



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 13891.000081/99-51
Recurso nº : 303-127.091
Matéria : FINSOCIAL – RESTITUIÇÃO
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : TERCEIRA CÂMARA DO 3º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : SHARON LINE LTDA
Sessão de : 07 de novembro de 2005.
Acórdão nº : CSRF/03-04594

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 12/04/99.

Recurso especial negado.

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

ACORDAM os Membros 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

FORMALIZADO EM: 01 MAR 2006

Processo nº : 13891.000081/99-51
Acórdão nº : CSRF/03-04594

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



Processo nº :13891.000081/99-51
Acórdão nº : CSRF/03-04594

Recurso nº : 303-127.091
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : SHARON LINE LTDA

RELATÓRIO

Trata-se de pedido de restituição (fl. 01) de créditos próprios decorrentes da declaração de inconstitucionalidade pelo STF da majoração da alíquota de Finsocial (RE 150.764/PE, DJU de 02/03/93, trânsito em julgado em 04/05/93) e de compensação com débitos de tributos diversos (fl. 17), formulado pela contribuinte junto a DRF/Limeira-SP em **12/04/99** (fl. 01), conforme carimbo da repartição preparadora, referente a recolhimentos indevidos relacionados ao período de set/89 a nov/91, conforme planilhas (fls. 05/07) e DARFs (fls. 08/16), no valor de R\$ 8.287,76, justificativas (fls. 02/04) e outros documentos acostados (fls. 18/68).

O acórdão DRJ/RPO nº 1.426, de 27/05/02 (fls. 96/103), prolatou a decisão que indeferiu a solicitação formulada pela impugnante, sob os argumentos contidos na ementa adiante transcrita:

"PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. PRAZO EXTINTIVO DO DIREITO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO.

O direito de pleitear a restituição/compensação extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data de extinção do crédito tributário.

Solicitação Indeferida."

O voto condutor ao se reportar a inconstitucionalidade suscitada pela contribuinte justifica que a colisão da legislação de regência e a Constituição Federal, atribuição reservada, no Direito Pátrio, ao Poder Judiciário (Constituição Federal, art. 102, I, *ae* III, *b*), para analisar o pleito sob a égide do art. 156-VII do CTN, donde encontra-se expreso que: "*Art. 156 – extinguem o crédito tributário: VII – o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no art. 150 e seus §§ 1º e 4º.*"

Sustenta que o pagamento antecipado extingue o crédito tributário, desconsiderando a homologação como ulterior condição resolutória, para no mérito

Processo nº : 13891.000081/99-51
Acórdão nº : CSRF/03-04594

indeferir a solicitação da manifestante com fulcro nos arts. 165-I e 168-I, ambos do CTN e, subsidiariamente, nos termos do AD/SRF nº 96/99 consubstanciado no Parecer PGFN/CAT nº 1.538/99.

Notificada da decisão de primeira instância mediante oposição de assinatura à fl. 103 dos autos, em 03/12/02, a postulante avia o seu recurso voluntário em 23/12/02 (fls. 104/112), portanto, tempestivamente, argüindo sucintamente:

- Repele o AD/SRF nº 96/99, posto que define de forma incompleta os prazos para pleitear a restituição/compensação de indébitos tributários.
- A extinção do direito de pleitear a restituição/compensação de indébito tributário é cinco anos, nos termos dos arts. 165-I, 168-I e 156-VII do CTN (pagamento antecipado e homologação), contado da data da homologação tácita ou expressa do art. 150, § 4º do CTN.
- O marco inicial do prazo de contagem deu-se com a publicação da MP nº 1.110/95 no DOU de 31/08/95.

O Acórdão nº 303-31.368 (fls. 119/141) 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.

Processo nº : 13891.000081/99-51
Acórdão nº : CSRF/03-04594

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."

O voto condutor foi acolhido pelo Colegiado, por unanimidade de votos, para afastar a arguição 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

Processo nº : 13891.000081/99-51
Acórdão nº : CSRF/03-04594

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 **22/09/04**, contra o mesmo insurge-se a Fazenda Nacional (fls. 143/149), aviando o seu recurso de 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, 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 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.

Admitido o REsp da PFN em 20/04/04, conforme despacho exarado pelo Presidente da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes (fl. 177).

O contribuinte tomando ciência do Acórdão nº 303-31194 e do REsp da PFN comparece nos autos (fls. 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.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro OTACÍLIO DANTAS CARTAXO, Relator

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, assinale-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* 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 nº 1.110/95, DOU de 31/08/95, sendo essa orientação seguida pelos seus órgãos até a edição do AD/SRF nº



Processo nº : 13891.000081/99-51
Acórdão nº : CSRF/03-04594

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),

• Processo nº : 13891.000081/99-51
Acórdão nº : CSRF/03-04594

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%.



Processo nº : 13891.000081/99-51
Acórdão nº : CSRF/03-04594

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)

Finalmente, tem-se que o pedido de restituição de Finsocial formulado junto a DRF/Limeira-SP é de **12/04/99** (fl. 01) e que o término da contagem do prazo prescricional, sob a égide do raciocínio aqui desenvolvido dá-se em **31/08/00**.

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 07 de novembro de 2005.

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO