



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº 13884.000395/98-44
Recurso nº 303-128.187 Especial do Procurador
Matéria FINSOCIAL - RESTITUIÇÃO
Acórdão nº 03-05.223
Sessão de 12 de fevereiro de 2007
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JAM'S CALÇADOS E BOLSAS LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/11/1989 a 31/07/1991

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 19/02/98.

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.



Manoel Antônio Gadelha Dias - Presidente



Otacílio Dantas Cartaxo - Relator *ad hoc*

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

Relatório

Eis, na íntegra, o relatório concernente à decisão anteriormente prolatada:

O processo trata de pedido de restituição/compensação do FINSOCIAL, protocolado em 22/03/1999 perante a SRF, conforme documento de fl. 01. Os pagamentos a maior foram realizados no período de novembro/89 a julho/91.

O pedido foi indeferido pela Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária - DERAT/Rio de Janeiro - mediante o Despacho decisório de fls. 65/68, com base nos arts. 156, I e 168, I da Lei 5.172/66 (CTN), no ADN SRF 96/1999, por considerar que na data de protocolização do pedido de restituição já havia transcorrido o período decadencial de cinco anos contados a partir da data da extinção do crédito tributário pelo pagamento.

Ciente daquela decisão a partir do dia 26/08/2002, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade perante a DRJ/Campinas/SP, em 11/09/2002, nos termos constantes às fls. 72/85, alegando, em síntese que:

1.O prazo para compensar o FINSOCIAL é de dez anos com base na MP 2.095/2001. Cita jurisprudência da 2ª Vara da Justiça Federal em Sorocaba/SP;

2.O STJ entende que para os tributos pagos antecipadamente, há cinco anos para a homologação tácita e mais cinco anos para o exercício do direito de restituição;

3.A tese dos dez anos encontra respaldo no DI 2.049/83, no DI 2.052/83 e no Decreto 92.968/86; há jurisprudência, inclusive, do Conselho de Contribuintes;

4.O ADN 96/99, nem tampouco o Parecer PGFN/CAT 1.538/99, não têm o condão de suspender ou limitar a vigência do CTN, art. 156, inc. VII;

5.Entende que o prazo prescricional se conta a partir da data de declaração de inconstitucionalidade da lei e não do pagamento indevido. Cita Súmula 108 e o art. 173 do CTN.

Diante do alegado requer o deferimento da restituição/compensação dos valores pagos a maior a título de FINSOCIAL.

A DRJ/Campinas, através da 5ª Turma de Julgamento, decidiu não acolher a reclamação contra a decisão da DERAT/RJ mantendo o



[assinatura]

indeferimento do pedido de restituição/ compensação em face da decadência.

A decisão se fundamentou principalmente em que:

a)Primeiramente no tocante à eficácia da declaração de inconstitucionalidade do FINSOCIAL, foi proferida no controle difuso, e sua repercussão na contagem do prazo para o exercício do direito de restituição do indébito foi disciplinada administrativamente nos termos do Parecer PGFN/CAT 1.538/99. Por outro lado a SRF entende com base na jurisprudência do STF que a declaração de inconstitucionalidade não faz nascer novo prazo de repetição do indébito, que este finda com cinco anos contados a partir da data do pagamento;

b)O prazo de prescrição das dívidas passivas da União e todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda Pública, seja qual for a sua natureza é de cinco anos, contados do ato ou do fato do qual se originaram, conforme ensinamento de Bernardo Ribeiro de Moraes;

c)O FINSOCIAL é contribuição sujeita a lançamento por homologação, cujo recolhimento deve ser antecipado pelo contribuinte, sem prévio conhecimento da autoridade administrativa. O art. 150, § 1º do CTN define a data de extinção do crédito nessa modalidade de lançamento. No caso o pagamento antecipado extinguiu o crédito tributário, e é a partir desta data que se conta o prazo para extinção do direito de pleitear a restituição de indébito; em consonância com o disposto no art. 156, inc. VII;

d)A partir da CF/88 as contribuições sociais submetem-se às normas gerais em matéria de legislação tributária, inclusive quanto à prescrição e à decadência: Assim na falta de lei especial relativa ao Finsocial, em termos de prescrição do indébito, valem as normas do CTN, arts. 168 c/c art. 165, I. O Decreto 92.968/86 restou não recepcionado pela CF/88, conforme já definido no Parecer Cosit 58/98, item 30;

e)As decisões administrativas devem respeitar o ADN SRF 96/99 como norma integrante da legislação tributária. Este ato normativo tem caráter vinculante para a administração tributária sob pena de responsabilidade funcional. O entendimento da SRF é de que o prazo para o contribuinte pleitear a restituição de indébito, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo STF, em Ação Declaratória ou em RE, extingue-se no prazo descrito nos arts. 165, I e 168, I, do CTN;

Irresignada, a interessada apresentou, tempestivamente, recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes nos termos dispostos às fls. 101/115.

