



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 05 / 04 / 2002

Rubrica

Processo : 10508.000165/2001-13

Acórdão : 203-07.660

Recurso : 117.465

Sessão : 18 de setembro de 2001

Recorrente : JOANES INDUSTRIAL S/A PRODUTOS QUÍMICOS E VEGETAIS

Recorrida : DRJ em Salvador - BA

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – PEDIDO DE PERÍCIA - A perícia técnica somente deve ser realizada se indispensável à solução do processo. **Preliminar rejeitada.** **COFINS - COMPENSAÇÃO COM PAGAMENTOS INDEVIDOS A TÍTULO DE FINSOCIAL** - Com a edição da Instrução Normativa SRF nº 32, de 09 de abril de 1997 (DOU de 10/04/97), ficou convalidada a compensação dos valores pagos indevidamente a título de FINSOCIAL com os débitos de COFINS nas hipóteses nela previstas, tornando insubsistentes os autos de infração que tratam da matéria. **PRAZO PRESCRICIONAL - RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO – CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA – INTELIGÊNCIA DO ART. 168 DO CTN** – O prazo para pleitear a restituição ou compensação de tributos pagos indevidamente é sempre de 05 (cinco) anos, distinguindo-se o início de sua contagem, em razão da forma em que se exterioriza o indébito. Se o indébito exsurge da iniciativa unilateral do sujeito passivo, calcado em situação fática não litigiosa, o prazo para pleitear a restituição ou a compensação tem início a partir da data do pagamento que se considera indevido (extinção do crédito tributário). Todavia, se o indébito se exterioriza no contexto de solução jurídica conflituosa, o prazo para desconstituir a indevida incidência só pode ter início com a decisão definitiva da controvérsia, como acontece nas soluções jurídicas ordenadas com eficácia *erga omnes*, pela edição de resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional, ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência de exação tributária anteriormente exigida. (Acórdão nº 108-05.791, Sessão de 13/07/99). **SEMESTRALIDADE** - Tendo em vista a jurisprudência consolidada do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, bem como, no âmbito administrativo, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, impõe-se reconhecer que a base de cálculo do PIS, até a edição da Medida Provisória nº 1.212/95, é o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária. **CORREÇÃO MONETÁRIA** - A atualização monetária, até 31/12/95, dos valores recolhidos indevidamente, deve ser efetuada com base nos índices constantes da tabela anexa à “Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 8”, de 27/06/97, devendo incidir a Taxa SELIC a partir



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

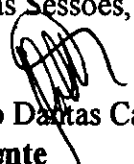
Processo : 10508.000165/2001-13
Acórdão : 203-07.660
Recurso : 117.465

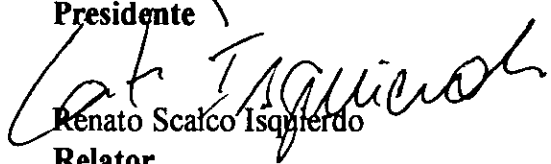
de 01/01/96, nos termos do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95. **Recurso parcialmente provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **JOANES INDUSTRIAL S/A PRODUTOS QUÍMICOS E VEGETAIS.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: **I) por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida; e II) no mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.** Vencido o Conselheiro Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva, quanto à decadência.

Sala das Sessões, em 18 de setembro de 2001


Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente


Renato Scalco Isquierdo
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Augusto Borges Torres, Valmar Fonseca de Menezes (Suplente), Mauro Wasilewski, Maria Teresa Martínez López e Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Suplente).
Imp/cf



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10508.000165/2001-13

Acórdão : 203-07.660

Recurso : 117.465

Recorrente : JOANES INDUSTRIAL S/A PRODUTOS QUÍMICOS E VEGETAIS

RELATÓRIO

Trata o presente processo do Auto de Infração de fls. 04 a 12, lavrado para exigir da empresa acima identificada a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS dos períodos de apuração de fevereiro a dezembro de 1999. Segundo esclarece a autoridade autuante (fls. 80 a 104), o lançamento decorre da glosa de compensação dos valores de PIS pagos a maior em razão da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis n°s 2.445/88 e 2.449/88.

Devidamente cientificada da autuação (fls. 04), a interessada, tempestivamente, impugnou o feito fiscal, por meio do Arrazoadado de fls. 139 e seguintes. Afirma que os valores lançados foram compensados da seguinte forma: as contribuições devidas dos períodos de apuração de março a julho de 1999 foram compensadas com os valores pagos a maior a título de FINSOCIAL, com alíquota superior a 0,5%, entre novembro de 1989 e junho de 1991; as dos demais períodos de apuração, com os valores pagos a maior a título de PIS, em tudo conforme demonstrativos anexados à impugnação (Documentos 3, 4 e 5). Alega que foi incluída indevidamente a variação cambial do contrato feito com a empresa ADM Exportadora e Importadora S/A, já que se trata de contrato nulo. Acresce, ainda, que a MP n° 1991, 10/06/01, permite a apropriação da variação cambial pelo regime de caixa. Aponta, ainda, a inclusão indevida de R\$10.058.572,08 na base de cálculo da contribuição de julho de 1999, pois se trata de erro contábil.

Por fim, sustenta a legitimidade do procedimento de compensação, bem como dos créditos utilizados. Pede, também, o reconhecimento do direito à correção dos referidos créditos com a inclusão dos chamados expurgos inflacionários – Plano Verão (janeiro de 1989): 70,28%; Plano Collor (março de 1990): 84,32%; e Plano Real (junho de 1994): 36,31%. Sustenta ser a multa exigida inconstitucional, por ser confiscatória.

A autoridade julgadora de primeira instância, pela Decisão de fls. 200, manteve integralmente o lançamento, exceto em relação ao mês de julho de 1999, para o qual foi determinada a exclusão do valor de R\$10.058.572,08 da base de cálculo, por se tratar de erro. Da referida exclusão o Delegado da DRJ em Salvador - BA recorreu de ofício ao Conselho de Contribuintes.

Cat



Processo : 10508.000165/2001-13

Acórdão : 203-07.660

Recurso : 117.465

Inconformada com a decisão monocrática, a interessada interpôs Recurso Voluntário de fls. 224 e seguintes, sendo que foram formados os presentes autos apartados do relativo ao recurso de ofício. Sustenta a nulidade da decisão de primeira instância, tendo em vista o indeferimento do pedido de perícia, o que caracterizaria cerceamento do direito de defesa. Relativamente à restituição, diz que, em se tratando de lançamento por homologação, teria o prazo de 10 anos para recuperação dos indébitos. Reitera a legitimidade dos créditos utilizados na compensação (valores acima de 0,5% do FINSOCIAL e PIS calculado de forma semestral), assim como da impossibilidade de inclusão da variação cambial, em face da norma contida no art. 31 da Medida Provisória nº 1991/00 e de seus argumentos em relação ao caráter confiscatório da multa.

Às fls. 260, consta o instrumento de formalização do arrolamento de bens, efetivado para a admissibilidade do recurso voluntário, nos termos da lei processual administrativa.

É o relatório.



Processo : 10508.000165/2001-13
Acórdão : 203-07.660
Recurso : 117.465

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR RENATO SCALCO ISQUIERDO

O recurso é tempestivo, e, tendo atendido a todos os demais pressupostos processuais para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

O recurso voluntário trata de múltiplas questões, que devem ser apreciadas de forma isolada. Primeiramente, com relação à preliminar de nulidade da decisão recorrida, tendo em vista o indeferimento do seu pedido de perícia, o que caracterizaria cerceamento do direito de defesa, nenhuma razão assiste à recorrente.

De fato, a realização de exame técnico somente se faz imprescindível quando houver a necessidade de auxílio de perito em razão de matéria que foge ao alcance do conhecimento da autoridade julgadora. O exame de registros contábeis, em sede de processo administrativo tributário, não exige auxílio técnico, primeiramente porque o próprio contribuinte é obrigado pela lei a utilizar-se de serviços de um profissional devidamente habilitado, e, por outro lado, a autoridade fiscal, em razão das prerrogativas conferidas por lei, especialmente o CTN, tem poderes para examinar diretamente os livros e documentos comerciais e fiscais. Correto, portanto, o indeferimento do pedido de perícia, porque desnecessária, não se verificando o alegado cerceamento do direito de defesa.

Com relação às questões de mérito, impõe-se o exame da decadência, primeiramente por ser prejudicial às demais matérias. A autoridade julgadora de primeira instância considerou que o direito à compensação já teria decaído ao tempo do pedido formulado, já que os artigos 168 e 165 do CTN fixam como prazo decadencial cinco anos contados do pagamento do indébito.

Dessa forma, somente a partir da edição da referida Resolução do Senado Federal nº 49, em 10/10/95, é que restou indevidas, para todos, as alterações introduzidas pela legislação declarada inconstitucional, oportunidade em que se impôs à Administração Tributária, *ex vi legis*, a observância das regras originalmente instituídas.

A jurisprudência emanada dos Conselhos de Contribuintes caminha nessa direção, conforme se pode verificar, por exemplo, do julgado cujos excertos, com a devida vênia, passo a transcrever, constantes do Acórdão nº 108-05.791, Sessão de 13/07/99, da lavra do i. Conselheiro José Antonio Minatel, que adoto como razões de decidir, quanto a este item:



Processo : 10508.000165/2001-13
Acórdão : 203-07.660
Recurso : 117.465

EMENTA:

“RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO – CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA – INTELIGÊNCIA DO ART. 168 DO CTN – O prazo para pleitear a restituição ou compensação de tributos pagos indevidamente é sempre de 5 (cinco) anos, distinguindo-se o início de sua contagem em razão da forma em que se exterioriza o indébito. Se o indébito exsurge da iniciativa unilateral do sujeito passivo, calcado em situação fática não litigiosa, o prazo para pleitear a restituição ou a compensação tem início a partir da data do pagamento que se considera indevido (extinção do crédito tributário). Todavia, se o indébito se exterioriza no contexto de solução jurídica conflituosa, o prazo para desconstituir a indevida incidência só pode ter início com a decisão definitiva da controvérsia, como acontece nas soluções jurídicas ordenadas com eficácia *erga omnes*, pela edição de resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional, ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência de exação tributária anteriormente exigida.”

VOTO:

“[...]”

Voltando, agora, para o tema acerca do prazo de decadência para pleitear a restituição ou compensação de valores indevidamente pagos, à falta de disciplina em normas tributárias federais de escalão inferior, tenho como norte o comando inserto no art. 168 do Código Tributário Nacional, que prevê expressamente:

‘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.’



Processo : 10508.000165/2001-13
Acórdão : 203-07.660
Recurso : 117.465

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, com 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 parágrafo 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.’

O direito de repetir independe dessa enumeração das diferentes situações que exteriorizam o indébito tributário, uma vez que é irrelevante que o pagamento a maior tenha ocorrido por erro de interpretação da legislação ou por erro na elaboração do documento, posto que **qualquer valor pago além do efetivamente devido será sempre indevido**, na linha do princípio consagrado em direito que determina que “*todo aquele que recebeu o que lhe não era devido fica obrigado a restituir*”, conforme previsão expressa contida no art. 964 do Código Civil.

Longe de tipificar *numerus clausus*, resta a função meramente didática para as hipóteses ali enumeradas, sendo certo que os incisos I e II do mencionado artigo 165 do CTN voltam-se mais para as constatações de erros consumados em situação fática não litigiosa, tanto que aferidos unilateralmente pela iniciativa do sujeito passivo, enquanto que o inciso III trata de indébito que vem à tona por deliberação de autoridade incumbida de dirimir **situação jurídica**



Processo : 10508.000165/2001-13
Acórdão : 203-07.660
Recurso : 117.465

conflituosa, daí referir-se a “*reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória*”.

