



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 13862.000088/97-40  
Recurso nº : 303-127.016  
Matéria : FINSOCIAL – RESTITUIÇÃO  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Recorrida : TERCEIRA CÂMARA DO 3º CONSELHO DE CONTRIBUINTES.  
Interessada : ENPLAN ENGENHARIA E CONSTRUTORA LTDA  
Sessão de : de novembro de 2005.  
Acórdão nº : CSRF/03-04628

**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 2710/98, 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 07/07/97.

Recurso especial negado.

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

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira Judith do Amaral Marcondes que deu provimento ao recurso

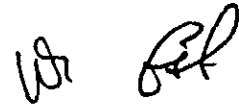
MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO.  
RELATOR

Processo nº : 13862.000088/97-40  
Acórdão nº : CSRF/03-04628

FORMALIZADO EM: 01 MAR 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO, PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES, ANELISE DAUDT PRIETO, NILTON LUIZ BARTOLI e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.



Processo nº : 13862.000088/97-40

Acórdão nº : CSRF/03-04628

Recurso nº : 303-127.016

Recorrente : FAZENDA NACIONAL

Interessada : ENPLAN ENGENHARIA E CONSTRUTORA LTDA

## RELATÓRIO

Trata-se de pedidos de compensação e de restituição de tributos (fls. 01/02) a partir de créditos decorrentes da declaração de inconstitucionalidade pelo STF da majoração da alíquota de Finsocial (RE 150.764/PE, DJU de 02/04/93, trânsito em julgado em 04/05/93) formulado pela contribuinte junto a DRF/Santos-SP em 07/07/97, conforme carimbo da repartição preparadora, referente a recolhimentos indevidos relacionados ao período de set/89 a fev/92, conforme planilha (fls. 05/06) e DARFs (fls. 04/09), no valor de R\$ 2.075,75.

O acórdão DRJ/SPO nº 9600, de 05/06/02 (fls. 48/54), prolatou a decisão que indeferiu a solicitação formulada pela impugnante, sob os argumentos contidos na ementa adiante transcrita:

**"FINSOCIAL. RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.**

O direito de pleitear a restituição, seguida de compensação, de tributo ou contribuição pago a maior ou indevidamente, extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data de extinção do crédito tributário.

Solicitação Indeferida."

O voto condutor adota o entendimento de que, no caso de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o que de fato extingue o crédito tributário é o pagamento (art. 168-I, CTN), a homologação nada mais é do que um procedimento de confirmação, de aprovação, pela autoridade fiscal do pagamento efetuado, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN.

Notificada da decisão de primeira instância mediante AR em 09/09/02 (fl. 57-v), a postulante avia o seu recurso voluntário em 07/10/02 (fls. 58/63), portanto, tempestivamente, arguindo sucintamente:



Processo nº : 13862.000088/97-40

Acórdão nº : CSRF/03-04628

O direito do contribuinte à repetição de indébito encontra-se amparado pelo art. 66 da Lei 8.383/91 e pelos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.43/96

- A decadência se opera com o decurso de prazo de 5 (cinco) anos contados da extinção de crédito tributário (homologação tácita), e mais 5 (cinco) anos para decair o direito de pedir repetição (arts. 168-I, 56-VII e §§ 1º e 4º do art. 150, todos do CTN) mencionando jurisprudência do STJ no sentido.

O Acórdão nº 303-31.367 (fls. 106/127) prolatou a decisão proferida na Sessão de Julgamento pela Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, em 14/04/04, cujo entendimento encontra-se sintetizado na ementa adiante transcrita:

**"FINSOCIAL – RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. PRAZO PRESCRICIONAL NÃO ESGOTADO.**

No caso de lei declarada inconstitucional, na via indireta, inexistindo Resolução do Senado Federal, o Parecer COSIT nº 58, de 27/10/98, vazou entendimento de que o termo *a quo* para o pedido de restituição, para terceiros, começa a contar da data da edição da Medida Provisória nº 1.110, de 30/08/95. Desta forma, considerando que até 30/11/99 esse era o entendimento da SRF, todos os pedidos protocolados até tal data, estão, no mínimo, albergados por ele.

O pedido de restituição e homologação de compensação foi protocolado perante a DRF em 12/04/99.

Até 30/11/99, o entendimento da administração tributária era aquele consubstanciado no Parecer COSIT nº 58/98. Se debates podem ocorrer em relação à matéria, quanto aos pedidos formulados a partir da publicação do AD SRF nº 096/99, é indubitável que os pleitos formalizados até aquela data deverão ser solucionados de acordo com o entendimento do citado Parecer, até porque os processos protocolados antes de 30/11/99 e julgados, seguiram a orientação do Parecer. Os que embora protocolados não foram julgados antes daquela data, haverão de seguir o mesmo entendimento, sob pena de se estabelecer tratamento desigual entre contribuintes em situação absolutamente igual.

Segundo o critério estabelecido pelo Parecer 58/98, é fixada, para o caso, a data de 31 de agosto de 1995 como termo inicial para a contagem do prazo para pleitear a restituição da contribuição paga indevidamente, o termo final ocorreria em 30 de agosto de 2000.

Não tendo havido análise do mérito restante pela instância *a quo*, em homenagem ao duplo grau de jurisdição deve a ela retornar o processo para exame do pedido do contribuinte.

**AFASTA-SE A PRESCRIÇÃO, DEVENDO RETORNAR O PROCESSO À PRIMEIRA INSTÂNCIA."**

Processo nº : 13862.000088/97-40

Acórdão nº : CSRF/03-04628

O voto condutor foi acolhido pelo Colegiado, por unanimidade de votos, para afastar a argüição de decadência do direito de a recorrente pleitear a restituição e determinar a devolução do processo à Repartição de Origem para que se digne apreciar as demais questões de mérito, adotando como tese central o critério jurídico definido pela Administração, Por meio do Parecer COSIT nº 58/98 que firmou o termo inicial do prazo prescricional do direito a partir da MP 1.110/95, inclusive em relação ao contribuinte que é terceiro em relação ao RE julgado pelo STF, e quanto ao termo de início do prazo prescricional para o direito de repetição de indébito, a partir de decisão do STF em meio ao controle difuso, para os pedidos formulados até 30/11/99, posição esta compartilhada com o voto do Conselheiro Irineu Bianchi no âmbito do acórdão nº 303-30.948, Rec. Nº 125543.

O entendimento da administração tributária, vazado no citado Parecer, vigeu até a edição do AD SRF nº 96 publicado em 30/11/99, quando este pretendeu mudar o entendimento acerca da matéria, desta feita, arrimado no Parecer PGFN/CAT nº 1.538/99. Os que embora protocolados não foram julgados haverão de seguir o mesmo entendimento, sob pena de se estabelecer tratamento desigual ente contribuintes em situação absolutamente igual.

Assim aconselham os princípios da isonomia, da lealdade entre as partes, da moralidade administrativa e também a inescapável necessidade jurídica de manutenção do critério fixado pela Administração em certo período.

O voto adota, ainda, o entendimento expresso pelo eminente Cons. Irineu Bianchi, de que as restrições apontadas no Parecer PGFN/CRJ nº 3401/02, aprovado no Despacho do Exmº Sr. Ministro da Fazenda, DOU de 02/01/03, não podem obstar o reconhecimento do eventual direito creditório do recorrente, repetindo, ao final de sua exposição, que a Lei nº 10.522/02 veda apenas a restituição *ex officio*, não podendo o Parecer alargar a dicção legal.

Cientificada do acórdão retromencionado em 16/09/04 (fl. 128), contra o mesmo insurge-se a Fazenda Nacional (fls. 143/149), aviando o seu recurso de

Processo nº : 13862.000088/97-40

Acórdão nº : CSRF/03-04628

divergência em 20/09/04, com fulcro no art. 5º-II do RICSRF, oferecendo a título de paradigma de divergência o acórdão nº 302-35.782/03, para argüir que o direito de o sujeito passivo pleitear a restituição de tributo pago indevidamente, em face da legislação aplicável, extingüe-se em cinco anos, contados da data de extinção do crédito tributário pelo pagamento (arts. 165-I, 168-I e 156-I do CTN, AD/SRF nº 96/99 e Parecer PGFN/CAT nº 1.538/99); que as decisões administrativas devem respeitar o disposto no AD/SRF nº 96/99, que tem caráter vinculante para a administração tributária conforme os arts. 100-I e 103-I do CTN; para finalmente alegar que não há nada que justifique ser considerada a data da publicação da MP nº 1.110/95 como termo inicial da contagem do prazo para se pleitear a restituição do FINSOCIAL, posto que esta MP simplesmente autorizou as providências a serem adotadas pelo Poder Executivo no sentido de amoldar-se à declaração de inconstitucionalidade, no tocante aos créditos tributários ainda não definitivamente constituídos, nem induzindo a conclusão de que estaria suprindo a manifestação do Senado para autorizar a restituição/compensação dos valores indevidamente pagos a título de Finsocial.

Admitido o REsp da PFN em 22/09/04, conforme despacho exarado pelo Presidente da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes (fl. 162).