As razões de recurso reproduzem os mesmos argumentos antes levantados reforçando alguns aspectos que podem ser assim resumidos: Insiste em que a MP 2.095-76/2001 serve de fundamento para o reconhecimento do direito de compensação do Finsocial

[assinatura]

[assinatura]

recolhido a maior. Que é pacífica no Conselho de Contribuintes a jurisprudência de que o início do prazo prescricional do FINSOCIAL é a data da publicação da MP 1.110/95, de 31/08/95, e o ora recorrente ingressou com o pedido em 19/02/98. Ademais o STJ uniformizou a jurisprudência das suas duas Turmas para asseverar o prazo de dez anos para o pedido de restituição nos tributos sujeitos à homologação. Cita jurisprudência do Segundo Conselho a favor dos dez anos, com base no DI 2.049/83 e na Lei 8.212/91.

Pede a reforma da decisão recorrida e a confirmação do seu direito de compensar os créditos de FINSOCIAL advindos de pagamento indevido.

O Acórdão n.º 303-31779 (fls. 118/139) prolatou a decisão proferida na Sessão de Julgamento pela Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, em 03/12/2004, cujo entendimento encontra-se sintetizado na ementa adiante transcrita:

FINSOCIAL - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO.

PRAZO PRESCRICIONAL NÃO ESGOTADO.

O pedido de restituição e homologação de compensação foi protocolado perante a DRF em 19/02/98.

Até 30/11/1999, o entendimento da administração tributária era aquele consubstanciado no Parecer COSIT n.º 58/98. Se debates podem ocorrer em relação à matéria quanto aos pedidos formulados a partir da publicação do AD SRF n.º 096/99, é indubitável que os pleitos formalizados até aquela data deverão ser solucionados de acordo com o entendimento do citado Parecer, sob pena de se estabelecer tratamento desigual entre contribuintes em situação absolutamente igual.

Segundo o critério estabelecido pelo Parecer 58/98, a restituição da contribuição paga indevidamente teria por termo final a data de 30 de agosto de 2000. Portanto, para o caso concreto não houve a prescrição.

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

AFASTA-SE A PRESCRIÇÃO E DETERMINA-SE O RETORNO DO PROCESSO À PRIMEIRA INSTÂNCIA PARA APRECIACÃO DO MÉRITO RESTANTE

In casu, o pedido ocorreu em data de 19/02/98, 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. 141/164), aviando o seu recurso, com fulcro no art. 7º- II do RICSRF, oferecendo como paradigma de divergência o acórdão n.º 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

Grp

[assinatura]

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 13/07/2005, conforme Despacho exarado pelo Presidente da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes (fl. 166), mediante o reconhecimento da existência de tempestividade e de divergência entre o julgado e o acórdão paradigma apresentado.

Intimado a apresentar suas contra-razões (vide AR à folha 171), O sujeito passivo protocolizou-as tempestivamente (fls. 172/188). Combate o pleito da PGFN com citação de legislação e de acórdãos do Segundo Conselho de Contribuintes e concorda com o início do prazo prescricional a partir da publicação da MP nº 1.110/95.

É o relatório.

[assinatura]

[assinatura]

Voto

Conselheiro Otacilio Dantas Cartaxo, Relator *ad hoc*

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

Versa a matéria trazida à apreciação desta Corte sobre o indébito tributário, em decorrência da inconstitucionalidade da majoração da alíquota do FINSOCIAL cima de 0,5%, declarada pelo Supremo Tribunal Federal através do RE nº 150.764-1, DJU de 02/03/93, especificamente quanto ao marco inicial para a contagem do prazo prescricional para a restituição do indébito.

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

De modo diverso, a decisão recorrida afastou a preliminar de decadência, argüindo que o prazo de cinco anos para a restituição de indébito deve ser contado a partir da publicação da Medida Provisória n.º 1.110/95, devendo os autos serem remetidos à instância *a quo* para exame de mérito.

