causa para que o pagamento espontâneo pelo sujeito passivo se tornasse indevido foi o próprio sujeito ativo, que o declarou inconstitucional através do STF, logo, não se aplica o artigo 165, I do CTN, o qual trata de pagamento indevido provocado pelo próprio sujeito passivo;

XIV.nos casos de pagamento indevido não provocado pelo sujeito passivo, a que se refere às hipóteses de restituição e indébito resultante de exação inconstitucional, não se aplicam as disposições do CTN, que certamente não foi editado para tratar de inconstitucionalidade;



XV. em concordância da não aplicabilidade do prazo decadencial pelo artigo 168 do CTN, a própria Receita Federal, através do Parecer Cosit nº 58/98, admitiu a contagem de cinco anos da data da publicação da Resolução do Senado Federal ou da data da publicação do ato do Secretário da Receita Federal a que se refere o Decreto nº 2.346/97, que no caso do Finsocial, passou a ser a MP nº 1.110/95;

XVI. porquanto visa a aplicação do prazo de 5 anos como prazo de prescrição, a contar da data do respectivo pagamento, o Ato Declaratório nº 96/99 é ilegal, pois em se tratando de inconstitucionalidade, o prazo de 5 anos para exercer o direito à restituição/compensação, inicia-se com a publicação da Resolução do Senado Federal;

XVII. declarada a inconstitucionalidade de uma lei, com efeito “erga omnes”, fica a Administração vinculada a decisão, obrigada, portanto, a deixar de exigir o tributo declarado inconstitucional e restituindo quando solicitada.

Conclui que não há que se falar em prescrição no caso de leis julgadas inconstitucionais, já que uma vez assim declarada, ela não existiu juridicamente e, portanto, não poderia ter instituído um tributo, ou seja, o tributo também não existiu e o crédito resultante do seu pagamento, enquanto vigorava, se torna dívida comum da União a favor do contribuinte.

Requer seja reconhecido seu direito com o fim de que, ao final, seja expedido documento comprobatório da homologação da compensação efetuada.

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas – SP, foi indeferida a solicitação do contribuinte, nos termos da seguinte ementa:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração: 01/09/1989 a 30/09/1990 Ementa: RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO. DECADÊNCIA.

O direito de o 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. Consoante as novas Carta Política e Lei da Seguridade Social, o direito de a contribuinte pleitear a restituição do Fundo de Investimento Social – Finsocial segue o disposto para os demais tributos e contribuições.

CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA.

O crédito tributário é extinto pelo pagamento, não influenciando, na contagem do prazo para pleitear a repetição do indébito, o fato de ter sido sob condição resolutória. Precedentes do Supremo Tribunal Federal.

Solicitação Indeferida.”

Irresignado com a decisão singular, o contribuinte apresenta tempestivo Recurso Voluntário, onde reitera os argumentos e pedidos apresentados em sua peça impugnatória.

Não foram os autos encaminhados à Procuradoria da Fazenda Nacional para ciência do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, tendo em vista o disposto na Portaria MF nº 314, de 25/08/1999.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro constando numeração até às fls. 102, última

O Acórdão n.º 303-32311 (fls. 103132/134) prolatou a decisão proferida na Sessão de Julgamento pela Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, em 29/09/2005, cujo entendimento encontra-se sintetizado na ementa adiante transcrita:

FINSOCIAL. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE DE EXAME POR ESTE CONSELHO. INCONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. PRESCRIÇÃO DO DIREITO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. INADMISSIBILIDADE. DIES A QUO. EDIÇÃO DE ATO NORMATIVO QUE DISPENSA A CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DUPLO GRAU DE JURISDIÇÃO.

Parte do remate do voto condutor dá sentido conclusivo ao acórdão acima:

Diante do exposto, tendo o prazo prescricional (decadencial para alguns) se iniciado na data da publicação da MP nº 1.110/95, qual seja, 31.8.95, é tempestivo o pedido de restituição/compensação formulado pelo Contribuinte, devendo ser reformadas as decisões anteriores

In casu, o pedido ocorreu em data de 14/09/99, quando ainda existia o direito de o contribuinte de pleitear a compensação.

Cientificada do acórdão retromencionado contra o mesmo insurge-se a Fazenda Nacional (fls. 135/171), aviando o seu recurso, com fulcro no art. 5º-II do RICSRF, oferecendo como paradigma de divergência o acórdão nº 302-35782.

Aduz o d. Procurador:

- A questão central que se discute no feito 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 STF.
- 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, argüi 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.

- 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*, devendo o mesmo ser aplicado retroativamente a teor do art. 106-I do CTN.
- 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 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, por conseguinte para se considerar esse termo inicial da contagem do prazo para restituição do indébito mais favorável para o contribuinte, em detrimento do erário público.
- Requer a reforma da decisão hostilizada para que seja restituída a decisão de primeira instância.

O REsp da PFN foi admitido em 10/11/2005, conforme Despacho exarado pela Presidente da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes (fl. 176), mediante o reconhecimento da existência de tempestividade e de divergência entre o julgado e o acórdão paradigma apresentado.

Intimado em 23/02/2006 (vide AR de folha 180), a interessada apresentou contra-razões intempestivamente em 31/03/2006 (fls. 198/211), uma vez que o prazo de 15 dias foi ultrapassado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Otacilio Dantas 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, conforme atestado no despacho de fl. 176, portanto merece 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 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 e 3º da LC 118) 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.

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.

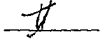
Quanto ao marco inicial para a contagem do prazo prescricional matéria essa questionada pela ora recorrente, traz-se à baila o Ac. CSRF/01-03.239 que sabiamente estabelece que em caso de conflito quanto à constitucionalidade da exação tributária, o termo inicial para contagem do prazo decadencial do 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 compensação de Finsocial formulado junto a DRF/TSA-SP é de **14/09/99** (fl. 01-V) 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 decadência.

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

É assim que voto.



Otacilio Dantas Cartaxo

