



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 13891.000143/99-15  
Recurso nº : 302-125816  
Matéria : FINSOCIAL - RESTITUIÇÃO  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Recorrida : 2ª CÂMARA DO TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Interessada : MOFATO E DELGADO LTDA  
Sessão de : 20 de fevereiro de 2006  
Acórdão : CSRF/03-04.717

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 22/06/99.

Recurso especial negado.

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

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

  
MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

  
OTACÍLIO DANTAS CARTAXO  
RELATOR

Processo nº : 13891.000143/99-15  
Acórdão : CSRF/03-04.717

FORMALIZADO EM: 23 JUN 2006

Participaram ainda, do presente julgamento, os conselheiros: CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO, JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO, PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES, ANELISE DAUDT PRIETO, NILTON LUÍZ BARTOLI e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Presente ao julgamento a Conselheira ELIZABETH EMÍLIO CHIEREGATTO DE MORAES (Substituta convocada). Ausente momentaneamente a Conselheira JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO.



Processo nº : 13891.000143/99-15  
Acórdão : CSRF/03-04.717

Recurso nº : 302-125816  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Interessada : MOFATO E DELGADO LTDA

## RELATÓRIO

Por bem definir o contexto dos autos, adota-se o relatório integrante do Acórdão n.º 302-36.093 (fls. 79/94), a seguir transcrito:

“Versa o presente litígio sobre PEDIDO DE RESTITUIÇÃO formulado pela empresa acima indicada, cujos fatos seguem resumidamente relatados:

|                                      |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
|--------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1. DATA DO PEDIDO                    | 22/06/99 (FLS. 01)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
| 2. MOTIVO                            | - FINSOCIAL. MAJORAÇÃO DE ALÍQUOTA. INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO STF. VALORES PAGOS A MAIOR.<br>PERÍODO 04/10/1989 A 15/04/1992                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
| 3. DECISÃO DA DRF-LIMEIRA/SP         | DESPACHO. INDEFERIDO O PEDIDO. AD.SRF-096/99. DECADÊNCIA – MAIS DE 05 ANOS A PARTIR DA EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
| 4. CIÊNCIA DA DECISÃO                | 20/01/2000 - AR. FLS. 50.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| 5. RECURSO À DRJ                     | 20/01/2000 - FLS. 51 – TEMPESTIVO.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
| 6. RAZÕES DE RECURSO                 | SÍNTESE:<br>- NO JULGAMENTO DO RE 150.764-1-PE O S.T.F. DECIDIU QUE A CONTRIBUIÇÃO SOCIAL, ATÉ SUA EXTINÇÃO, É DEVIDA À ALÍQUOTA DE 0,5%.<br>- EM DECORRÊNCIA, FOI EDITADA A M.P. Nº 1.110, DE 30/08/95, QUE EM SEU ART. 17, III, CANCELOU O LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO CORRESPONDENTE AO TRIBUTO EM QUESTÃO;<br>- O PRAZO DECADENCIAL COMEÇA A CORRER DA DATA DA MP 1110, DE 30/08/95, QUE DISPENSOU A CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS E O AJUIZAMENTO DE AÇÕES FISCAIS, BEM ASSIM CANCELOU LANÇAMENTOS DE CONTRIBUIÇÃO AO FINSOCIAL.<br>- HOVE SITUAÇÕES EM QUE A ADMINISTRAÇÃO RECONHECEU O DIREITO À COMPENSAÇÃO/RESTITUIÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO AO FINSOCIAL PARA CONTRIBUINTES, O QUE AFRONTA O PRINCÍPIO DA IGUALDADE CONSTITUCIONALMENTE PRECONIZADO.<br>- HOVE OFENSA AO PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA NORMA JURÍDICA, HAJA VISTA TER O A.D. 96/1999 SIDO EXPEDIDO APÓS O PLEITO DO CONTRIBUINTE TER SIDO APRESENTADO;<br>- AO FINAL, PEDE O RECONHECIMENTO DE SEU DIREITO À RESTITUIÇÃO, BEM ASSIM A CORREÇÃO DE SEUS CRÉDITOS NOS TERMOS DA NORMA DE EXECUÇÃO SRF/COSIT/COSAR 08/1997. |
| 7. DECISÃO DRJ – RIBEIRÃO PRETO – SP | ACÓRDÃO DRJ/RPO Nº 40, de 24/09/2001                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |

Processo nº : 13891.000143/99-15  
Acórdão : CSRF/03-04.717

|                           |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
|---------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 8. FUNDAMENTOS            | <b>EMENTA:</b><br><br>Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário<br><br>Período de Apuração: 04/10/1989 a 15/04/1992<br><br>Ementa: FINSOCIAL. RESTITUIÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. PRAZO EXTINTIVO.<br>O prazo para se pleitear restituição de tributo pago a maior extingue-se como decurso do prazo de cinco anos, contados da data da extinção definitiva do crédito tributário.<br><br>Solicitação Indeferida |
| 9. CIÊNCIA DA DECISÃO/AC. | 12/04/2002 - AR. FLS. 66.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| 10. RECURSO VOLUNTÁRIO    | 07/05/2002 – FLS. 67 - TEMPESTIVO                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
| 11. ARGUMENTOS            | <b>SÍNTESE:</b><br><br>- BASE NOS MESMOS FUNDAMENTOS DESENVOLVIDOS NO RECURSO À DRJ.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |

Subiram, então, os autos à Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por força do disposto no Decreto nº 4.395/02, conforme indicado no despacho às fls. 76, a qual proferiu, por maioria de votos, o seguinte Acórdão – de n.º 302-36093:

FINSOCIAL – ALÍQUOTAS MAJORADAS – LEIS NºS 7.787/89, 7.894/89 e 8.147/90 – INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – PEDIDO DE RESTITUIÇÃO 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 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*). A Decadência só atingiu os pedidos formulados a partir do dia 01/09/2000, inclusive, o que não é o caso dos autos.  
RECURSO PROVIDO POR MAIORIA.

O voto condutor fundamenta a sua tese nos arts. 165 e 168 do CTN, (ou no art. 1º do Dec. nº 20.910/32, em caso de hipótese de não alcançado pelo art. 165 do CTN), no Dec. 2.194/97, posteriormente substituído pelo Dec. nº 2.346/97 que consolidou as normas de procedimento a serem observadas pela Administração Pública Federal em razão de decisões judiciais do STF que fixem, de maneira inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional.

Entende o relator que, independentemente da interpretação da administração tributária estampada, seja no Parecer COSIT nº 58/98 ou no AD/SRF nº 96/99, os mesmos não vinculam os Conselhos de Contribuintes, sendo o marco inicial para a contagem do prazo decadencial (05 anos) pra a formalização dos pedidos de restituições das citadas contribuições pagas a maior, é mesmo a data da publicação da MP nº 1.110/95, ou seja, em 31 de agosto de 1995, estendendo-se o período legal deferido ao contribuinte até 31 de agosto de 2000.

Cientificada do acórdão retromencionado em 09/09/04 (fl. 95), contra o mesmo insurge-se a Fazenda Nacional (fls. 96/105), aviando o seu recurso especial em 17/09/04, com fulcro no art. 5º-I do RICSRF, para argüir:



Processo nº : 13891.000143/99-15  
Acórdão : CSRF/03-04.717

•A decisão guerreada contrariou a lei tributária, posto que a respeito de prescrição e decadência, os prazos são temas de exclusiva alçada legislativa, vale dizer, somente a lei pode regular quando começa e quando termina o prazo.

•O art. 168-I do CTN estabelece o *dies a quo* do prazo decadencial, em cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário, independentemente da posterior ciência do contribuinte através de quaisquer atos normativos.

•O art. 168-I do CTN independe completamente da data da decisão de inconstitucionalidade, entretanto, essa decisão deve respeitar, tal qual toda e qualquer lei, as situações definitivamente constituídas.

Por isso, requer a restauração de decisão monocrática.

O REsp da PFN foi admitido em 17/11/04, conforme despacho exarado pelo Presidente da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes (fl. 109).

O contribuinte, tomando ciência do Acórdão nº 302-36093 em 17/02/05 (AR de fl. 114) e do REsp da PFN, comparece nos autos em 01/03/05 (fls. 115/119), arguindo:

- não concordar com o Resp do Procurador, quanto à interpretação da decadência, pois a mesma somente ocorre quando existe, de fato, um direito certo, porém não exercido;
- a lei n.º 9.784/99, no seu Art. 53, determinar que a Administração anule os próprios atos, quando eivados de erro;
- entender que a MP n.º 1.110 anulou os atos anteriores de cobrança de alíquota superior a 0,5% do Finsocial, e deve ser contado o prazo decadencial a partir de sua edição, visto que antes este direito inexistia;
- que o Art. 156, inciso VII do Código Tributário Nacional, aplicado aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, dispõe dever ocorrer as duas condições para haver a extinção do crédito: o pagamento antecipado e a homologação;
- reiterar as argumentações expostas na peça impugnatória, e no Recurso Voluntário, bem como no voto do relator do acórdão atacado pela Fazenda.

É o relatório.



Processo nº : 13891.000143/99-15  
Acórdão : CSRF/03-04.717

## 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 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.

 6



Processo nº : 13891.000143/99-15  
Acórdão : CSRF/03-04.717

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



Processo nº : 13891.000143/99-15  
Acórdão : CSRF/03-04.717

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)

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

Finalmente, tem-se que o pedido de restituição/compensação de Finsocial formulado junto à ARF-Porto Ferreira/SP é 22/06/99 (fl. 01) e que o término da contagem do prazo prescricional, sob a égide do raciocínio aqui desenvolvido dá-se em 31/08/2000.

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 das Sessões – DF, em 20 de fevereiro de 2006

  
OTACÍLIO DANTAS CARTAXO 