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

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

Desde logo depreende-se que o cerne da querela restringe-se a contagem do prazo prescricional de cinco anos distinguindo-se quanto ao acerto do seu marco inicial, ou seja, de restituição do indébito tributário, sob a égide dos arts. 165-I e 168-I do CTN, não havendo que se falar em decadência.

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

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

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

Gal

I - [...]

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

É cediço que o texto contido nas MP n.º 1.110/95 e 1.621-40/98, além de suas reedições sucessivas até o advento da lei n.º 1.522, de 19/07/01, não alude expressamente à hipótese de restituição de tributos, bem assim que restou estabelecido consoante o § 3.º, do artigo 18 dessa lei, que o disposto neste artigo não implicará restituição *ex officio*.

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

Inobstante o entendimento vazado pela Administração Tributária no Parecer Cosit n.º 58/98, foi publicado em 30/11/99 o Ato Declaratório n.º 96, arremado no Parecer PGFN n.º 1.538/99, que pretendeu mudar o posicionamento acerca da matéria, ao dispor que o prazo para o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pagos indevidamente ou em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo STF em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso de prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário (art. 165-I e 168-I, do CTN).

A posição emanada pela SRF em relação à repetição de indébito nos termos do art. 165-I do CTN é ambígua uma vez que inicialmente adotou o entendimento contido no Parecer COSIT n.º 58/98, de 27/10/98, cujo reconhecimento expresso naquele Parecer referenda como *dies a quo* para o contribuinte requerer a restituição dos valores pagos a maior que o devido, em caso de declaração de inconstitucionalidade de lei pelo STF, pela via incidental, é a data da publicação da MP n.º 1.110/95, DOU de 31/08/95, sendo essa orientação seguida pelos seus órgãos até a edição do AD/SRF n.º 96/99, de 30/11/99, ocasião em que passa a esposar o novo entendimento a se contrapor àquele adotado anteriormente.

Decerto a SRF, em momentos distintos, adotou entendimentos diversos sobre a mesma matéria, desde a edição da MP n.º 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 esta pela qual a decisão de primeira instância passou ao largo.

Mediante esse raciocínio, em não se pronunciando a autoridade fiscal, materializou-se o direito subjetivo de ação de o contribuinte (arts. 174 e 168-I do CTN), para promover a ação de cobrança do crédito, ou seja, para se ressarcir do indébito tributário.

Note-se que a Secretaria da Receita Federal através da IN/SRF n.º 32, de 09/04/97, em seu artigo 2.º já havia convalidado a compensação efetivada pelo contribuinte de seus créditos de Finsocial com os débitos reconhecidos e não recolhidos da Confins, com fundamento no art. 9.º da Lei n.º 7.689/88, na alíquota superior a 0,5%.

Significa dizer que a Administração Tributária por meio desse ato administrativo também reconheceu o caráter indevido do já mencionado recolhimento.

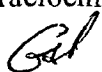
Com esse entendimento também se coaduna a manifestação do jurista e tributarista Ives Gandra Martins, adiante:

“Acredito que, quando o contribuinte é levado, por uma lei inconstitucional, a recolher aos cofres públicos determinados valores a título de tributo, a questão refoge do âmbito da mera repetição de indébito, prevista no CTN, para assumir os contornos de direito à plena recomposição dos danos que lhe foram causados pelo ato legislativo inválido, nos moldes do que estabelece o art. 37, § 6º, da CF.” (Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário, p. 178)

Considerando que o posicionamento adotado pela SRF, em todos os pedidos protocolados até 30/11/99 deu-se com base na IN/SRF n.º 32/97 e no Parecer Cosit 58/98, sob pena de se estabelecer tratamento desigual entre contribuintes em situação absolutamente igual, deve ser mantido esse entendimento para os casos ocorridos mesmo após a publicação do AD/SRF n.º 96/99, uma vez que reside na MP n.º 1.110/95 o reconhecimento do Poder Executivo, ao admitir que a exigência do Finsocial com a alíquota majorada acima de 0,5% era inconstitucional, de acordo com os dispositivos contidos no seu art. 17-III.

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

Finalmente, tem-se que o pedido de compensação de Finsocial formulado em 19/02/98 (fls. 01/02) e que o término da contagem do prazo prescricional, sob a égide do raciocínio aqui desenvolvido, dá-se em 31/08/00, não havendo que se falar em decadência.





Ante o exposto, não havendo preliminar a ser apreciada, no mérito, nego-lhe provimento, retornando os autos à DRJ para exame das demais matérias.

É assim que voto.



Otacilio Dantas Cartaxo