Na primeira hipótese (incisos I e II) estão contemplados os pagamentos havidos por erro, quer seja ele de fato ou de direito, em que o juízo do indébito opera-se unilateralmente no estreito círculo do próprio sujeito passivo, sem a participação de qualquer terceiro, seja a administração tributária ou o Poder Judiciário, daí a pertinência da regra que fixa o prazo para desconstituir a indevida incidência já a partir da data do efetivo pagamento, ou da “*data da extinção do crédito tributário*”, para usar a linguagem do art. 168, I, do próprio CTN. Assim, quando o indébito é exteriorizado em **situação fática não litigiosa**, parece adequado que o prazo para exercício do direito à restituição ou compensação possa fluir imediatamente, pela inexistência de qualquer óbice ou condição obstativa da postulação pelo sujeito passivo.

O mesmo não se pode dizer quando o indébito é exteriorizado no contexto da **solução jurídica conflituosa**, uma vez que o direito de repetir o valor indevidamente pago só nasce para o sujeito passivo com a decisão definitiva daquele conflito, sendo certo que ninguém poderá estar perdendo direito que não possa exercitá-lo. Aqui, está coerente a regra que fixa o prazo de decadência para pleitear a restituição ou compensação só a partir “*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*” (art. 168, II, do CTN). Pela estreita similitude, o mesmo tratamento deve ser dispensado aos casos de soluções jurídicas ordenadas com eficácia *erga omnes*, como acontece na hipótese de edição de resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional, ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência da exação tributária anteriormente exigida.

Esse parece ser, a meu juízo, o único critério lógico que permite harmonizar as diferentes regras de contagem de prazo previstas no Estatuto Complementar (CTN). Nessa mesma linha também já se pronunciou a Suprema Corte, no julgamento do RE nº 141.331-0 em que foi relator o Ministro Francisco Resek, em julgado assim ementado:



Processo : 10508.000165/2001-13
Acórdão : 203-07.660
Recurso : 117.465

‘Declarada a inconstitucionalidade das normas instituidoras do depósito compulsório incidente na aquisição de automóveis (RE 121.136), surge para o contribuinte o direito à repetição do indébito, independentemente do exercício financeiro em que se deu o pagamento indevido’ (Apud OSWALDO OTHON DE PONTES SARAIVA FILHO – In ‘Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário’ – pág. 290 – Editora Dialética – 1.999)’ ”.

Nessa linha de raciocínio, pode-se dizer que, no presente caso, o indébito restou exteriorizado por situação jurídica conflituosa, hipótese em que o pedido de restituição tem assento no inciso III do art. 165 do CTN, contando-se o prazo de prescrição a partir da data do ato legal que estabeleceu a impertinência da exação tributária nos moldes anteriormente exigida.

Em relação à compensação, o lançamento glosou o procedimento de compensação realizado pela empresa recorrente dos créditos relativos ao pagamento indevido de FINSOCIAL, tendo em vista a posição oficial, à época, ser no sentido da impossibilidade do procedimento por se tratar de contribuições de natureza diferente. Entretanto, em face das decisões favoráveis à questão no Poder Judiciário, baixou o Secretário da Receita Federal a Instrução Normativa nº 32/97, que, em seu art. 2º, reza:

“Art. 2º. Convalidar a compensação efetivada pelo contribuinte, com a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, devida e não recolhida, dos valores da Contribuição ao Fundo de Investimento Social - FINSOCIAL, recolhidos pelas empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas, com fundamento no art. 9º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, na alíquota superior a 0,5% (meio por cento), conforme as Leis nºs 7.787, de 30 de junho de 1989, 7.984, 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 1988, nos termos do art. 22 do Decreto-lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987.”

