



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 12 / 05 / 2003
Rubrica *[assinatura]*

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10467.001587/98-64
Recurso nº : 117.533
Acórdão nº : 201-76.316

Recorrente : MANTEM - ENGENHARIA E INSTALAÇÕES LTDA.
Recorrida : DRJ em Recife - PE

FINSOCIAL. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. AUMENTO DA ALÍQUOTA. SOCIEDADE PRESTADORA DE SERVIÇOS.

As empresas exclusivamente prestadoras de serviços não fazem jus à restituição/compensação do FINSOCIAL recolhido sob a égide das leis que elevaram sua alíquota e foram declaradas inconstitucionais somente em relação às empresas comerciais e mistas.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: MANTEM - ENGENHARIA E INSTALAÇÕES LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 21 de agosto de 2002.

Josefa Maria Coelho Marques
Josefa Maria Coelho Marques
Presidente

Gilberto Cassuli
Gilberto Cassuli
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Antônio Mário de Abreu Pinto, José Roberto Vieira, Antônio Carlos Atulim (Suplente) e Rogério Gustavo Dreyer.

cl/cf/ja



Processo nº : 10467.001587/98-64
Recurso nº : 117.533
Acórdão nº : 201-76.316

Recorrente : MANTEM - ENGENHARIA E INSTALAÇÕES LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de pedidos de restituição e de compensação, protocolados em 07/05/1998, referentes ao pagamento a maior da Contribuição ao FINSOCIAL no período de 09/89 a 03/92, trazendo documentação referente aos pedidos.

Então, a Delegacia da Receita Federal em João Pessoa - PB, às fls. 99/103, decidiu pelo indeferimento do pedido de compensação, afirmando que o prazo de prescrição já decorreu e que, por se tratar de empresa exclusivamente prestadora de serviços, "*não possui crédito excedente a 0,5% de FINSOCIAL a compensar*".

Inconformada, a empresa apresentou sua Impugnação de fls. 106/112, afirmando que as elevações da alíquota do FINSOCIAL foram declaradas inconstitucionais pelo STF e que, pelo princípio da igualdade tributária, mesmo sendo prestadora de serviços, tem direito à compensação da Contribuição ao FINSOCIAL recolhida a maior, porque deve se sujeitar ao mesmo tratamento conferido às empresas vendedoras de mercadorias. Citou o posicionamento adotado por alguns ministros em relação a essa questão. Ainda, alegou que o prazo para pedir a compensação não estava prescrito, fundamentando seu entendimento afirmando que o prazo é de 10 anos.

Resolveu, então, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife - PE, às fls. 115/119, indeferir o pedido, conforme a seguinte ementa:

"(...) FINSOCIAL. PRESTADORAS DE SERVIÇOS. ALÍQUOTA

São constitucionais as alíquotas de 1%, 1,2% e 2% - previstas, respectivamente, pelas Leis 7.787/1989, 7.894/1989 e 8.147/1990 - aplicadas na apuração da contribuição para o FINSOCIAL devida pelas pessoas jurídicas exclusivamente prestadoras de serviços.

FINSOCIAL. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO OU COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA

O prazo para pleitear a restituição ou compensação de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido extingue-se após o transcurso de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário.

SOLICITAÇÃO INDEFERIDA".

Em Recurso Voluntário de fls. 125/130, a recorrente manifesta sua inconformidade com a decisão atacada, aduzindo as mesmas razões já trazidas.

É o relatório.



Processo nº : 10467.001587/98-64
Recurso nº : 117.533
Acórdão nº : 201-76.316

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
GILBERTO CASSULI

O recurso voluntário é tempestivo. Dele conheço.

A contribuinte pretende a restituição/compensação dos valores recolhidos a maior a título de FINSOCIAL, no período de 09/89 a 03/92, trazendo documentação referente aos pedidos. Resta claro que o entendimento da empresa de que pagou tributo indevidamente funda-se no julgamento, pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, da inconstitucionalidade das majorações da alíquota da exação em foco.

O Fisco indeferiu o pedido sob o fundamento de haver-se operado a decadência para o pedido de restituição/compensação e que os aumentos da alíquota do FINSOCIAL foram declarados constitucionais em relação às empresas exclusivamente prestadoras de serviços. A contribuinte recorreu afirmando que não houve o decurso de prazo para o pedido e que as empresas prestadoras de serviços também fazem jus à compensação dos valores recolhidos a maior a título de FINSOCIAL.

Assim, devemos analisar (a) a questão da prescrição e decadência para o pedido de restituição/compensação; e (b) a questão das majorações da alíquota do FINSOCIAL em relação às empresas exclusivamente prestadoras de serviços.

DA PRESCRIÇÃO E DA DECADÊNCIA – INOCORRÊNCIA –
DO TERMO *A QUO* DO PRAZO PARA PEDIR A COMPENSAÇÃO

Constata-se que o fundamento do indeferimento do pleito do contribuinte pela autoridade administrativa foi a suposta operação do instituto da decadência, que pretende seja caracterizada pelo decurso de prazo, tomado como termo *a quo* o pagamento do tributo.

Para tanto, fulcram o indeferimento da solicitação administrativa no art. 168, inciso I, do Código Tributário Nacional. Inobstante a lógica adotada na premissa da autoridade, a decisão ora atacada não pode prosperar.

A decisão da Delegacia da Receita Federal de indeferir o pedido de compensação, por ser o mesmo protocolado em prazo superior a cinco anos da data da extinção do crédito tributário, é manifestamente contrária ao nosso entendimento.

A prescrição quinquenal é segurança jurídica. A questão surge quando se enfrenta o prazo *a quo*, e aí há que se levar em conta se a parte estaria juridicamente possibilitada a pedir e dormiu ou se isto não era possível. Nos presentes autos, sem que houvesse certeza jurídica, era inócuo o pedido.



Processo nº : 10467.001587/98-64
Recurso nº : 117.533
Acórdão nº : 201-76.316

Entendemos que deve o termo a quo do prazo ser o momento em que a Administração Tributária reconheceu o direito do contribuinte ter restituídos os valores recolhidos a maior.

Isto porque, quando do pagamento da exação em tela, era devida nos moldes em que exigida pela lei em vigor; a legislação tributária era aplicável e não havia sequer decisão judicial irrecorrível proferida pela Corte Suprema no sentido de ser ou não devido o recolhimento nos termos em que era exigido pelo Fisco. Destarte, os contribuintes efetuaram os recolhimentos ao FINSOCIAL à base de cálculo e alíquotas exigidas nos períodos de apuração ocorridos, *ex vi* do princípio da constitucionalidade das leis.

Entretanto, quando do julgamento, pelo Colendo Supremo Tribunal Federal, do RE nº 150.764-1/PE, publicado no DJU em 02/04/1993, o Pretório Excelso, incidentalmente, declarou a inconstitucionalidade do art. 9º da Lei nº 7.689/88, e, ato contínuo, das supervenientes majorações de alíquota, trazidas pelos arts. 7º da Lei nº 7.787/89, 1º da Lei nº 7.894/89 e 1º da Lei nº 8.147/90.

Vale trazer a ementa do referido julgamento pelo Eg. STF, cujo Relator foi o eminente Ministro Marco Aurélio:

“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. PARÂMETROS. NORMAS DE REGÊNCIA. FINSOCIAL. BALIZAMENTO TEMPORAL.

A teor do disposto no art. 195 da Constituição Federal, incumbe à sociedade, como um todo, financiar, de forma direta e indireta, nos termos da lei, a seguridade social, atribuindo-se aos empregadores a participação mediante bases de incidência próprias – folhas de salários, o faturamento e o lucro. Em norma de natureza constitucional transitória, emprestou-se ao FINSOCIAL característica de contribuição, jungindo-se a imperatividade das regras insertas no Decreto-Lei nº 1.940/82, com as alterações ocorridas até a promulgação da carta de 1988, ao espaço de tempo relativo à edição da lei prevista no referido artigo. Conflita com as disposições constitucionais – artigos 195 do corpo permanente da Carta e 56 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – preceito de lei que, a título de viabilizar o texto constitucional, toma de empréstimo, por simples remissão, a disciplina do FINSOCIAL. Incompatibilidade manifesta do art. 9º da Lei nº 7.689/88 com o Diploma Fundamental, no que discrepa do contexto constitucional.”
(grifamos)

Porém, esta decisão fez coisa julgada somente entre as partes da lide, e havia decreto proibindo a Administração estender estes efeitos. Com o advento do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, entretanto, a Administração Pública passou a seguir novas normas relativamente a procedimentos adotados em razão de decisões judiciais.

Inequivocamente, a extensão dos efeitos jurídicos da decisão proferida em concreto, a que se refere o § 3º do Decreto nº 2.346/97, ocorreu com o precedente da publicação,



Processo nº : 10467.001587/98-64
Recurso nº : 117.533
Acórdão nº : 201-76.316

em 31 de agosto de 1995, da Medida Provisória nº 1.110, de 30 de agosto de 1995, que, em seu art. 17, dispôs:

“Art. 17. 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 comerciais e mistas, com fulcro no artigo 9º da Lei nº 7.689, de 1988, na alíquota superior a 0,5% (meio 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;

(...)

2º O disposto neste artigo não implicará restituição de quantias pagas.”

A partir desse momento, então, surgiu, efetivamente, o direito de os contribuintes postularem, perante a Administração Tributária, a restituição dos valores recolhidos a maior. Isto porque, ainda que se considere a hipótese de que o § 2º acima transcrito impossibilita a pretensão, do que discordamos, ressaltamos que, desde a Medida Provisória nº 1.621-36, de 10 de junho de 1998, e assim em suas sucessivas reedições, passando também pela referida MP nº 1.699-40 (referida no item 19 do Parecer COSIT nº 58), até a vigente MP, está estabelecido que o disposto não implica em restituição *ex officio* de quantia paga. Ora, por óbvio que, a requerimento do contribuinte, é viável a restituição.

Muito elucidativa, em relação à matéria, a Nota MF/SRF/COSIT nº 32, de 16 de julho de 1999, que busca resolver a controvérsia instaurada, em seu item 10:

“O entendimento aqui defendido, em resumo, toma por premissa o fato de que o prazo para o contribuinte pleitear a restituição somente se iniciaria quando ele tivesse o efetivo direito de pleiteá-la, ou, em outras palavras, quando houvesse condições de a Administração poder efetivamente apreciá-la...”
(grifamos)

O culto Conselheiro Serafim Fernandes Corrêa, fundamentando com muita clareza e propriedade, como lhe é peculiar, exemplifica porque deve ser este o termo inicial do prazo para o contribuinte pedir a restituição. Em termos práticos, ensina que, se assim não fosse, e se prevalecesse o entendimento adotado pelo Parecer PGFN/CAT/nº 1.538/99, *“teríamos a mais absoluta falta de compromisso com a moral, a lógica, a razão e o bom senso, princípios que devem nortear a relação fisco contribuinte”*. Exemplifica:

“Imagine-se a situação em que dois contribuintes, ambos sujeitos a uma determinada contribuição, tendo um pago a contribuição relativa a um



Processo nº : 10467.001587/98-64
Recurso nº : 117.533
Acórdão nº : 201-76.316

determinado mês na data do vencimento e o outro atrasado o pagamento em cinquenta e nove meses. Considerada tal contribuição inconstitucional após sessenta e um meses da data do vencimento, teríamos uma situação singular: o contribuinte que pagou em dia não poderia mais pleitear a restituição porque passados mais de cinco anos da data do pagamento mas o outro que atrasou o pagamento em cinquenta e nove meses teria direito de pedir restituição por mais cinquenta e oito meses."

Não resta dúvida de que o prazo será sempre o do art. 168, I, do CTN, a não ser que lei complementar o modifique. O prazo decadencial para a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário é o do art. 173 do CTN; atenção ao princípio do ato vinculado, que obriga o Fisco a notificar o contribuinte faltoso desde então.

Já o contribuinte, como dito, para que pudesse requerer o que entende de direito, não podia basear-se em expectativa de direito, mormente em se tratando de recolhimento a maior exigido por lei. Destarte, somente quando tal lei deixou de ser exigível é que ficou afastada a iniquidade da pretensão e consolidado o direito de pleitear a restituição do, agora sim, indébito.

É dizer, o recolhimento foi efetuado a maior não por erro do contribuinte, mas por exigência legal, eis que devido, em face da legislação tributária aplicável. Portanto, somente a partir do momento em que o Presidente da República, pela Medida Provisória nº 1.110, publicada em 31 de agosto de 1995, estendeu os efeitos jurídicos da decisão proferida em concreto, relativamente à declaração da inconstitucionalidade das leis que majoraram a alíquota do FINSOCIAL, é que surgiu ao contribuinte o direito de restituir ou compensar a diferença recolhida a maior, que, a partir de então, tornou-se indevida, nos termos do inciso I do art. 165 do Código Tributário Nacional.

Por isso, sendo este o momento em que a Administração Pública reconheceu ser indevido o aludido recolhimento, é também este o termo inicial do prazo prescricional que corre contra o contribuinte para exercer seu direito de ação em face do Estado, buscando a restituição do tributo recolhido indevidamente a maior.

Com relação ao Ato Declaratório SRF nº 96, de 26 de novembro de 1999, entendemos inaplicável ao caso em tela, sem sequer adentrar novamente no mérito da questão, já discutida alhures, eis que o pedido de restituição/compensação foi realizado anteriormente à data da declaração do Secretário da Receita Federal.

Então, a situação dos autos nos leva à seguinte conclusão: tendo a Medida Provisória nº 1.110/95 sido publicada em 31/08/1995 e tendo o pedido de restituição/compensação sido protocolizado antes do decurso do prazo de cinco anos, não se encontra prescrito o direito de o contribuinte pedir a devolução ou compensação dos valores recolhidos indevidamente ou a maior.



Processo nº : 10467.001587/98-64
Recurso nº : 117.533
Acórdão nº : 201-76.316

A jurisprudência deste Conselho de Contribuintes confirma este entendimento, como se denota, v.g., do respeitável voto proferido pelo Conselheiro Antonio Mário de Abreu Pinto em casos análogos (Processos nºs 10950.001915/99-14 e 10935.001874/99-73).

DO PRAZO PRESCRICIONAL

Com efeito, quanto ao prazo de prescrição, em se tratando de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como o é a Contribuição ao FINSOCIAL, tendo em conta o sujeito passivo ter o dever de antecipar o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa, há discussão que merece abordagem. Firmamos convicção a esse respeito na esteira da tese esposada pelo ilustre Conselheiro José Roberto Vieira.

Nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, o Fisco tem o prazo de 05 (cinco) anos para homologar, expressamente, o "lançamento" (que é ato privativo da autoridade fiscal), após o qual ter-se-á tacitamente homologado o lançamento e, então, definitivamente extinto o crédito tributário. Somente a partir da efetiva extinção do crédito tributário, operada a decadência para a Fazenda Pública constituir-lo, é que começa a fluir o prazo de prescrição para o contribuinte buscar a restituição, nos termos do art. 168, I, do mesmo diploma legal.

Assim, tem-se que, na prática, a prescrição operara-se decorridos 05 anos da extinção do crédito tributário, a qual, no caso do tributo em exame, somente ocorre com a homologação do Fisco. Sem homologação expressa, a extinção do crédito tributário ocorre, tacitamente, decorridos 05 anos do fato gerador. Prescreve, então, o direito de o contribuinte buscar a restituição de valores recolhidos a maior somente após o decurso de 10 anos da ocorrência do fato gerador. Nesse sentido, para o qual pende a jurisprudência dominante, há várias decisões, dentre as quais citamos: REsp nºs 48.105/PR e 70.480/MG.

Nos filiamos ao entendimento do emérito Conselheiro José Roberto Vieira e comungamos da juridicidade de sua tese, de forma que a vemos aplicável aos casos concretos, onde fatos ou atos supervenientes, competentes para marcar o prazo a quo, não hajam ocorridos, e que precipitem a contagem prescricional, como é o caso dos autos em apreciação.

DOS AUMENTOS DA ALÍQUOTA DO FINSOCIAL EM RELAÇÃO ÀS EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS

Neste ponto, correta a decisão da DRJ, não merecendo reparos.

Com efeito, o STF, ao julgar os RE nºs 150.755-1/PE e 187.436-8/RS, entendeu que, em relação às empresas exclusivamente prestadoras de serviços, não foi inconstitucional a alteração proporcionada pelas leis que, em relação às empresas comerciais e mistas, foram declaradas inconstitucionais.

Frise-se que a contribuinte, ora recorrente, conforme cópia de seu Estatuto Social, juntado às fls. 83/87, é sociedade que tem por objetivo, exclusivamente, a prestação de serviços.



Processo nº : 10467.001587/98-64
Recurso nº : 117.533
Acórdão nº : 201-76.316

Vale transcrever trecho do Extrato de Ata do Acórdão proferido pelo Colendo Supremo Tribunal Federal, ao ensejo do julgamento do RE nº 187.436-8/RS:

"(...)

O Tribunal, por maioria de votos, não conheceu do recurso extraordinário e declarou a constitucionalidade do art. 7º da Lei nº 7.787, de 30.06.89, do art. 1º da Lei nº 7.894, de 24.11.89 e do art. 1º da Lei nº 8.147, de 28.12.90, com relação às empresas exclusivamente prestadoras de serviços, vencidos os Ministros Mauricio Corrêa, Carlos Velloso e Néri da Silveira, que dele conheciam e lhe dava provimento. Deliberou, ainda, a Corte, por unanimidade, que se fará comunicação dessa declaração de constitucionalidade ao Senado Federal. Não votou o Ministro Nelson Jobim, pois à época do início do julgamento não integrava a Corte.

(...)" (grifamos)

É verdade, também, que o art. 17 da Medida Provisória nº 1.110, de 30 de agosto de 1995, reeditada sucessivas vezes, dispôs, como já transcrito alhures, que ficariam 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 à Contribuição ao Fundo de Investimento Social - FINSOCIAL, exigida das empresas comerciais e mistas, com fulcro no artigo 9º da Lei nº 7.689, de 1988, na alíquota superior a 0,5% (meio 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.

Pela análise do que dispõe o exposto, efetivamente, as empresas exclusivamente prestadoras de serviços não fazem jus à restituição/compensação da Contribuição ao FINSOCIAL recolhida sob a égide das leis mencionadas, que elevaram sua alíquota e foram declaradas inconstitucionais, porém, relativamente às empresas comerciais e mistas.

É dizer, segundo esta orientação, que ora adotamos, somente as empresas comerciais e mistas é que podem pleitear a restituição da Contribuição ao FINSOCIAL recolhida em alíquota superior a 0,5%, e isto após a edição da Medida Provisória nº 1.110/1995, que foi consequência da declaração pelo Eg. STF, em controle difuso, da inconstitucionalidade do art. 9º da Lei nº 7.689/88, e, ato contínuo, dos arts. 7º da Lei nº 7.787/89, 1º da Lei nº 7.894/89 e 1º da Lei nº 8.147/90.

De outro lado, estão as empresas exclusivamente prestadoras de serviços que, em virtude do que decidiu o Pretório Excelso no RE nº 187.436-8/RS, por serem, para elas, constitucionais as mesmas leis, não podem buscar a restituição/compensação dos valores recolhidos a título de FINSOCIAL em alíquotas superiores a 0,5%.

Esta é a orientação corrente nos Conselhos de Contribuintes, podendo ser citado o Acórdão nº 203-07.740, proferido ao ensejo do julgamento do Recurso Voluntário nº 114.533, pela Eg. Terceira Câmara deste Segundo Conselho de Contribuintes, Relatora a Conselheira Maria Tereza Martínez López:

fol



Processo nº : 10467.001587/98-64
Recurso nº : 117.533
Acórdão nº : 201-76.316

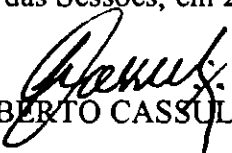
"FINSOCIAL - PRESTADORAS DE SERVIÇOS - ALÍQUOTA de 2% - contribuição Social incidente sobre o faturamento das empresas dedicadas exclusivamente à prestação de serviços. Constitucionalidade do artigo 28 da Lei nº 7.738/89 (RE nº 150.755-1 - DJ de 20.08.93) e das majorações da alíquota da Contribuição ao FINSOCIAL, conforme RE nº 187.436-8, do Pleno do STF. INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Não é devida a TRD como juros de mora no período compreendido entre 04 de fevereiro e 29 de julho de 1991, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 32, de 09 de abril de 1997, devendo, portanto, ser expurgado do débito relativo a esse período. COMPENSAÇÃO DA TRD - Admite-se a compensação dos valores pagos no período de fevereiro até junho de 1991, de parcelas relativas ao FINSOCIAL, nos termos dos artigos 80 e 81 da Lei nº 8.383/91. REDUÇÃO DA PENALIDADE - Por aplicação do princípio da retroatividade benigna disposto no artigo 106, II, 'c', do CTN (art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, e Ato Declaratório CST nº 09, de 16/01/97), a multa de ofício deve ser reduzida a 75%. Recurso parcialmente provido." (grifamos)

Assim, por se tratar de empresa exclusivamente prestadora de serviços, não há direito à restituição/compensação dos valores recolhidos a título de FINSOCIAL no período de 09/89 a 03/92, porque os aumentos da alíquota da exação foram declarados constitucionais pelo Eg. STF.

Pelo exposto, e por tudo mais que dos autos consta, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, em 21 de agosto de 2002.


GILBERTO CASSULI 