



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	10283.000373/97-20
Recurso nº	125.585 Voluntário
Matéria	FINSOCIAL - RESTITUIÇÃO
Acórdão nº	302-37.955
Sessão de	25 de agosto de 2006
Recorrente	SOVEL DA AMAZÔNIA LTDA
Recorrida	DRJ-MANAUS/AM

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 1989

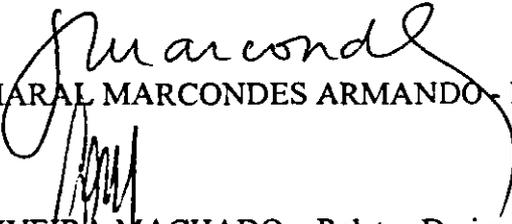
Ementa: FINSOCIAL.
RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DIREITO
RECONHECIDO PELA ADMINISTRAÇÃO
TRIBUTÁRIA. DECADÊNCIA.

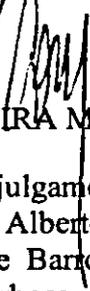
O direito de pleitear a restituição/compensação extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data em que o contribuinte teve seu direito reconhecido pela Administração Tributária, no caso a da publicação da MP 1.110/95, que se deu em 31/08/1995. Dessarte, a decadência só atinge os pedidos formulados a partir de 01/09/2000, inclusive, o que não é o caso dos autos.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, dar provimento ao recurso para afastar a decadência, retornando-se os autos à Repartição de Origem para apreciação das demais questões de mérito, nos termos do voto do relator designado. As Conselheiras Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro e Mércia Helena Trajano D'Amorim votaram pela conclusão. Vencidas as Conselheiras Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto, relatora e Judith do Amaral Marcondes Armando que negavam provimento. Designado para redigir o acórdão o Conselheiro Corinθο Oliveira Machado.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente


CORINTHO OLIVEIRA MACHADO - Relator Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Luciano Lopes de Almeida Moraes, Luis Antonio Flora e Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado (Suplente). Ausente o Conselheiro Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

Relatório

Em 17 de abril de 2001, o julgamento do presente processo foi convertido em diligência, nos termos da Resolução nº 202-00.219 da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em Sessão realizada aos 17 de abril de 2001 (fls. 59/73).

Para informar meus I. Pares os fatos ocorridos, transcrevo o "Relatório" de fls. 60/67, da lavra do D. Conselheiro Dr. Luiz Roberto Domingo:

"Trata-se de pedido antecipado de compensação de créditos relativos ao recolhimento do FINSOCIAL, sob alíquota superior a 0,5%, sob a égide das Leis nºs 7.689, de 1988, 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, cuja majoração foi declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Por bem traduzir a matéria e os fatos processuais, adoto o relatório da decisão singular (fls. 28/35), o qual transcrevo in verbis:

"1.1 O contribuinte em epígrafe, através de razões apresentadas sob este processo, requereu, junto à DRF/Manaus o reconhecimento e homologação de crédito tributário para posterior compensação de débitos, com a alegação de que, por imposição dos diplomas legais, considerados posteriormente inconstitucionais pelo STF, recolheu a maior o FINSOCIAL, conforme demonstrativo de fls. 11, os quais seriam utilizados para compensação de acordo com a Lei nº 8.383/91.

1.2 Fundamentou o seu pedido da existência de crédito tributário pelo FINSOCIAL indevido e o direito à compensação nos argumentos abaixo expostos:

EXISTÊNCIA DO CRÉDITO/FINSOCIAL INDEVIDO/DIREITO À COMPENSAÇÃO

1.2.1.A) O FINSOCIAL é indevido a partir de 01.09.89, no que tange ao aumento de alíquotas superiores a 0,5%, conforme decisão do Supremo Tribunal Federal, publicada em abril de 1993, ficando o assunto sepultado com a resolução do Senado Federal, pois ao considerar inconstitucional parte do art. 9º da Lei nº 7.698/88 que pretendia manter a contribuição prevista no Decreto-Lei 1.940/82, sustentando serem também inconstitucionais todas as leis posteriores que aumentaram as alíquotas de 0,5% para 1%, 1,2% e 2%;

B) tendo sido inconstitucionais os aumentos de alíquotas superiores a 0,5%, no período de 09.89 a 03.92, face decisão do STF e resolução do Senado Federal, o Poder Executivo por Decreto e MP determinou que a Fazenda Nacional não deve contestar pedidos dos contribuintes que visem a busca dos créditos tributários deste tributo, e no ensinamento de Aliomar Baleeiro, tributo INDEVIDO é também aquele considerado INCONSTITUCIONAL;

EMMA

DIREITO À RESTITUIÇÃO OU À COMPENSAÇÃO

1.2.2.A) o artigo 165, incisos I e II do CTN trata da restituição, enquanto o artigo 170 trata da compensação, regulamentado pelo artigo 66 da Lei nº 8.383/91 e, dado o entendimento do STF, em julgamento de 16.12.92, em sendo o FINSOCIAL uma contribuição, o contribuinte que acumulou em sua contabilidade fiscal créditos do citado tributo no que excedeu a 0,5% e entende que pode utilizar os citados créditos, atualizados monetariamente, e prefere compensá-los com COFINS, embora as Delegacias não aceitem a compensação, ao contrário do Conselho de Contribuintes que permite;

A ADEQUADA E INDISCUTÍVEL COMPENSAÇÃO DO FINSOCIAL COM COFINS:

1.2.3.A) compensar FINSOCIAL com COFINS é pacífico na apreciação dos tribunais, visto que a Constituição Federal de 1988 recepcionou o Fundo de Investimento Social – FINSOCIAL – como contribuição para a seguridade social, atendendo ao artigo 66 da Lei 8.383/91, como bem comenta o Professor Hugo de Brito Machado que o direito à compensação é reconhecido pela Lei 8.383/91, mesmo quando resultante de reforma de decisão, não havendo condicionamento algum para exercitá-la, reforçado por manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional, como na A. Cautelar 93.8002033-3- 2ª V.J.Fed. em Santa Catarina, em 10.02.94;

B) a liquidez e certeza dos créditos existem. “Se paguei e guardei uma Guia DARF de um tributo que o STF declarou inconstitucional, entendo que possuo um documento de prova de um pagamento indevido, logo, posso elaborar os cálculos na forma da Lei e tenho o crédito a compensar” e “**A RECEITA FEDERAL POSSUI EM SEU PODER, TODAS AS GUIAS LISTADAS PELO CONTRIBUINTE, POSSUI CÓPIAS DE SUAS DECLARAÇÕES DE IMPOSTO DE RENDA, COM AS BASES DE CÁLCULO, LOGO CONFERIR É SUA OBRIGAÇÃO E CONSTATAR A LIQUIDEZ E CERTEZA.**” Merece destaque a Decisão na Ap. Cível nº 84582/RJ do TRF da 2ª Região, publicada no DJU de 16 de julho de 1997, sobre compensação do FINSOCIAL com a COFINS, indiscutivelmente favorável aos contribuintes;

CORREÇÃO MONETÁRIA APLICADA AOS CRÉDITOS:

1.2.4.A) a inflação produz efeitos sobre o sistema tributário, sobretudo no caso de indexação. “Os créditos decorrentes dos recolhimentos feitos a maior pelo contribuinte devem ser corrigidos monetariamente, de acordo com o IPC apurado desde o efetivo recolhimento até o mês de promulgação da Lei nº 8.383, de dezembro/91; a partir de então, deve seguir a forma prescrita neste mandamento legal, sob pena de permanecer o enriquecimento ilícito da Fazenda Nacional”.

EUCCA

Em alentado parecer, a Advocacia Geral da União "definiu a obrigação de atualizar monetariamente os créditos por pagamento de tributos indevidos na sua restituição ou compensação, utilizando quando inexistentes outros índices do IPC/INPC".

O INEGÁVEL DIREITO À INCIDÊNCIA DOS JUROS:

1.2.5.A) o artigo 39, § 4º, da Lei nº 9.250, de 12/95 definiu que os créditos dos contribuintes contra a Fazenda Nacional deveriam ser remunerados com juros de mora em taxas referenciais equivalentes à SELIC, e embora entenda, por princípio de equidade, que os juros deveriam ser calculados desde abril de 1994, os calculou apenas a partir de 01.01.96.

CONCLUSÃO/ REQUERIMENTO:

1.2.6) tendo ficado demonstrado que houve indevido recolhimento porque inconstitucional o tributo, há o efetivo direito a compensação e atualização monetária, solicitou elaboração de cálculos em que se apurou um crédito de 188.317,00 UFIR, conforme planilha de fls. 11, com a metodologia de cálculo, a partir de guia de que a Fazenda Nacional dispõe para análise, requer dentro do prazo da lei, a homologação dos cálculos indicados ou determinação da sua conferência nos termos da legislação aplicável.

1.3) Na apreciação pela DRF/ Manaus, às fls. 17/18, o pedido foi indeferido com os seguintes fundamentos:

a) Segundo o Decreto nº 73.529, de 21.01.73, artigos 1º e segundo, as decisões judiciais produzirão seus efeitos apenas em relação às partes que integraram o processo judicial e com estrita observância do conteúdo de seus julgados e o contribuinte não provou ter integrado qualquer processo judicial sobre o assunto contra a Fazenda Nacional; b) "A Lei nº 8.383/91 prevê em seu artigo 66 a compensação administrativa, nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais, no recolhimento de importância correspondente a períodos subseqüentes"; c) a IN-SRF nº 67/92, em seu artigo 1º, § 1º e incisos I e II, definiu, para fins do artigo 66, retrocitado, o que é recolhimento ou pagamento indevido ou a maior; d) a MP nº 1.175, reeditada sob os números 1.209, 1.244, 1.281, 1.320, 1.360, 1.402, que, em seu artigo 17, inciso III, dispensou a constituição do crédito tributário e sua inscrição na Dívida Ativa da União, ajuizamento e cancelamento dos lançamentos no tocante ao FINSOCIAL exigido na forma dos Decretos-Leis inconstitucionais, no valor que excedesse a 0,5% determinando o parágrafo 2º, "verbis":

"Parágrafo 2º - O DISPOSTO NESTE ARTIGO NÃO IMPLICARÁ RESTITUIÇÃO DE QUANTIAS PAGAS."

e) não há previsão legal que autorize, na esfera administrativa, a compensação pleiteada, não podendo a administração proceder diferentemente do comando da legislação tributária, é indeferido o pleito apresentado.

1.4. Inconformado com o indeferimento contido no despacho de fls. 18, recorreu o contribuinte, às fls. 20/37, ao Primeiro Conselho de

ELUC

Contribuintes, cabendo a apreciação por esta DRJ, nos termos do artigo 2º da Portaria 4.980/94, com as seguintes alegações:

PREÂMBULO

- a) *requer reconsideração da Decisão que indeferiu o pedido de homologação de cálculo dos valores correspondentes ao FINSOCIAL recolhido indevidamente para efeitos de compensação face nova legislação vigente desde março/abril/97, pois o autor da informação e seu superior elaboraram seus estudos no início de março, talvez desconhecendo a IN- SRF 21, de 10.03.97 e as IN 31 e 32, de 08.04.97 que "DECLARAM EXPRESSAMENTE COMO INDEVIDOS OS VALORES DO FINSOCIAL COBRADOS NOS TERMOS DO ART. 9º, DA LEI Nº 7.689/88, NAQUILO QUE EXCEDER AOS 0,5%. DETERMINADOS PELAS LEIS Nºs 7.787/89 E 7.894/89 E, AUTORIZAM A COMPENSAÇÃO E, PARECER DA PROCURADORIA DA FAZENDA, JÁ DEFINIRAM QUE DEVE ESTENDER-SE ÀS DECISÕES ADMINISTRATIVAS AS DECISÕES DOS TRIBUNAIS" e, caso não seja o entendimento do julgador seja recebido o presente Recurso Voluntário pelas razões e motivos expostos na inicial; b) a decisão indeferitória do pedido e o parecer de fls. 17/18 considerou os artigos 1º e 2º, do Dec. Nº 73.729/73, que a repetição de indébito dependeria de via judicial, além de que a MP 1.175, reeditada sob os nºs. 1.209, 1.244, 1.281, 1.320, 1.340 e 1.402, tratando das conseqüências da declaração de inconstitucionalidade das citadas leis, afastou no parágrafo 2º do artigo 17 a possibilidade de restituição de quantias pagas.*

PRELIMINAR

- a) *o julgamento singular pertence à categoria dos atos administrativos vinculados e só são válidos se obedecerem aos requisitos legais estabelecidos para a sua realização, conforme a melhor doutrina, exposta por Helly Lopes Meireles. A denegação do direito à homologação de cálculo de tributos recolhidos indevidamente, seja para efeitos de restituição, seja para efeitos de compensação, é um julgamento singular e, portanto, sujeito ao Dec. 70.235/72, portanto, deveria atender aos artigos 24 e 25 do diploma processual;*
- b) *se o Delegado da Receita Federal não pretendesse julgar o pedido, deveria encaminhar o processo à DRJ. Conclui-se que foi prolatada a Decisão da qual recorre por autoridade diferente da indicada na alínea "a", do item I, do artigo 25, do Dec. 70.235/72 e, portanto, é NULA, nos termos do artigo 59, inciso II do mesmo diploma legal, devendo o Egrégio Conselho de Contribuintes devolver o processo para que a autoridade competente de 1ª Instância prolate nova Decisão quanto ao requerimento de homologação de planilhas de cálculo de tributos indevidamente recolhidos, estribado na doutrina e inúmeras decisões.*

MÉRITO

- a) *a alegação fundada nos artigos 1º e 2º do Decreto 72.529/73 de que as decisões produzem efeitos somente entre as partes integrantes do*

QUILA

processo judicial não aproveita ao fisco, pois além das inúmeras decisões da Suprema Corte e de reiterados julgamentos favoráveis pelo próprio Conselho de Contribuintes, são incoerentes com as próprias determinações da própria Receita Federal que já editou inclusive normas expressas, quanto ao procedimento em função da inconstitucionalidade do FINSOCIAL;

- b) *não se pode dizer que a declaração de inconstitucionalidade das majorações de alíquotas não se aplica aos demais contribuintes, pois diferentemente do que pensam as autoridades indeferitórias, tal entendimento ofende o princípio da moralidade pública, o princípio que repudia o enriquecimento sem causa e a contundente jurisprudência dos tribunais judiciais e administrativos;*
- c) *não bastassem os argumentos para modificar a decisão denegatória da homologação, com a edição do Decreto nº 2.194/94 e das IN – SRF n.ºs. 31/97 e 32/97, que convalidou inclusive as compensações efetivadas pelo contribuinte, do FINSOCIAL com a COFINS, nenhuma dúvida mais pode se opor à sua pretensão, bastando pois examinar tais diplomas normativos, o que vem sendo confirmado por decisões do EGRÉGIO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, pelo direito de compensação do FINSOCIAL recolhido indevidamente, não entendendo porque a DRF/Manaus ainda possa ter dúvida de seu direito;*
- d) *requer, provado o recolhimento indevido do FINSOCIAL dada a inconstitucionalidade dos aumentos de alíquotas superiores a 0,5% declarada pela STF, convalidada por legislação posterior, Parecer da PGFN, Decreto Presidencial e Instruções Normativas (Dec. 2.194/97, 21/97, 31/97 e 32/97), pelo que se deflui seu direito de crédito fiscal para ser compensado com débitos vencidos e vincendos da mesma exação ou qualquer outra contribuição ou tributo e que seu requerimento de homologação das planilhas do crédito recolhido indevidamente foi indeferido por autoridade incompetente, sendo competente o egrégio Conselho para conhecer de recursos contra decisões de primeira instância que denegam o reconhecimento de direito requerido pelo contribuinte, o conhecimento do presente para retificar o entendimento da DRF/Manaus, declarando nula a decisão de fls. 18, face o entendimento adotado pela SRF em novas regras e determinar que a DRF/Manaus “proceda de imediato a homologação da planilha de cálculos apresentada”, às fls. 16, “para efeitos de compensação, por medida de economia processual, POIS, SE DEMONSTRADO ESTREME DE DÚVIDAS, O RECOLHIMENTO INDEVIDO, E SE O DIREITO NÃO SE DISCUTE, HÁ CRÉDITO EXIGÍVEL EM FAVOR DO CONTRIBUINTE, A LEI LHE FACULTA A COMPENSAÇÃO, O MÁXIMO QUE A DRF DE MANAUS, PODERIA FAZER, SERIA AFERINDO O CÁLCULO, DÚVIDAS HOUVESSEM, DISCORDAR DOS VALORES APRESENTADOS.”*

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Manaus- AM, ao apreciar o mérito do pedido, ratificou o entendimento exposto no despacho impugnado, cuja fundamentação está sintetizada na ementa da decisão, “in verbis”:

EUCA

**“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.
COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS**

EMENTA: COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS – “O crédito resultante de pagamento realizado à base de lei inconstitucional só pode ser compensado através de sentença judicial, porque à Administração não compete o controle da constitucionalidade das leis (RESP 86.032 – MG).”.

HOMOLOGAÇÃO DE CÁLCULOS – A compensação, no âmbito dos tributos por homologação, compete ao contribuinte que é responsável pela apuração da liquidez e certeza dos créditos a compensar com os débitos, não cabendo ao fisco homologar cálculos que não são de sua responsabilidade, pois lhe compete fiscalizar e examinar os procedimentos do contribuinte, merecendo tal pedido indeferimento.

COMPENSAÇÃO INDEFERIDA”.

Intimada da decisão em 12/11/98, a Recorrente fez protocolizar Recurso Voluntário em 27/11/98, no qual alega, em síntese, os mesmos argumentos aduzidos na peça impugnatória.

Os autos foram remetidos diretamente a este Egrégio Segundo Conselho de Contribuintes, para apreciação.

É o relatório.”.

Após o traslado do “Relatório”, passo à transcrição do “Voto” proferido pelo I. Conselheiro - Relator Dr. Luiz Roberto Domingo, acolhido por unanimidade, pelos demais D. Conselheiros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes.