O contribuinte tomando ciência do Acórdão nº 303-31194 e do REsp da PFN comparece nos autos(fl. 182/186) repelindo os argumentos oferecidos pela Fazenda Nacional, para consubstanciado nos argumentos construídos por ocasião do recurso voluntário e do acórdão prolatado pela decisão ora recorrida, requerer pela manutenção integral do mesmo.

**"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."

O voto condutor foi acolhido pelo Colegiado, por maioria de votos, para afastar a argüição de decadência do direito de a recorrente pleitear a restituição e

Processo nº : 13862.000088/97-40

Acórdão nº : CSRF/03-04628

determinar a devolução do processo à Repartição de Origem para que se digne apreciar as demais questões de mérito, com fulcro nos art.s 2º, 21 e 35 da IN/SRF nº 210/02, no art. 9º-I da Port. MF nº 55/98, com redação dada pela Port. MF nº 1.132/02, na MP nº 1.110/95 – DOU de 31/08/95 e em copiosa jurisprudência emanada dos Tribunais Superiores e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, para concluir que o pleito da contribuinte é tempestivo, tendo o prazo prescricional se iniciado em 31/08/95.

Cientificada do acórdão retromencionado em 15/04/04 (fl. 132), contra o mesmo insurge-se a Fazenda Nacional (fls. 133/139), aviando o seu recurso especial em 15/04/04, com fulcro no art. 5º-I do RICSRF, para argüir sucintamente:

- O cerne da questão que se discute no presente feito é saber qual o termo inicial para a contagem do prazo que o contribuinte possui para pleitear a restituição do Finsocial, que veio a ser declarado inconstitucional pelo Excelso Pretório.
- A 3ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes considerou como termo inicial para tal contagem a data da publicação da MP nº 1.110/95, ato normativo que reconheceu o caráter indevido da cobrança do Finsocial, conforme se depreende do julgado.
- O direito de o sujeito passivo pleitear a restituição de tributo pago indevidamente, em face da legislação aplicável, extingue-se em cinco anos, contados da data de extinção do crédito tributário pelo pagamento (arts. 165-I, 168-I e 156-I do CTN, AD/SRF nº 96/99 e Parecer PGFN/CAT nº 1.538/99);
- Que as decisões administrativas devem respeitar o disposto no AD/SRF nº 96/99, que tem caráter vinculante para a administração tributária conforme os arts. 100-I e 103-I do CTN;
- Para finalmente alegar que não há nada que justifique ser considerada a data da publicação da MP nº 1.110/95, convertida na Lei 10.522/02, como termo inicial da contagem do prazo para se pleitear a restituição do FINSOCIAL, posto que esta MP simplesmente autorizou as providências a serem adotadas pelo Poder Executivo no sentido de amoldar-se à declaração de inconstitucionalidade, no tocante aos créditos tributários ainda não definitivamente constituídos.
- A exegese deste dispositivo não conduz à conclusão de que estaria autorizada a restituição ou compensação do Finsocial pago a maior a partir de sua publicação, nem induz à conclusão de que a MP nº 1.110/95 estaria suprindo a manifestação do Senado para autorizar a restituição/compensação dos valores pagos indevidamente a título de Finsocial.




Processo nº : 13862.000088/97-40  
Acórdão nº : CSRF/03-04628

Admitido o REsp da PFN em 20/04/04, conforme despacho exarado pelo Presidente da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes (fl. 140).

O contribuinte tomando ciência do Acórdão nº 303-31.367 (fls. 106/127) e do REsp da PFN comparece nos autos (fls. 167/169) repelindo os argumentos oferecidos pela Fazenda Nacional, para consubstanciado nos argumentos construídos por ocasião do recurso voluntário, na jurisprudência acostada nos autos e do acórdão prolatado pela decisão ora recorrida, requerer pela manutenção integral do mesmo.

É o relatório.

Two handwritten signatures in black ink, one to the left and one to the right, appearing to be initials or names.

Processo nº : 13862.000088/97-40

Acórdão nº : CSRF/03-04628

## VOTO

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.

De antemão, assinala-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.



Processo nº : 13862.000088/97-40  
Acórdão nº : CSRF/03-04628

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),



Processo nº : 13862.000088/97-40  
Acórdão nº : CSRF/03-04628

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



Processo nº : 13862.000088/97-40

Acórdão nº : CSRF/03-04628

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/Santo André-SP é de **07/07/97** (fl. 01) e que o término da contagem do prazo prescricional, sob a égide do raciocínio aqui desenvolvido dá-se em **31/08/00**, data da publicação da Medida Provisória nº 1.110/95.

Ante o exposto, uma vez que já admitido o Recurso da Fazenda Nacional, não havendo preliminar a ser apreciada, no mérito, nego-lhe provimento.

É assim que voto.

Sala de Sessões, em 08 de novembro de 2005.

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO

