



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº 13891.000115/00-87
Recurso nº 302-131.784 Especial do Procurador
Matéria FINSOCIAL - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO
Acórdão nº 03-06.010
Sessão de 08 de setembro de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado LOJA DA FÁBRICA MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO

Assunto: FINSOCIAL. PEDIDO DE
RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO

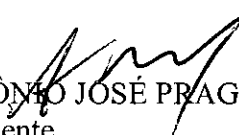
Exercício: 2000

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 30/08/2000.

Recurso Especial Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, 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. Vencidas as Conselheiras Anelise Daudt Prieto que deu provimento integral ao recurso e as Conselheiras Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro e Judith do Amaral Marcondes Armando que deram provimento parcial ao recurso, contando o prazo de 10 anos para o pleito da restituição, (tese dos 5 +5).



ANTÔNIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA
Presidente



OTACILIO DANTAS CARTAXO
Relator

FORMALIZADO EM:

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 requereu, em 30/08/2000, a restituição de valores recolhidos a maior ou indevidamente, no período entre 1990 e 1992, a título de Contribuição para o FINSOCIAL, em razão da declaração de inconstitucionalidade, pelo E. Supremo Tribunal Federal, das majorações de alíquotas acima de 0,5%. (Formulário de Pedido de Restituição e Petição, às fls. 01/17 e anexos fls. 18 até 66).

A DRF em Limeira – SP, pelo DESPACHO DECISÓRIO de 16/05/2001 (fls. 1/3) indeferiu o pleito sob fundamento de ocorrência de decadência, sem exame de mérito, conforme Ementa que se transcreve, verbis:

“EMENTA: DECADÊNCIA – “O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor a maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário – arts 165 inciso I e 168 inciso I da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional)” – redação do ato Declaratório SRF nº 096, de 26/11/1999.”

Cientificada da Decisão supra a Contribuinte ingressou, na forma da legislação de regência, com sua Manifestação de Inconformidade, acostada às fls. 73 a 86, onde alegou, em síntese, que o prazo de repetição deve ser contado a partir do trânsito em julgado da decisão do STF que julgou inconstitucional a majoração da alíquota do Finsocial, ou da Medida Provisória nº 1.110, de 1995, ato que reconheceu o direito dos contribuintes.

Também defendeu que a extinção do crédito tributário se opera em cinco anos contados da data do fato gerador, a teor do disposto no art. 150, § 4º, do CTN, não sendo aplicável o disposto no Ato Declaratório SRF nº 96, de 1999.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto, pelo ACÓRDÃO DRJ/RPO Nº 6.328, de 28/09/2004 (fls. 89 a 94), indeferiu a solicitação, mantendo a Decisão da DRF atacada, conforme Ementa ora transcrita, verbis:

*“Assunto: Outros Tributos e Contribuições Ano-calendário: 1990,
1991, 1992*



Ementa: FINSOCIAL. RESTITUIÇÃO.

O prazo de repetição de indébitos tributários é de cinco anos contados da data do recolhimento.

JULGAMENTO. VINCULAÇÃO.

A autoridade julgadora de primeira instância está vinculada ao entendimento da SRF, expresso em atos tributários, e aos Pareceres da PGFN aprovados pelo Ministério da Fazenda.

INDÉBITO. COMPROVAÇÃO.

A comprovação dos créditos pleiteados incumbe ao contribuinte, por meio de prova documental apresentada na impugnação.

Solicitação Indeferida."

Vale dizer, inicialmente, que pelo que se depreende da Decisão da DRJ acima mencionada, constata-se que a respectiva turma de julgamento arvorou-se, indevidamente, em externar posicionamento sobre o mérito do pedido da Contribuinte, ou seja, a respeito das provas da existência do crédito em favor da Requerente (vide tópicos 21/23, às fls. 94), o que não foi objeto de apreciação na instância anterior, ou seja, na DRF em Limeira – SP, que limitou-se a decidir em função da arguição de preliminar de decadência do direito de pedir da Interessada.

Com relação à decadência, única matéria objeto da Decisão de DRF e da Manifestação de Inconformidade da Contribuinte, a DRJ suscitou o Código Tributário Nacional, em seus arts. 156, inciso VII; 150, § 1º; 165, inciso I e 168, inciso I.

Apontou, ainda, o Parecer PGFN/CAT nº 1.538, de 18/10/1999 e o Ato Declaratório SRF nº 96, de 1999, assim como o Despacho do Sr. Ministro da Fazenda, publicado no DOU de 02/01/2003, aprovando o Parecer PGFN/CRJ nº 3.401, de 2002, que transcreve às fls. 94, a saber:

"2) a dispensa de constituição de crédito tributário ou a autorização para a sua desconstituição, se já constituído, previstas no art. 18 da Medida Provisória nº 2.176-79/2002, convertida na Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, somente alcançam a situação de créditos tributários ainda não extintos pelo pagamento."

Com relação à vinculação dos Julgadores, reportou-se à Portaria MF nº 258, de 2001 e ao art. 116, III, da Lei nº 8.112, de 1990.

Do Acórdão a Contribuinte tomou ciência em 26/11/2004 (AR fls. 97) e apresentou Recurso Voluntário ao Conselho de Contribuintes, tempestivamente, em 14/12/2004 (fls. 98 e seguintes).

Suas razões se baseiam nos fundamentos anteriormente elencados na Manifestação de Inconformidade, ainda mais reforçados, trazendo citações de doutrina e jurisprudência que reforçam sua tese.

Pede, ao final e reiteradamente, que uma vez afastada a decadência, consoante o critério utilizado equivocadamente pelas autoridades



administrativas, que se proceda à análise do mérito deste processo, com a conseqüente homologação da compensação efetuada entre os créditos do Finsocial com tributos administrados pela SRF vencidos e/ou vincendos, até onde se compensarem.

Subiram então os autos a este Conselho, tendo sido distribuídos para esta Segunda Câmara e, finalmente, sorteado para este Relator, em sessão realizada no dia 18/05/2005, conforme notícia o documento de fls. 114, último do processo.

O Acórdão n.º 302-37295 (fls. 115/130) prolatou a decisão proferida na Sessão de julgamento pela Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, em 22/02/2006, cujo entendimento encontra-se sintetizado na ementa adiante transcrita:

FINSOCIAL – MAJORAÇÕES DE ALÍQUOTA – LEIS NºS 7.787/89, 7.894/89 e 8.147/90 – INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO DE VALORES PAGOS A MAIOR – PRAZO – DECADÊNCIA – DIES A QUO e DIES AD QUEM.

O dies a quo para a contagem do prazo decadencial do direito de pedir restituição/compensação de valores pagos a maior é a data em que o contribuinte viu seu direito reconhecido pela administração tributária, no caso a da publicação da MP nº 1.110/95, que se deu em 31/08/1995. Tal prazo, de cinco (05) anos, estendeu-se até 31/08/2000 (dies ad quem). No caso presente, o Contribuinte formulou seu pleito no dia 30/08/2000 tendo, portanto, ainda resguardado o seu direito de pedir.

RECURSO PROVIDO.

In casu, o pedido ocorreu em data de 30/08/2000, 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. 132/138), aviando o seu recurso, com fulcro no art. 5º- I do RICS RF.

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.

W

- 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.
- A MP 1.110/95 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, por conseguinte, não há na lei qualquer autorização mais favorável ao contribuinte em detrimento ao erário público.
- Requer a reforma da decisão hostilizada para que seja restituída a decisão de primeira instância.

O REsp da PFN foi admitido em 30/05/2006, conforme Despacho exarado pela Presidente da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes (fl. 143), mediante o reconhecimento da existência de tempestividade e de divergência entre o julgado e o acórdão paradigma apresentado.

Intimada em 05/09/2006 (vide AR de folha 147), a interessada apresentou contra-razões tempestivamente em 12/09/2006 (fls. 148/153), em que transcreve jurisprudências e tece argumentações em prol da manutenção do acórdão recorrido.

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. 143, 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

WT

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 30/08/2000 (fl. 01) 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.

É assim que voto.

Sala das Sessões, em 08 de setembro de 2008.


OTACILIO DANTAS CARTAXO