“Preliminarmente, é imperioso ressaltar que se mostra incompreensível a recusa da autoridade fiscal ao apreciar o mérito do pedido e declinar a respeito da liquidez do débito se há normas internas da Receita Federal que traduzem qual é o seu entendimento a respeito da correção monetária do débito.

De outro lado, é forçoso reconhecer que passados mais de três anos entre a data do pedido de compensação e a data em que se aprecia o pedido em segunda instância judicante administrativa, é muito provável que a Recorrente já tenha levado a efeito a compensação pretendida, com os critérios que julgou cabíveis, conforme sua exordial.

De outro lado, a demanda cinge-se à verificação do direito à compensação de créditos de FINSOCIAL com débitos vencidos da COFINS, e, nesse diapasão, a própria Secretaria da Receita Federal estabeleceu regras atinentes às compensações e restituições dos valores recolhidos indevidamente a título de FINSOCIAL.

EMULA

Há que se considerar, portanto, que, por força do disposto nos artigos 163, 165 e 170 da Lei n.º 5.172/66 (CTN), no artigo 66 da Lei n.º 8.383/91, com a redação dada pelo artigo 58 da Lei n.º 9.069/95, no artigo 39 da Lei n.º 9.250/95, na Lei n.º 9.363/96, inciso II, § 1.º, do artigo 6.º, e no artigo 73 da Lei n.º 9.430/96, no Decreto n.º 2.138/97 e no artigo 12 da Portaria MF n.º 038/97, reconhece o direito à compensação, no caso concreto, "independentemente de requerimento", no artigo 14 da Instrução Normativa SRF n.º 21, de 10 de março de 1997, verbis:

"Art. 14. Os créditos decorrentes de pagamento indevido, ou a maior que o devido, de tributos ou contribuições da mesma espécie e destinação constitucional, inclusive quando resultantes de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, poderão ser utilizados, mediante compensação, para pagamento de débitos da própria pessoa jurídica, correspondentes a períodos subseqüentes, desde que não apurados em procedimento de ofício, independentemente de requerimento."

Por um lado, a título de ilustração, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça expõe, de forma categórica, a possibilidade de compensação direta pelo contribuinte dos créditos relativos ao recolhimento a maior de FINSOCIAL com parcelas da COFINS. Senão vejamos:

"TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O FINSOCIAL (LEI Nº 7.689/88). CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS (LEI COMPLEMENTAR Nº 70/91). COMPENSAÇÃO (LEI Nº 8.383/91): POSSIBILIDADE. EMBARGOS RECEBIDOS.

I – Os valores recolhidos a título de Contribuição para o Finsocial, cuja exação foi considerada inconstitucional pelo STF (RE nº 150.764-1), são compensáveis diretamente pelo contribuinte com aqueles devidos à conta de Cofins, no âmbito do lançamento por homologação. Precedente EREsp nº 78.301- BA, relator Ministro Ari Pargendler, 1ª seção, julgado em 11/12/95.

II – Tributos, cujo crédito se constitui através de lançamento por homologação, como no caso, são apurados em registros do contribuinte, devendo ser considerados líquidos e certos para efeito de compensação a se concretizar independentemente de prévia comunicação à autoridade fazendária) cf. art. 2º da IN/ SRF nº 67/92), cabendo a essa a fiscalização do procedimento.

III – Embargos recebidos."

(Ac. Un. da 1ª Seção do STJ – Ediv no Resp nº 94.942-BA – Rel. Min. Adhemar Maciel – j. 23.04.97 – DJU 1, de 04.08.97).

Do v. acórdão precedente citado pela jurisprudência retro pode-se destacar os seguintes trechos, que se apresentam relevantes para o presente caso:

1. "No nosso ordenamento jurídico, as decisões judiciais são proferidas à base da lei, mas na técnica de aplicação desta está

EMMA

sempre embutido o propósito de uma solução justa; as regras de hermenêutica têm sempre esse sentido, orientando o intérprete, pelo menos, a resultados razoáveis”.

2. *“O pano de fundo deste julgamento, portanto, é esse: ou as empresas que recolheram indevidamente a Contribuição para o Finsocial têm o direito de compensar os respectivos valores com aqueles devidos a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, ou devem se sujeitar ao regime do precatório”.*
3. *“A Lei n.º 5.172, de 1966, que instituiu o Código Tributário Nacional, previu a compensação como hipótese de extinção do crédito tributário (art. 156, I), cometendo, todavia, à lei dispor a respeito das respectivas condições (art. 170)”.*
4. *“No âmbito federal, essa regulamentação só veio a ocorrer vinte cinco anos depois, pelo artigo 66, da Lei n.º 8.383, de 1991, na redação dada pela Lei n.º 9.069, de 1995...”.*
5. *“Com a Instrução Normativa n.º 67, do Diretor do Departamento da Receita Federal, impondo diversas limitações para a efetivação da compensação, ficou inviabilizada, na via administrativa, a consecução de tal procedimento extintivo do crédito tributário, especialmente o referente aos valores indevidamente recolhidos como Contribuição para o Finsocial com os valores devidos à guisa de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins;”*
6. *“O instituto da compensação é originário do direito privado, cuja definição, conteúdo e alcance, nos termos do artigo 109 do Código Tributário Nacional, devem ser respeitados pela lei tributária”.*
7. *“Não compreenderia, nessa linha, que, impondo tal exigência às demais leis, o Código Tributário Nacional fosse adotar, no seu próprio texto, outro conceito para a compensação em matéria tributária. Por isso, ou a compensação prevista no artigo 66 da Lei n.º 8.383, de 1991, tem a mesma natureza da compensação prevista nos artigos 156, I e 170 do Código Tributário Nacional, ou aquela não pode subsistir em razão da contrariedade a este diploma legal, que tem força de lei complementar”.*
8. *“O que parece dar à compensação em matéria tributária um perfil diferente é resultado do contexto da discussão, a qual se trava em torno de valores que devem ser creditados no âmbito de um lançamento por homologação. Nesse regime, o contribuinte identifica o fato gerador da obrigação tributária, calcula o montante do tributo devido e antecipa o respectivo pagamento (CTN, art. 150), nesse sentido de que recolhe o tributo antes da constituição do crédito pela autoridade administrativa. Quis, se ele tem créditos contra a Fazenda Pública? Nesse caso, ao invés de recolher o tributo, o contribuinte registra o crédito na escrita, anulando o débito correspondente. Numa hipótese como na outra – vale dizer, a antecipação do pagamento, bem assim a do registro do crédito – o procedimento tem caráter precário, valendo até a respectiva revisão, para cujo efeito a Fazenda Pública tem o prazo*

EMLL

de 05 (cinco) anos (CTN, art. 150, § 4º). O pagamento ou a compensação, propriamente, enquanto hipóteses de extinção do crédito tributário, só serão reconhecidos por meio da homologação formal do procedimento ou depois de decorrido o prazo legal para a constituição do crédito tributário, ou de diferenças deste (CTN, art. 156, incisos VII e II, respectivamente)”.

9. *“O procedimento do lançamento por homologação é de natureza administrativa, não podendo o juiz fazer as vezes desta. Nessa hipótese, está-se diante de uma compensação por homologação da autoridade fazendária. Ao invés de antecipar o pagamento do tributo, o contribuinte registra na escrita fiscal o crédito oponível à Fazenda Pública, recolhendo apenas o saldo eventualmente devido. A homologação subsequente, se for o caso, corresponde à constituição do crédito tributário que, nessa modalidade de lançamento fiscal, se extingue concomitantemente pelo efeito de pagamento que isso implica.”*

10. *“A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins foi criada em substituição à Contribuição para o Finsocial, com as mesmas características desta. Ambas são da mesma espécie tributária nos termos do artigo 66 da Lei nº 8.383, de 1991. Agora, esta conclusão não vale para a Contribuição Social sobre o Lucro (outro fato gerador), para as Contribuições Previdenciárias (fato gerador diverso), para a Contribuição para o PIS (destinação diferente) e, muito menos, para os impostos”.*

11. *“A compensação, nos tributos lançados por homologação, independe de pedido à Receita Federal. A lei não pode prever esse procedimento, que de resto sujeitará o contribuinte aos recolhimentos dos tributos devidos enquanto a Administração não se manifestasse a respeito. A correção monetária do indébito se dá a partir do recolhimento indevido. A limitação da atualização do crédito frustraria as finalidades da compensação.”*

(V. Embargos de Divergência no REsp. nº 78301/BA- relatado pelo Min. Ari Pargendler)

Com efeito, a favor da Contribuinte emanam os efeitos da declaração de inconstitucionalidade da majoração das alíquotas do FINSOCIAL, cujo pagamento do tributo em alíquota que excedeu a 0,5% é plenamente compensável com a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, fato motivador da inclusão do inciso III no artigo 17 da Medida Provisória nº 1.175, de 27.10.95, sucessivamente reeditada na Medida Provisória nº 1.699 (art. 18), Medida Provisória nº 1.770-44, e, até o presente momento, na Medida Provisória nº 1.863-51, que dispensa a constituição de créditos, a inscrição como Dívida Ativa da União e o ajuizamento da execução fiscal e cancela o lançamento e a inscrição da parcela da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS exigida das empresas vendedoras de mercadorias e mistas, com fundamento no art. 9º da Lei nº 7.689, de 1998, na alíquota superior a zero vírgula cinco por cento, conforme Leis nºs 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

EWLL

geradores relativos ao exercício de 1998, nos termos do art. 22 do Decreto-Lei n.º 2.397, de 21 de dezembro de 1987.

Aliando-se ao que foi colocado, a Fazenda Nacional, no âmbito das contendas junto ao Poder Judiciário, sempre alegou a possibilidade de o contribuinte realizar individualmente a compensação de tributos da mesma espécie no âmbito do lançamento por homologação, sujeitando-se a posterior verificação fiscal.

No entanto, a questão em apreço não pode ficar sem o julgamento pelo fato dessa possibilidade, sendo que, para o julgamento, há que se ter a absoluta certeza de que: (i) a recorrente realmente detém créditos de FINSOCIAL compensáveis; (ii) não realizou compensação de tais créditos com outras obrigações tributárias vincendas; e (iii) os valores que porventura tenha como crédito, atualizados na forma que entenda a Recorrente como correta, não foram compensados indevidamente ou a maior com parcelas vincendas.

*Diante desses argumentos, com o objetivo de privilegiar o princípio da economia processual e enriquecer a instrução deste processo para que seja possível seu julgamento, além do acima aduzido, o disposto no Decreto n.º 2.346, de 10 de outubro de 1997, IN SRF n.º 21/97, com as alterações da IN SRF n.º 73/97, bem como Parecer COSIT n.º 58, de 27 de outubro de 1998, voto no sentido de converter o julgamento do recurso em diligência à repartição de origem, a fim de que a mesma, **CONCLUSIVAMENTE:***

INTIME a Contribuinte para demonstrar, através de documentos e planilhas de cálculo:

- a) (i) o crédito tributário de FINSOCIAL que possua contra a Fazenda Nacional; (ii) o critério jurídico e aritmético de atualização monetária dos valores; (iii) a compensação realizada e os respectivos tributos contrapostos ao crédito;*
- b) CONFIRME se a Contribuinte efetuou recolhimentos do FINSOCIAL sob alíquota superior a 0,5%, sob a égide das Leis n.ºs 7.689, de 1988, 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, e nos termos do art. 22 do Decreto-Lei n.º 2.397, de 21 de dezembro de 1987;*
- c). DEMONSTRE o cálculo dos créditos compensáveis, via sistema, segundo as normas aplicáveis;*
- d). INFORME qual o critério adotado para a correção monetária dos aludidos saldos, indicando os índices empregados;*
- e) VERIFIQUE se a Recorrente realizou, no âmbito do lançamento por homologação, compensação dos créditos de FINSOCIAL obtidos na sentença judicial com os débitos da COFINS (além daqueles que foram objeto da medida judicial), por meio de fiscalização; e*
- f) ELABORE breve relatório conclusivo acerca da diligência, apontando os eventuais créditos disponíveis para a compensação.*

EMULA

Posteriormente, realizando o BLOQUEIO dos créditos tributários apurados pela repartição de origem, oferecer à Recorrente o direito de emitir pronunciamento acerca do resultado da diligência. Em seguida, providenciar o retorno dos autos a esta Câmara.”.

O Sr. Procurador da Fazenda Nacional tomou ciência, regularmente, da Resolução nº 202-00.219 (fls. 74).

Em atendimento à diligência determinada pelo E. Segundo Conselho de Contribuintes foi decretada, pela DRF em Manaus/ AM, a execução de Procedimento Fiscal (fls. 77), para a verificação de compensação/ressarcimento/restituição de tributos relacionados à empresa SOVEL DA AMAZÔNIA LTDA. A Contribuinte dele foi cientificada em 27/06/2002.

Em seqüência, a Interessada foi Intimada a apresentar esclarecimentos (fls. 79) com referência ao PIS (matéria que não é objeto deste processo, mas realizada por recomendação da SEORT, às fls. 87 do Processo nº 10283.000372/97-67) e ao FINSOCIAL (objeto deste processo), acompanhados de documentação comprobatória. A Fiscalização da DRF em Manaus/ AM requereu, especificamente: (a) Quanto ao PIS: que a empresa informasse, por escrito, em que livro contábil (número e folhas) estão registrados os lançamentos que identificam o saldo credor do PIS, objeto do processo respectivo, assim como a compensação mencionada no requerimento datada de 31/01/1997; (b) Em relação ao FINSOCIAL: (i) informar o valor contabilizado a recuperar do FINSOCIAL que possua contra a Fazenda Nacional, apresentando documentos e planilhas de cálculo; (ii) informar o critério jurídico e aritmético utilizado para atualização dos referidos valores; (iii) informar a compensação realizada, mencionada no requerimento da empresa datado de 19/12/1996, e os respectivos tributos contrapostos ao crédito.

A Contribuinte se manifestou às folhas 81 dos autos, informando que:

- *Quanto ao PIS: deixa de informar em que livro contábil estão os lançamentos que identificam o saldo credor do PIS assim como sua compensação, pelo motivo de, à época do fato, a inconstitucionalidade da redução dos prazos de vencimento do mesmo não era conhecida. Portanto, na ocasião do pagamento, não ficou saldo credor, embora este fato possa ser facilmente identificado pelas Guias (DARF's) de recolhimento que fazem parte do processo objeto do questionamento.*
- *Quanto ao FINSOCIAL: (a) no que se refere a este tópico, vale a resposta dada em relação ao PIS, ou seja, os documentos e planilhas de cálculo já são partes integrantes do respectivo processo e o fato em questão pode ser facilmente identificado pelas Guias (DARF's) de recolhimento; (b) os critérios jurídico e aritmético que utilizou para atualização dos valores em questão são os mesmos usados pela Receita Federal, ou seja: transformar o débito em UFIR, reverter para REAL e aplicar JUROS mais TAXA SELIC; (c) que não foi realizada nenhuma compensação e que o processo em análise foi orientado justamente para que a empresa pudesse realizar a compensação requerida.*

Às fls. 83/85 consta o “Relatório” da diligência realizada. Basicamente, quanto ao FINSOCIAL, informa que:

GUILLA

1. a empresa revela não ter feito qualquer registro contábil dos valores que reivindica;
2. reafirma que as planilhas são as que constam das fls. 16 e os cálculos são os praticados pela SRF.

O AFRF designado acrescenta, ainda, que: (a) a contribuinte efetuou recolhimentos do FINSOCIAL com alíquota superior a 0,5% de setembro de 1989 a março de 1992, pagamentos estes relacionados às fls. 16 dos autos e comprovados mediante documentos anexados ao processo; (b) as diferenças do FINSOCIAL pagas a maior foram calculadas pela Fiscalização com base na Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR N.º 08/97, anexada às fls. 86 dos autos; (c) o critério adotado nos cálculos efetuados pela Fiscalização é o determinado pela Norma de Execução SRF/COSIT/COSAR n.º 08/97; (d) não existe na contabilidade da contribuinte qualquer lançamento com relação aos créditos que diz possuir contra a Fazenda Nacional oriundos das diferenças sobre os recolhimentos efetuados a maior, assim como inexistente qualquer compensação que diz ter realizado com esses créditos contrapostos a débitos vencidos ou vincendos, o que foi confirmado pela Interessada às fls. 81; (e) salienta que, s.m.j., a falta da escrituração contábil de tais valores revela uma inobservância às leis fiscais e cria dúvidas para a indagação de que exista realmente crédito contábil para ser realizado como restituição ou compensação; (f) conclui que, na hipótese destes autos, não existe o referido crédito, nem para um, nem para outro; (g) destaca que, por ocasião da entrada do Requerimento, em 19/12/1996, a contribuinte deveria ter promovido a escrituração contábil desses valores, levando a diferença paga a maior ao Ativo (Impostos a Recuperar) e a contrapartida creditando Receitas a qualquer tipo, oferecendo estas à tributação, considerado que, quando efetuou recolhimentos a maior, a diferença a maior foi utilizada para subtração da Receita Bruta refletindo na redução do Lucro Líquido e Lucro Real e, em consequência, Imposto de Renda devido calculado a menor, assim como a Contribuição Social; (h) ressalta que, não efetuando esses lançamentos, o Imposto de Renda e a Contribuição deixaram de ser ressarcidos pelo abate a maior nos períodos de 1989 a 1992 e que restituir o que foi pago a maior enseja perguntar como ficaria o ressarcimento do Imposto de Renda e da Contribuição Social que tiveram seus valores reduzidos; (i) aponta que o art. 7.º e § da IN 073/97 disciplina as condições para efeito do assunto em questão e que a alínea "f" da Resolução 202-00.219 (fls. 72), a qual foi atendida na hipótese vertente, recomenda apontar os eventuais créditos disponíveis para compensação, sendo que, no caso destes autos, não existem créditos na contabilidade da empresa interessada; existe apenas uma planilha às fls. 16 referente a pagamentos a maior que a alíquota de 0,5% de setembro de 1989 a março de 1992; (j) conclui que "a constituição desses créditos através de lançamento contábil como princípio básico para regularizar os valores em questão (o que atenderia às duas partes), deixou de ser feita, assim como qualquer tipo de compensação (como alegou ter realizado a contribuinte em seu Requerimento datado de 19/12/1996 e desmentido na sua correspondência datada de 16/07/2002, às fls. 81).

Às fls. 86/110 constam planilhas referentes aos pagamentos a maior do FINSOCIAL devidamente atualizados, planilhas relativas a valores do FINSOCIAL subtraídos da Receita Bruta e DARF's de pagamento do mesmo FINSOCIAL, todos referentes ao período de setembro/89 a março de 1992. Constam, também, cópias das Declarações de IRPJ de 1990 a 1995.

Em 01/08/2002, a Procuradora da contribuinte recebeu cópias dos autos, na íntegra (fls 115), embora não tenha sido intimada a se manifestar sobre o resultado da diligência efetuada.

Guilherme

À fl. 116 consta o encaminhamento do processo ao Segundo Conselho de Contribuintes e, à fl. 117, seu envio a este Terceiro Conselho, por força do disposto no Decreto n.º 4.395, de 27/09/2002.

Esta Conselheira o recebeu, por sorteio, numerado até a folha 118 (última), que trata do trâmite dos autos no âmbito deste Terceiro Conselho.

Em 11 de novembro de 2004, este processo foi colocado em pauta, para prosseguimento.

Esta Conselheira-Relatora, contudo, verificou que não constava dos autos a intimação e a abertura de vistas do resultado da diligência ao interessado, abrindo-se prazo para sua manifestação, se assim o desejasse, conforme determinado pela Resolução n.º 202-00.219.

Em assim sendo, após relatar os fatos ocorridos, votei por converter o julgamento do litígio em nova diligência, para que tal providência fosse efetivada. Meus I. Pares acolheram a preliminar argüida, por unanimidade, originando-se, assim, a Resolução n.º 302-1.177 (fls. 119/136).

Em seqüência, foram os autos encaminhados à DRF em Manaus, para as providências pertinentes.

Nessa esteira, foi emitido o Termo de Intimação de fl. 139, pelo qual foram encaminhados ao interessado, para sua ciência, os seguintes documentos: (a) cópia do Termo de Encerramento de Diligência Fiscal, lavrado em 17/08/2002; e (b) cópia do inteiro teor da Resolução n.º 302-1.177, de 11/11/2004.

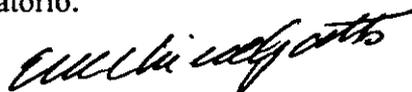
Foi-lhe aberto o prazo de 30 dias, a partir do recebimento do citado Termo, para sua manifestação, caso houvesse interesse.

Conforme AR à fl. 140, a empresa-recorrente tomou ciência daquele documento em 04/05/2005.

Às fls. 141 a 150 constam: (a) solicitação de cópia de documentos; (b) Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral da empresa Sovel da Amazônia; (c) cópias do CPF e do RG do sócio da empresa, Sr. Nasser Yacub; (d) cópia do RG da Sra. Lucila Caldeira Martins, procuradora da pessoa jurídica em questão; (e) instrumento de procuração; (f) Alteração Contratual da Sociedade Limitada Sovel da Amazônia Ltda.

Em 26 de maio de 2006, o presente processo retornou a este Colegiado, sem que a empresa-interessada tivesse apresentado, até aquela data, qualquer manifestação em relação ao Termo de Encerramento de Diligência Fiscal e à Resolução n.º 302-1.177.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheira Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto, Relatora

Como relatado, o recurso que está sendo submetido à apreciação deste Colegiado foi objeto de diligência à repartição de origem, requerida pela E. Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes.

Trata o presente processo de pedido de homologação de cálculos, apresentado em 05/02/97, com vistas à compensação de valores recolhidos a título de Finsocial, excedentes à alíquota de 0,5% (requerimento de fls. 1 a 15 reiterado na manifestação de inconformidade de fls. 20 a 26), referentes ao período de apuração de setembro de 1989 a março de 1992. (grifei)

O requerimento fundamenta-se, basicamente, em decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal, quando do exame do Recurso Extraordinário 150.764/PE, julgado em 16/12/92 e publicado no Diário da Justiça de 02/04/93, sem que a interessada figure como parte.

Naquela decisão, o STF reconheceu a inconstitucionalidade dos artigos 9º da Lei nº 7.787/89, 1º da Lei nº 7.894/89, e 1º da Lei nº 8.147/90, mantendo, para as empresas vendedoras de mercadorias ou de mercadorias e serviços (mistas), a cobrança do Finsocial nos termos vigentes à época da promulgação da Constituição de 1988, ou seja, à alíquota de 0,5%.

A decisão de primeira instância, proferida em 20/10/98, foi assim ementada:

"COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS – "O crédito resultante de pagamento realizado à base de lei inconstitucional só pode ser compensado através de sentença judicial, porque à Administração não compete o controle da constitucionalidade das leis (RESP 86.032-MG)"

HOMOLOGAÇÃO DE CÁLCULOS – A compensação, no âmbito dos tributos por homologação, compete ao contribuinte que é responsável pela apuração da liquidez e certeza dos créditos a compensar com os débitos, não cabendo ao fisco homologar cálculos que não são de sua responsabilidade, pois lhe compete fiscalizar e examinar os procedimentos do contribuinte, merecendo tal pedido indeferimento.

COMPENSAÇÃO INDEFERIDA".

O julgado monocrático teve como fundamento os argumentos a seguir transcritos (fls. 38/39):

"2.9 O permissivo contido na MP 1.402/95 (reedição da MP 1.175), artigo 17, inciso III e parágrafo 2º não ampara o contribuinte. Quando fala: "dispensada a inscrição", "canceladas a inscrição e o lançamento", o conceito traz implícita a existência de uma exigência pela administração tributária a qual está em litígio. Não é o caso do contribuinte, não lhe cabendo qualquer vantagem por mais elástica que pudesse ser a interpretação.

Emul

2.10 O mesmo pode ser dito no que se relaciona com o Decreto 2.194/94 e IN SRF 31/97, que também trazem implícita a existência de exigência tributária através do lançamento. Veja-se: art. 1º - "não sejam constituídos"; art. 2º - "deverá rever de ofício o lançamento"; 3º - "os créditos tributários constituídos que estejam pendentes de..." e art. 4º - "relativamente aos créditos tributários...". Não é o caso do contribuinte, pois não prova o contribuinte que a Fazenda Nacional tenha constituído crédito tributário sob égide das Leis declaradas inconstitucionais.

2.11 Quanto à sua pretensão de compensação, não há a menor possibilidade de ser conhecida pela administração visto que os recolhimentos se deram sob norma vigente no momento do pagamento e, declarada sua inconstitucionalidade, refoge à administração o controle da constitucionalidade das leis, por ser de competência do Poder Judiciário.

2.12 Não reconhecido o direito à compensação procedente também é o indeferimento do pedido de homologação de planilhas de cálculo de possíveis créditos tributários. A compensação, nos tributos por homologação, conforme reconhecem os tribunais, é um incidente, cabendo ao contribuinte por intermédio de sua escrita proceder à compensação dos créditos líquidos e certos com os seus débitos e ao fisco apenas cabe fiscalizar e examinar os atos do contribuinte e, em encontrando diferença, lançar o crédito tributário."

Os argumentos aqui transcritos espelham fielmente o posicionamento desta Conselheira em relação ao mérito dos pedidos de restituição/compensação de Finsocial.

O problema em questão resume-se, essencialmente, à matéria de controle de constitucionalidade das leis, da competência do Poder Judiciário.

Quanto a este controle, o mesmo é tratado pela Constituição Federal de 1998, entre outros dispositivos, em seu artigo 102, inciso I, alínea "a, conforme transcrevo, *in verbis*:

"Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I – processar e julgar, originariamente:

a) a ação direta de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal ou estadual e ação declaratória de constitucionalidade de lei ou ato normativo federal".

Paralelamente, em seu artigo 52, inciso X, nossa Carta Magna determina que, *in verbis*;

"Art. 52. Compete privativamente ao Senado Federal:

.....
X – suspender a execução, no todo ou em parte, de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal;"

WILLK

Em relação ao direito material, a hipótese destes autos retrata, inquestionavelmente, o controle difuso de constitucionalidade, também conhecido, entre outras designações, como controle pela via de exceção, cujos efeitos só atingiriam as partes em litígio, sem a aplicação da retroatividade (eficácia *ex nunc*). Saliente-se, mais uma vez, por oportuno, que a ora Recorrente não participou, como parte, do Recurso Extraordinário 150.764/PE, julgado em 16/12/1992.

Surge, assim, o questionamento a respeito do comportamento do Poder Executivo frente à questão da inconstitucionalidade, em geral, e a análise do alcance dos efeitos do precedente judicial supracitado.

A Lei nº 9.430/1996, em seu artigo 77, determinou, "in verbis":

"Art. 77. Fica o Poder Executivo autorizado a disciplinar hipóteses em que a administração tributária federal, relativamente aos créditos tributários baseados em dispositivo declarado inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal possa:

I – abster-se de constituir-los;

II – retificar o seu valor ou declará-los extintos, de ofício, quando houverem sido constituídos anteriormente, ainda que inscritos em dívida ativa;

III – formular desistências de ações de execução fiscal já ajuizadas, bem como deixar de interpor recursos de decisões judiciais". (grifei)

Claro está, pelo dispositivo legal transcrito, que a autorização dada ao Poder Executivo não foi a de afastar a aplicação da lei, de forma ampla e irrestrita, mas apenas a de disciplinar as hipóteses em que o crédito tributário ainda não foi constituído ou, tendo-o sido, ainda não se encontra extinto.

Após a decisão do STF sobre a inconstitucionalidade da majoração das alíquotas do Finsocial para as empresas vendedoras de mercadorias e mistas (mercadorias e serviços), foi promulgada a Lei nº 10.522/2002 (originariamente, Medida Provisória nº 1.110/1995, reeditada sob o nº 2.176-79/2001), que estabeleceu, em seu art. 18, inciso III, "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 a inscrição, relativamente:

.....
III – à contribuição ao Fundo de Investimento Social – Finsocial. Exigida das empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas, com fundamento no art. 9º da Lei nº 7.689, de 1988, na alíquota superior a 0,5% (cinco décimos por cento), conforme Leis nºs 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 0,1% (um décimo por cento) sobre os fatos geradores relativos ao exercício de 1998, nos termos do art. 22 do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987;"

EMER

Mais uma vez, portanto, observa-se que a autoridade administrativa foi autorizada a praticar ações referentes à dispensa da constituição de créditos tributários relativos ao Finsocial. Contudo, tal autorização não foi estendida à restituição ou compensação de créditos já constituídos e mesmo extintos pelo pagamento (CTN, art. 156, inciso I).

No mesmo diapasão, manifesta-se a Procuradoria da Fazenda Nacional, no Parecer PGFN/CRJ n.º 3.401/2002, do qual transcrevo os excertos abaixo, *in verbis*:

"31. Por essa razão, o direito brasileiro adotou a solução que determina competir privativamente ao Senado Federal suspender a execução, no todo ou em parte, de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal.

32. Só após a suspensão da execução pelo Senado, a lei perde sua eficácia em relação a todos, isto é, erga omnes, não podendo mais ser aplicada. Enquanto não suspensa pelo Senado, a decisão do Supremo Tribunal Federal não constitui precedente obrigatório, já que, embora sujeita a revisão por aquele Tribunal, podem os juízes e tribunais julgar de forma diferente da propugnada, a até mesmo o Supremo pode modificar o seu modo de decidir, considerando como constitucional aquilo que já havia decidido como inconstitucional.

33. Por oportuno, antes de abordar a questão atinente ao termo inicial do prazo da decadência, cabe registrar que o Senado não conferiu eficácia erga omnes à decisão do Supremo, proferida no RE 150.764/PE, que declarou a inconstitucionalidade de artigos de leis dispendo sobre a Contribuição para o FINSOCIAL.

34. Em seu parecer, o relator, Senador Amir Lando, justificou a posição contrária à suspensão dos dispositivos invalidados, afirmando que:

"É incontestável, pois, que a suspensão da eficácia desses artigos de leis pelo Senado Federal, operando erga omnes, trará profunda repercussão na vida econômica do País, notadamente em momento de acentuada crise do Tesouro Nacional e de conjugação de esforços no sentido da recuperação da economia nacional. Ademais a decisão declaratória de inconstitucionalidade do STF, no presente caso, embora configurada em maioria absoluta nos precisos termos do art. 97 da Lei Maior, ocorreu pelo voto de seis de seus membros contra cinco, demonstrando, com isso, que o entendimento sobre a questão não é pacífico".

.....
39. A declaração de inconstitucionalidade proferida em sede de recurso extraordinário, portanto em controle difuso, enquanto não suspensa a execução da lei pelo Senado Federal, não irradia efeitos erga omnes nem faz coisa julgada, senão entre partes do processo no qual foi proclamada.

40. Terceiro, eventualmente prejudicado, ainda que venha demandar em juízo, caso ainda não tenha operado a prescrição, para reaver o que lhe teria sido cobrado por força da lei julgada inconstitucional, por certo não logrará êxito, em razão da intangibilidade das situações

EMERSON

jurídicas concretas, as quais não poderão ser alcançadas pelos feitos da declaração de inconstitucionalidade proferida pelo STF em sede de Recurso Extraordinário.

.....

42. Assim, de um lado, ninguém mais poderá invocar a norma fulminada para sustentar pretensão individual, mas a decisão do STF que fulminou a norma também não poderá ser invocada para, automática e imediatamente, desfazer situações jurídicas concretas e atingir direitos subjetivos, porque não foram o objeto da pretensão declaratória de inconstitucionalidade (JOSÉ FRANCISCO LOPES DE MIRANDA in *Sentença Declaratória: Eficácia quanto a terceiros e eficiência da justiça*, São Paulo: Ed. Malheiros, 1999, p. 57).

CONCLUSÃO

a) *os contribuintes que porventura efetuaram pagamento espontâneo, ou parcelaram ou tiveram os depósitos convertidos em renda da União, sob a vigência de norma cuja eficácia tenha vindo a ser, posteriormente, suspensa pelo Senado Federal, não fazem jus, em sede administrativa, à restituição, compensação ou qualquer outro expediente que resulte em renúncia da União;*"

Este Parecer PGFN, ao ser publicado em Diário Oficial da União, foi acompanhado por despacho do Ministro da Fazenda, com o seguinte esclarecimento:

"1) os pagamentos efetuados relativos a créditos tributários, e os depósitos convertidos em renda da União, em razão de decisões judiciais favoráveis à Fazenda transitadas em julgado, não são susceptíveis de restituição ou de compensação em decorrência de a norma vir a ser declarada inconstitucional em eventual julgamento, no controle difuso, em outras ações distintas de interesse de outros contribuintes; 2) a dispensa de constituição do 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 que ainda não estivessem extintos pelo pagamento".

Como se conclui pelas manifestações citadas, a decisão do Supremo Tribunal Federal não irradiou efeitos *erga omnes*, uma vez que o Senado Federal não suspendeu a execução das leis declaradas inconstitucionais pelo STF, no controle difuso, por meio de Resolução.

Destaque-se, outrossim, que, no caso em apreço, não houve falta de manifestação do Senado Federal, mas, sim, colocação clara no propósito de que não seria pertinente a edição da Resolução em comento, face às suas repercussões na vida econômica do País, "notadamente em momento de acentuada crise do Tesouro Nacional e de conjugação de esforços no sentido da recuperação da economia nacional".

É evidente, assim, que a Medida Provisória nº 1.110/1995 não teve (e nem poderia ter tido, por evidente incompetência constitucional) o objetivo de autorizar a restituição/compensação administrativas de valores recolhidos indevidamente a título de

Euclides

Finsocial, mas apenas representou uma iniciativa do Poder Executivo em relação à declaração de inconstitucionalidade, nos limites estabelecidos pelo Poder Legislativo, surtindo efeitos, especificamente, apenas em relação aos créditos tributários não definitivamente constituídos. O mesmo raciocínio é válido no que diz respeito à sua reedição sob o número 2.176-79/2002 e à sua transformação na Lei nº 10.522/2002, o que pode ser comprovado pelo art. 18 e seu parágrafo 3º, deste último diploma legal, *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 o lançamento e a inscrição, relativamente:

.....
III – à contribuição ao Fundo de Investimento Social – Finsocial
.....

§ 3º - O disposto neste artigo não implicará restituição ex officio de quantia paga”.

Oportuno destacar que o artigo supracitado refere-se a atividades atribuídas ao administrador público e, face ao Princípio da Legalidade, enquanto ao contribuinte é lícito fazer tudo o que a lei não proíbe, àquele só é permitido fazer o que a lei estabelece.

É neste sentido que deve ser interpretado o termo *ex officio*, pois ele está vinculado à atividade exercida pelo administrador público. Afasta-se, assim, a possibilidade de que, “a pedido”, a restituição/compensação estariam permitidas, pois, a um, este termo “a pedido” infere atividade de particular, e esta não está prevista no referido dispositivo legal e, a dois, não existe qualquer autorização para que o administrador público acolha citado pleito.

Mesmo que todos os argumentos até agora trazidos à colação fossem afastados, o que se admite apenas por amor ao debate, outras alegações do recorrente podem e devem ser enfrentadas.

Expõe o contribuinte em sua defesa que tem direito à compensação de créditos do Finsocial, recolhidos a maior (alíquotas superiores a 0,5%), acumulados em sua contabilidade fiscal e atualizados monetariamente, com débitos da Cofins. Ressalta que a liquidez e a certeza dos créditos existem e que possui documentos de prova dos pagamentos indevidos. (grifei)

Ou seja, o interessado afirmou que os valores recolhidos a maior constavam de sua contabilidade fiscal.

Ocorre que, como resultado da diligência requerida pelo Segundo Conselho de Contribuintes, o Auditor Fiscal da Receita Federal designado para o feito, em seu relatório, informou que:

a) a empresa revela não ter feito qualquer registro contábil dos valores que reivindica, não existindo em sua contabilidade qualquer lançamento com relação aos créditos que diz possuir contra a Fazenda Nacional oriundos das diferenças sobre os recolhimentos efetuados a maior, assim como inexistente qualquer compensação que

[Assinatura]

diz ter realizado com estes créditos contrapostos a débitos vencidos ou vincendos (fls. 81);

- b) a falta da escrituração contábil de tais valores revela uma inobservância às leis fiscais e cria dívidas para a indagação de que exista realmente crédito contábil para ser realizado como restituição ou compensação;*
- c) por ocasião da entrada do requerimento, o contribuinte deveria ter promovido a escrituração contábil desses valores, levando a diferença paga a maior ao Ativo (Impostos a Recuperar) e a contrapartida creditando Receitas a qualquer tipo, oferecendo estas à tributação, pois, quando efetuou recolhimentos a maior, a diferença a maior foi utilizada para subtração da Receita Bruta, refletindo na redução do Lucro Líquido e Lucro Real e, em consequência, Imposto de Renda devido calculado a menor, assim como a Contribuição Social;*
- d) Não efetuando esses lançamentos, o Imposto de Renda e a Contribuição Social deixaram de ser ressarcidos pelo abate a maior nos períodos de 1998 a 1992. Restituir o que foi pago a maior enseja perguntar como ficaria o ressarcimento do Imposto de Renda e da Contribuição Social que tiveram seus valores reduzidos.*

Os fatos relatados guardam intrínseca relação com o alegado e pleiteado direito creditório do contribuinte, pois os valores recolhidos a alíquotas maiores que 0,5% não foram contabilizados como créditos. Assim, pode-se perfeitamente concluir que os mesmos tiveram o tratamento usual dados aos custos/despesas, sendo repassados aos preços.

Ademais, pode-se também inferir que estes custos/despesas foram deduzidos da Receita Bruta, com conseqüente redução do Lucro Líquido e do Lucro Real, ocasionando Imposto de Renda e Contribuição Social devidos calculados e recolhidos a menor.

Desta forma, a falta de escrituração contábil também inviabilizaria qualquer possibilidade de acolhimento do pleito do interessado.

Para finalizar, ultrapassando-se a análise relativa ao direito material do contribuinte, cabe tecer algumas considerações com relação à questão da decadência.

Em sua defesa, alega o recorrente que a Instrução Normativa SRF nº 21, de 10/03/1997 e as Instruções Normativas nºs 31 e 32, de 08/04/1997, declararam expressamente “como indevidos os valores do Finsocial cobrados nos termos do art. 9º da Lei nº 7.689/89, naquilo que exceder aos 0,5%, determinados pelas Leis nºs 7.787/89 e 7.894/89, e autorizam a compensação” dos mesmos com a Cofins.

Ocorre que todas as Instruções Normativas citadas são posteriores à protocolização do pedido da recorrente, o qual se deu em 05 de fevereiro de 1997.

Relembre-se, mais uma vez, que o período de apuração daquela Contribuição é de setembro de 1989 a março de 1992.

Assim, ainda que fosse possível aceitar o direito material do contribuinte à restituição, como se trata, na hipótese, de direito creditório, está evidente a ocorrência da



extinção do direito de a recorrente pleitear a restituição/compensação do Finsocial relativo a praticamente todo o valor pleiteado, nos exatos termos do art. 168, inciso I, do Código Tributário Nacional, que determina, "in verbis":

"Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I – nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário".

Destaque-se que a extinção do crédito tributário ocorre com a data de efetivação dos respectivos pagamentos.

Lembre-se, destarte, que o referido art. 165 estabelece, in verbis:

"Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do art. 162, nos seguintes casos:

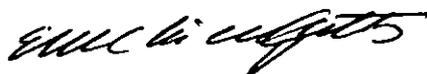
I – cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido, em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II – erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento".

Pelo exposto e por tudo o mais que do processo consta, **NEGO PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO INTERPOSTO, MANTENDO INTEGRALMENTE A DECISÃO RECORRIDA**, prejudicados os demais argumentos.

É como voto.

Sala das Sessões, em 25 de agosto de 2006



ELIZABETH EMILIO DE MORAES CHIEREGATTO Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro Corinho Oliveira Machado, Relator Designado

A matéria decadência é por demais conhecida de todos, assim faço uso de voto anterior atinente à matéria, o qual provê o recurso no particular, não obstante as consistentes razões ofertadas pela recorrente ou pela I. Conselheira Relatora em contrário, pois a contribuinte teve seu direito reconhecido pela Administração Tributária, consubstanciado na publicação da medida provisória nº 1.110/95.

Nesse sentido, peço vênias para trazer à colação excertos do voto da I. Conselheira Simone Cristina Bissoto, ex-integrante desta Segunda Câmara, nos quais são encontrados os fundamentos de decidir que encampo:

“Cinge-se o presente recurso ao pedido do contribuinte de que seja acolhido o pedido originário de restituição/compensação de crédito que alega deter junto a Fazenda Pública, em razão de ter efetuado recolhimento a título de contribuição para o FINSOCIAL, em alíquotas superiores a 0,5%, com fundamento na declaração de inconstitucionalidade proferida pelo Supremo Tribunal Federal, quando do exame do Recurso Extraordinário 150.764/PE, julgado em 16/12/92 e publicado no DJ de 02/04/93.

O desfecho da questão colocada nestes autos passa pelo enfrentamento da controvérsia acerca do prazo para o exercício do direito à restituição de indébito. Passamos ao largo da discussão doutrinária de tratar-se o prazo de restituição de decadência ou prescrição, vez que o resultado de tal discussão não altera o referido prazo, que é sempre o mesmo, ou seja, 5 (cinco) anos, distinguindo-se apenas o início de sua contagem, que depende da forma pela qual se exterioriza o indébito.

Das regras do CTN – Código Tributário Nacional, exteriorizadas nos artigos 165 e 168, vê-se que o legislador não cuidou da tipificação de todas as hipóteses passíveis de ensejar o direito à restituição, especialmente a hipótese de tributos declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal. Veja-se:

“Art. 168 – O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I – nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário;

II – na hipótese do inciso III do art. 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.”

Veja-se que o prazo é sempre de 5 (cinco) anos, sendo certo que a distinção sobre o início da sua contagem está assentada nas diferentes situações que possam exteriorizar o indébito tributário, situações estas

elencadas, em caráter exemplificativo e didático, pelos incisos do referido art. 165 do CTN, nos seguintes termos:

“Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do art. 162, nos seguintes casos:

I – cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II – erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III – reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.”

Somente a partir da Constituição de 1988, à vista das inúmeras declarações de inconstitucionalidade de tributos pela Suprema Corte, é que a doutrina pátria debruçou-se sobre a questão do prazo para repetir o indébito nessa hipótese específica.

Foi na esteira da doutrina de incontestáveis tributaristas como Alberto Xavier, J. Artur Lima Gonçalves, Hugo de Brito Machado e Ives Gandra da Silva Martins, que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça pacificou-se, no sentido de que o início do prazo para o exercício do direito à restituição do indébito deve ser contado da declaração de inconstitucionalidade pelo STF.

Não obstante a falta de unanimidade doutrinária no que se refere a aplicação, ou não, do CTN aos casos de restituição de indébito fundada em declaração de inconstitucionalidade da exação pelo Supremo Tribunal Federal, é fato incontestado que o Superior Tribunal de Justiça já pacificou o entendimento de que o prazo prescricional inicia-se a partir da data em que foi declarada inconstitucional a lei na qual se fundou a exação (Resp nº 69233/RN; Resp nº 68292-4/SC; Resp 75006/PR, entre tantos outros).

A jurisprudência do STJ, apesar de sedimentada, não deixa claro, entretanto, se esta declaração diz respeito ao controle difuso ou concentrado de constitucionalidade, o que induz à necessidade de uma meditação mais detida a respeito desta questão.

Vale a pena analisar, nesse mister, um pequeno excerto do voto do Ministro César Asfor Rocha, Relator dos Embargos de Divergência em Recurso Especial nº. 43.995-5/RS, por pertinente e por tratar de julgado que pacificava a jurisprudência da 1ª Seção do STJ, que justamente decide sobre matéria tributária:

“A tese de que, declarada a inconstitucionalidade da exação, segue-se o direito do contribuinte à repetição do indébito, independentemente do exercício em que se deu o pagamento, podendo, pois, ser exercitado no prazo de cinco anos, a contar da decisão plenária declaratória da inconstitucionalidade, ao que saiba, não foi ainda expressamente

apreciada pela Corte Maior. Todavia, creio que se ajusta ao julgado no RE 126.883/RJ, Relator o eminente Ministro Sepúlveda Pertence, assim ementado (RTJ 1237/936):

"Empréstimo Compulsório (Decreto-lei n.º. 2.288/86, art. 10): incidência..."

(...)

A propósito, aduziu conclusivamente no seu douto voto (rtj 127/938):

"Declarada, assim, pelo plenário, a inconstitucionalidade material das normas legais em que se fundava a exigência de natureza tributária, porque feita a título de cobrança de empréstimo compulsório, segue-se o direito do contribuinte à repetição do que pagou (Código Tributário Nacional, art. 165), independente do exercício financeiro em que tenha ocorrido o pagamento indevido." (g.n.)

Ora, no DOU de 08 de abril de 1997, foi publicado o Decreto n.º. 2.194, de 07/04/1997, autorizando o Secretário da Receita Federal "a determinar que não sejam constituídos créditos tributários baseados em lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em ação processada e julgada originalmente ou mediante recurso extraordinário", (art. 1º). E, na hipótese de créditos tributários já constituídos antes da previsão acima, "deverá a autoridade lançadora rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso" (art. 2º).