Admitida expressamente por norma administrativa a compensação efetuada pela autuada, o auto de infração passa a ser insubsistente na parcela relativa aos valores compensados com o FINSOCIAL (com a ressalva posterior com relação à correção monetária).

Igualmente, assiste razão à recorrente em relação aos valores do PIS. As jurisprudências administrativa e judicial são pacíficas, no presente momento, sobre a apuração



Processo : 10508.000165/2001-13
Acórdão : 203-07.660
Recurso : 117.465

semestral do PIS. A jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça – STJ, conforme relatado no Boletim Informativo nº 99 daquele Tribunal Superior, é a que segue:

“(…) a Seção, por maioria, negou provimento ao recurso da Fazenda Nacional, decidindo que a base de cálculo do PIS, desde sua criação pelo art. 6º, parágrafo único, da LC nº 7/70, permaneceu inalterada até a edição da MP nº 1.212/95, que manteve a característica da semestralidade. A partir dessa MP, a base de cálculo passou a ser considerada o faturamento do mês anterior. Na vigência da citada LC, a base de cálculo, tomada no mês que antecede o semestre, não sofre correção monetária no período, de modo a ter-se o faturamento do mês do semestre anterior sem correção monetária.” (REsp 144.708-RS, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 29/5/2001).

Por se tratar de jurisprudência da Seção do STJ, a quem cabe o julgamento em última instância de matérias como a presente, e tendo em vista, ainda, a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em suas primeira e segunda Turmas, todas no sentido de reconhecer a apuração semestral da base de cálculo do PIS, sem correção monetária, no período compreendido entre a data do faturamento e da ocorrência do fato gerador, e com o resguardo da minha posição sobre o tema, reconheço que o assunto está superado no sentido de ser procedente a tese defendida pela recorrente.

Para finalizar, cabe abordar a questão relativa à correção monetária de indébitos fiscais para efeito de restituição/compensação.

A esse respeito, entendo correto que ao caso se adote a “Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 8”, de 27/06/97, e a UFIR, a qual regulamenta a atualização monetária, até 31/12/95, de valores pagos ou recolhidos, no período de 01/01/88 a 31/12/91, para fins de restituição ou compensação, aplicando-se os índices constantes da tabela que traz como anexo, quando, então, passou a ser aplicável a Taxa SELIC, a partir de 01/01/96.

Com relação aos valores de variação cambial e o tratamento tributário no ano de 1999 em relação à COFINS, o recurso voluntário procede parcialmente. De fato, a norma contida no art. 31 da Medida Provisória nº 1.991-14/01 somente permitiu diferir a tributação da variação cambial excedente ao valor da variação monetária efetivamente realizada. Assim reza a citada norma, *verbis*:

“Art. 31. Na determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS poderá ser excluída a parcela das receitas financeiras decorrentes da variação monetária dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, submetida à tributação, segundo o



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10508.000165/2001-13
Acórdão : 203-07.660
Recurso : 117.465

regime de competência, relativa a períodos no ano-calendário de 1999, excedente ao valor da variação monetária efetivamente realizada, ainda que a operação correspondente já tenha sido liquidada.”

Em face do permissivo legal, acima transcrito, é de se dar provimento parcial ao recurso voluntário para permitir a exclusão dos valores relativos à variação cambial excedente ao valor da variação monetária efetiva em relação aos meses do ano-calendário de 1991.

Por todos os motivos expostos, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida, e, no mérito, prover, parcialmente, o recurso para reconhecer o direito de compensação da COFINS com os valores indevidamente pagos a título de FINSOCIAL em alíquota superior a 0,5% e de PIS apurado de forma não semestral; e excluir a variação cambial de 1999, até o limite do excedente à variação monetária efetiva, bem como em relação à correção dos créditos que fica limitada aos critérios contidos na tabela anexa à “Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 8”, de 27/06/97, devendo incidir a Taxa SELIC a partir de 01/01/96, nos termos do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.

Sala das Sessões, em 18 de setembro de 2001


RENATO SCALCO ISQUIERDO