



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº 13887.000187/97-71
Recurso nº 302-126.526 Especial do Contribuinte
Matéria FINSOCIAL - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO
Acórdão nº 03-06.009
Sessão de 08 de setembro de 2008
Recorrente Borleme Borrachas e Peças Ltda.
Interessado Fazenda Nacional

Assunto: FINSOCIAL, PEDIDO DE
RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO

Exercício: 1989, 1990, 1991, 1992

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 presente pedido de restituição refere-se ao período de apuração de 09/89 a 03/92 e foi formulado em 08/09/97, portanto, antes de consumir-se o prazo prescricional.

Recurso Especial Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, determinando o retorno dos autos à DRF de origem para apreciação do mérito, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. As conselheiras Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro e Judith do Amaral Marcondes Armando, que adotam contagem do prazo de 10 anos para o pleito da restituição, tese dos 5 + 5, e a conselheira Anelise Daudt Prieto acompanham o Conselheiro Relator pelas suas conclusões.

ANTÔNIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA
Presidente

OTACILIO DANTAS CARTAXO
Relator

FORMALIZADO EM: 14 JUL 2009

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: 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 Antonio Carlos Guidoni Filho (Substituto convocado).

Relatório

O relatório do Acórdão recorrido é o seguinte:

A empresa acima identificada recorre a este Conselho de Contribuintes, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP.

DO PEDIDO DE COMPENSAÇÃO A interessada solicitou a convalidação da compensação dos créditos oriundos de pagamentos efetuados a título de Finsocial excedentes à alíquota de 0,5%, com débitos da Cofins, conforme art. 2º da IN SRF nº 32/97 (fls. 01 a 92).

DA DECISÃO DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL Em 12/01/2000, a Delegacia da Receita Federal em Limeira/SP, por meio da Decisão Sasit nº 84/00 (fls. 93), concluiu pela decadência do direito da contribuinte à compensação.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE Cientificada do Despacho Decisório da DRF em 21/01/2000 (fls. 96), a interessada apresentou, em 14/02/2000, tempestivamente, a Manifestação de Inconformidade de fls. 97 a 103, contendo os seguintes argumentos, em síntese:

- a Receita Federal entende que o direito de o fisco constituir o crédito tributário decai em dez anos, mas para repetir o indébito o prazo restringir-se-ia a cinco anos, o que constitui desrespeito ao princípio constitucional da isonomia;*
- em se tratando de imposto sujeito ao lançamento por homologação, o prazo para repetição de indébito do Finsocial é o mesmo previsto para a constituição do crédito;*
- o STJ tem entendido que o ao prazo de cinco anos previsto no art. 150, § 4º, do CTN, somam-se mais cinco anos (cita jurisprudência);*
- acórdão unânime do STJ entende que o prazo prescricional tem como termo inicial a data da declaração de inconstitucionalidade;*
- o Poder Executivo, resignando-se à declaração de inconstitucionalidade, editou a Medida Provisória nº 1.110, de 30/08/95 que, em seu art. 17, inciso III, afastou a possibilidade de vigência das alíquotas superiores a 0,5%;*
- portanto, sendo a decisão do STF datada de 16/12/92, e a MP de 30/08/95, em 31/08/95 começou a fluir o interregno temporal da prescrição, que findou cinco anos após;*
- tendo protocolado o pedido em 08/09/97, o contribuinte assegurou o seu direito.*



Ao final, a interessada pede o reconhecimento de seu direito à repetição do indébito, por meio de compensação com parcelas devidas à Cofins.

DO ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA Em 12/11/2001, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP proferiu o Acórdão DRJ/RPO nº 291 (fls. 106 a 111), assim ementado:

"FINSOCIAL. PAGAMENTO MAIOR QUE O DEVIDO. COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA.

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

Solicitação Indeferida" DO RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUENTES Cientificada da decisão em 05/03/2002 (fls. 114), a interessada apresentou, em 04/04/2002, tempestivamente, o recurso de fls. 115 a 123, em que são reprisadas as razões contidas na impugnação.

O processo foi distribuído a esta Conselheira, numerado até as fls. 193 (última), que trata do trâmite dos autos, no âmbito deste Colegiado.

É o relatório.

O Acórdão n.º 302-35718 (fls. 194/216) prolatou a decisão proferida na Sessão de Julgamento pela Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, em 14/08/2003, cujo entendimento encontra-se sintetizado na ementa adiante transcrita:

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 PELO VOTO DE QUALIDADE.

Cientificado do acórdão retromencionado contra o mesmo insurge-se o sujeito passivo (fls. 235/249), aviando o seu recurso, com fulcro no art. 7º - II do RICSRF, oferecendo diversos acórdãos paradigmas onde, em recursos em situações fáticas e jurídicas semelhantes ao acórdão contestado, o termo *a quo* para o pedido de restituição do valor indevidamente recolhido é contado a partir da publicação da MP n.º 1.110/95.

Referido RESP recebeu seguimento, conforme Despacho de folha 251, de 03/07/2006.



Em vista disso, o i. Procurador da Fazenda Nacional (fls. 190/194) levanta contra-razões, aduzindo:

- Que 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.
- Que o pleito do sujeito passivo 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.
- 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 manutenção da decisão hostilizada *in totum*.

É o relatório.



Voto

Conselheiro OTACILIO DANTAS CARTAXO, Relator

O recurso especial de divergência interposto pelo sujeito passivo 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).

Tal entendimento foi esposado pela decisão recorrida, a qual enfatiza que, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, os efeitos da extinção do crédito tributário operam-se desde o pagamento antecipado pelo sujeito passivo, nos termos da legislação de regência do tributo.

Como consequência, a tese da contagem do prazo decadencial tendo como marco a data de publicação da Medida Provisória n.º 1.110/95, não mereceria acolhida, por falta de absoluta amparo legal, nem tampouco o prazo de dez anos previsto no art. 122 do Decreto 92.698, de 1986, o qual não teria sido recepcionado pelo novo ordenamento jurídico emanado na promulgação da nova Constituição Federal de 1988.

Acerca do tema, observa-se 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-partícipe 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:

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, arrimado 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* 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 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 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 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 nº 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 nº 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.

Há que ser reposicionada, portanto, a decisão em segunda instância, com relação à lide.

Finalmente, tem-se que o pedido de compensação de Finsocial foi formulado em 08/09/97 (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 prescrição.

Ante o exposto, dou provimento ao presente recurso, retornando os autos à DRJ para exame das demais matérias.

É assim que voto.

Sala das Sessões, em 08 de setembro de 2008.


OTACILIO DANTAS CARTAXO