Em 10 de outubro de 1997, tal Decreto foi substituído pelo Decreto n.º. 2.346, pelo qual se deu a consolidação das normas de procedimentos a serem observadas pela Administração Pública Federal em razão de decisões judiciais, que estabeleceu, em seu artigo primeiro, regra geral que adotou o saudável preceito de que "as decisões do STF que fixem, de maneira inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional, deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta".

Para tanto, referido Decreto – ainda em vigor – previu duas hipóteses de procedimento a serem observados. A primeira, nos casos de decisões do STF com eficácia erga omnes. A segunda – que é a que nos interessa no momento – nos casos de decisões sem eficácia erga omnes, assim consideradas aquelas em que "a decisão do Supremo Tribunal Federal não for proferida em ação direta e nem houver a suspensão de execução pelo Senado Federal em relação à norma declarada inconstitucional."

Nesse caso, três são as possibilidades ordinárias de observância deste pronunciamento pelos órgãos da administração federal, a saber: (i) se o Presidente da República, mediante proposta de Ministro de Estado, dirigente de órgão integrante da Presidência da República ou do Advogado-Geral da União, poderá autorizar a extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida em caso concreto (art. 1º, § 3º); (ii) expedição de súmula pela Advocacia Geral da União (art. 2º); e (iii) determinação do Secretário da Receita Federal ou do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente a créditos tributários e no

âmbito de suas competências, para adoção de algumas medidas consignadas no art. 4º.

Ora, no caso em exame, não obstante a decisão do plenário do Supremo Tribunal Federal não tenha sido unânime, é fato incontroverso – ao menos neste momento em que se analisa o presente recurso, e passados mais de 10 anos daquela decisão – que aquela declaração de inconstitucionalidade, apesar de ter sido proferida em sede de controle difuso de constitucionalidade, foi proferida de forma inequívoca e com ânimo definitivo. Ou, para atender o disposto no Decreto nº 2.346/97, acima citado e parcialmente transcrito, não há como negar que aquela decisão do STF, nos autos do Recurso Extraordinário 150.764/PE, julgado em 16/12/92 e publicado no DJ de 02/04/93, fixou, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional, no que se refere especificamente à inconstitucionalidade dos aumentos da alíquota da contribuição ao FINSOCIAL acima de 0,5% para as empresas comerciais e mistas.

Assim, as empresas comerciais e mistas que efetuaram os recolhimentos da questionada contribuição ao FINSOCIAL, sem qualquer questionamento perante o Poder Judiciário, têm o direito de pleitear a devolução dos valores que recolheram, de boa fé, cuja exigibilidade foi posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, na solução de relação jurídica conflituosa ditada pela Suprema Corte – nos dizeres do Prof. José Antonio Minatel, acima transcrita – ainda que no controle difuso da constitucionalidade, momento a partir do qual pode o contribuinte exercer o direito de reaver os valores que recolheu.

Isto porque determinou o Poder Executivo que “as decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional, deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal, direta e indireta” (g.n.) – Art. 1º, caput, do Decreto nº 2.346/97.

Para dar efetividade a esse tratamento igualitário, determinou também o Poder Executivo que, “na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.” (Dec. nº 2.346/96, art. 4º, § único).

Nesse passo, a despeito da incompetência do Conselho de Contribuintes, enquanto tribunal administrativo, quanto a declarar, em caráter originário, a inconstitucionalidade de qualquer lei, não há porque afastar-lhe a relevante missão de antecipar a orientação já traçada pelo Supremo Tribunal Federal, em idêntica matéria.

Afinal, a partir do momento em que o Presidente da República editou a Medida Provisória nº 1.110, de 30/08/95, sucessivamente reeditada até a Medida Provisória nº 2.176-79, de 23/08/2002 e, mais recentemente, transformada na Lei nº 10.522/2002 (art. 18), pela qual determinou a dispensa da constituição de créditos tributários, o ajuizamento da execução e o cancelamento do lançamento e da inscrição da parcela

correspondente à contribuição para o FINSOCIAL das empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas, na alíquota superior a 0,5%, bem como a Secretaria da Receita Federal fez publicar no DOU, por exemplo, Ato Normativo nesse mesmo sentido (v.g. Parecer COSIT 58/98, entre outros, mesmo que posteriormente revogado), parece claro que a Administração Pública reconheceu que o tributo ou contribuição foi exigido com base em lei inconstitucional, nascendo, nesse momento, para o contribuinte, o direito de, administrativamente, pleitear a restituição do que pagou à luz da lei tida por inconstitucional. (Nota MF/COSIT nº 312, de 16/07/99)

E dizemos administrativamente porque assim permitem as Leis 8.383/91, 9.430/96 e suas sucessoras, bem como as Instruções Normativas que trataram do tema “compensação/restituição de tributos” (IN SRF 21/97, 73/97, 210/02 e 310/03).

Nessa linha de raciocínio, entende-se que o indébito, no caso do FINSOCIAL, restou exteriorizado por situação jurídica conflituosa, contando-se o prazo de prescrição/decadência a partir da data do ato legal que reconheceu a impertinência da exação tributária anteriormente exigida – a MP 1.110/95, no caso – entendimento esse que contraria o recomendado pela Administração Tributária, no Ato Declaratório SRF nº 96/99, baixado em consonância com o Parecer PGFN/CAT nº 1.538, de 18/10/99, cujos atos administrativos, contrariamente ao que ocorre em relação às repartições que lhe são afetadas, não vinculam as decisões dos Conselhos de Contribuintes.

Para a formação do seu livre convencimento, o julgador deve se pautar na mais fiel observância dos princípios da legalidade e da verdade material, podendo, ainda, recorrer à jurisprudência administrativa e judicial existente sobre a matéria, bem como à doutrina de procedência reconhecida no meio jurídico-tributário.

No que diz respeito à Contribuição para o FINSOCIAL, em que a declaração de inconstitucionalidade do Supremo Tribunal Federal acerca da majoração de alíquotas, deu-se em julgamento de Recurso Extraordinário – que, em princípio, limitaria os seus efeitos apenas às partes do processo – deve-se tomar como marco inicial para a contagem do prazo decadencial a data da edição da Medida Provisória nº 1.110, de 30/08/95, sucessivamente reeditada até a Medida Provisória nº 2.176-79, de 23/08/2002 e, mais recentemente, transformada na Lei nº. 10.522/2002 (art. 18).

Através daquela norma legal (MP 1.110/95), a Administração Pública determinou a dispensa da constituição de créditos tributários, o ajuizamento da execução e o cancelamento do lançamento e da inscrição da parcela correspondente à contribuição para o FINSOCIAL das empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas, na alíquota superior a 0,5%.

Soaria no mínimo estranho que a lei ou ato normativo que autoriza a Administração Tributária a deixar de constituir crédito tributário, dispensar a inscrição em Dívida Ativa, dispensar a Execução de Norma Fiscal e cancelar os débitos cuja cobrança tenha sido declarada inconstitucional pelo STF, acabe por privilegiar os maus pagadores – ✓

aqueles que nem recolheram o tributo e nem o questionaram perante o Poder Judiciário – em detrimento daqueles que, no estrito cumprimento de seu dever legal, recolheram, de boa fé, tributo posteriormente declarado inconstitucional pelo STF e, portanto, recolheram valores de fato e de direito não devidos ao Erário.

Ora, se há determinação legal para “afastar a aplicação de lei declarada inconstitucional” aos casos em que o contribuinte, por alguma razão, não efetuou o recolhimento do tributo posteriormente declarado inconstitucional, deixando, desta forma, de constituir o crédito tributário, dispensar a inscrição em Dívida Ativa, dispensar a Execução Fiscal, bem como cancelar os débitos cuja cobrança tenha sido declarada inconstitucional pelo STF, muito maior razão há, por uma questão de isonomia, justiça e equidade, no reconhecimento do direito do contribuinte de reaver, na esfera administrativa, os valores que de boa fé recolheu à título da exação posteriormente declarada inconstitucional, poupando o Poder Judiciário de provocações repetidas sobre matéria já definida pela Corte Suprema.”(...)

Entendo, portanto, que independentemente do posicionamento da Administração Tributária, estampado, seja no Parecer COSIT 58/98 ou no AD-SRF nº 096/99, os quais não vinculam este Conselho, o marco inicial para a contagem do prazo decadencial de 5 anos, para a formalização dos pedidos de restituições da citada contribuição paga a maior, é a data da publicação da referida MP nº 1.110/95, ou seja, em 31/08/95, estendendo-se o período legal deferido ao contribuinte até 31/08/2000, inclusive, sendo este o *dies ad quem*.

No vinco do exposto, voto no sentido de prover o recurso, para afastar a decadência aplicada no presente caso, e para que retorne o expediente à Delegacia da Receita Federal de origem, onde devem ser analisadas as demais circunstâncias do pedido de restituição/compensação formulado pela Recorrente.

Sala das Sessões, em 25 de agosto de 2006


CORINTHO OLIVEIRA MACHADO – Relator Designado