



398

Processo nº : 10660.000037/00-37
Recurso nº : 116.453
Acórdão nº : 202-13.989

Recorrente : POSTO BFM LTDA.
Recorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG

FINSOCIAL - REPETIÇÃO DE INDÉBITO - PRAZO DECADENCIAL – Exteriorizando-se o indébito a partir da declaração de inconstitucionalidade das normas instituidoras da contribuição, surge para o contribuinte o direito à sua repetição, independentemente do exercício financeiro em que se deu o pagamento indevido. A contagem do prazo decadencial para pleitear a repetição da indevida incidência apenas se inicia a partir do reconhecimento da inconstitucionalidade da norma. Inexistindo resolução do Senado Federal, deve-se contar o prazo a partir do reconhecimento da Administração Pública de ser indevido o tributo, *in casu*, a M.P. nº 1.110/95, de 31/08/95.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE - Não havendo análise do pedido de restituição/compensação pelo julgador singular, anula-se a decisão de primeira instância, devendo outra ser proferida, em homenagem ao duplo grau de jurisdição.

Processo ao qual se anula, a partir da decisão de primeira instância, inclusive.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
POSTO BFM LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em anular o processo a partir da decisão de primeira instância, inclusive.**

Sala das Sessões, em 10 de julho de 2002

Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Raimar da Silva Aguiar
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Adolfo Montelo, Gustavo Kelly Alencar, Ana Neyle Olímpio Holanda e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

cl/mdc



Processo nº : 10660.000037/00-37
Recurso nº : 116.453
Acórdão nº : 202-13.989

Recorrente: POSTO BFM LTDA.

RELATÓRIO

A empresa acima identificada, nos autos qualificada, apresenta à Delegacia da Receita Federal em Belo Horizonte - MG pedido de **Restituição/Compensação** (fls. 01/05), referente às parcelas da Contribuição para o Fundo de Investimento Social – FINSOCIAL, recolhidas a alíquotas superiores a 0,5% no período de **setembro/89 a março/92**.

Pela Decisão n.º 1.988/2000, o Delegado da Receita Federal em Belo Horizonte/MG indefere a restituição requerida apoiado pela Lei n.º 9.430/96, bem como os Decretos n.ºs 2.194/97 e 2.346/97, e ainda a Medida Provisória n.º 1.142/95, atual n.º 1.973-62/2000, as Instruções Normativas n.ºs 21/97 e 31/97 e o Ato Declaratório SRF n.º 96/99.

Alega também que o pedido de Restituição foi entregue à repartição pela contribuinte em 13/01/2000, ou seja, mais de cinco anos após a realização do último pagamento, via substituição tributária, conclui-se que já havia decaído o direito de pleitear a restituição à época em que foi protocolado o pedido em comento.

Em tempo hábil, a contribuinte oferece impugnação (fls. 64/67), contestando o indeferimento do seu pleito, alegando, em síntese, que:

- a) a autoridade administrativa fundamentou-se no entendimento do Sr. Secretário da Receita Federal (através do Ato Declaratório n.º 96/99), mas este em momento algum se manifestou sobre a perda do direito após o transcurso do prazo de cinco anos. A referida decisão deixou de observar que o Finsocial está sujeito a lançamento por homologação (art. 150 do CTN) e que os incisos I e IV do art. 156 do CTN devem ser analisados em conjunto. O prazo de cinco anos expirou e a autoridade não homologou expressamente o pedido, ocorrendo a homologação tácita (art. 150, parágrafo 4º, do CTN). Assim, o direito de pleitear a restituição somente ocorreria após decorridos 5 (cinco) anos, contados da data do fato gerador, somados mais cinco anos contados desde a homologação tácita do lançamento;
- b) ao amparo dos artigos: 165; 168, inciso I; 156, inciso VII; e 150, parágrafo 4º; todos do CTN, a contribuinte deve ter seu direito à **restituição** atendido;
- c) o prazo para solicitação da restituição expira-se 10 (dez) anos após a ocorrência do respectivo fato gerador, de acordo com entendimento do Sr. Secretário da Receita Federal (Ato Declaratório n.º 96/99), contrapondo-se ao entendimento da decisão proferida pelo Sr. Delegado da Receita Federal;



Processo nº : 10660.000037/00-37
Recurso nº : 116.453
Acórdão nº : 202-13.989

d) cita decisões do STJ; e

e) existe, em favor da contribuinte, tese sobre o direito à restituição quando se trata de tributo recolhido com base em norma declarada inconstitucional.

A referida tese tem como embasamento a ementa de Hugo de Brito Machado e entendimento da SRF (Parecer Cosit nº 58/98, alterado pelo AD/SRF nº 96/99).

Pela Decisão n.º 2.161/2000 (fls. 70/75), a autoridade julgadora de Primeira Instância indefere o pedido de restituição, nos termos da ementa que abaixo se transcreve:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/09/1989 a 31/03/1992

Ementa: RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.

Contribuição ao Fundo de Investimento Social - FINSOCIAL

O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da extinção do crédito tributário.

SOLICITAÇÃO INDEFERIDA”.

Irresignada, a recorrente apresenta o tempestivo Recurso Voluntário de fls. 79/81, alegando em síntese que:

- a) a contribuinte não exerce com exclusividade, atividade de prestação de serviço;
- b) o Decreto nº 2.194/97 autoriza o Secretário da Receita Federal a determinar que não sejam constituídos créditos tributários baseados em legislação declarada inconstitucional pelo STF;
- c) a autoridade competente poderá alterar o crédito (conforme o caso), se este estiver sido constituído antes da vigência da determinação contida no art. 1º do referido Decreto;
- d) o art. 1º, inciso III, da IN-SRF nº 31/97 refere-se ao previsto no art. 1º do Decreto nº 2.194;
- e) a mesma IN, em seu art. 2º, autoriza os Delegados da Receita Federal a modificarem os crédito da Fazenda Nacional conforme o art. 2º do Decreto nº 2.194;




Processo nº : 10660.000037/00-37
Recurso nº : 116.453
Acórdão nº : 202-13.989

401

- f) o Decreto nº 2.346/97, art. 1º e parágrafos, determina que as decisões do STF – que fixem definitiva interpretação do texto constitucional – deverão ser erguidas pela Administração Pública Federal;
- g) a matéria em discussão (prazo decadencial) é o objeto de jurisprudência do STJ; e
- h) os lançamentos referentes ao FINSOCIAL excedentes à alíquota de 0,5%, não sendo homologados expressamente, devem ser revisados no momento da homologação tácita, iniciado desde essa data o direito da contribuinte à restituição dos valores recolhidos a maior, direito exercido no prazo de cinco anos a contar da data da homologação tácita.

É o relatório.

 4



Processo nº : 10660.000037/00-37
Recurso nº : 116.453
Acórdão nº : 202-13.989

402

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
RAIMAR DA SILVA AGUIAR

O recurso preenche os requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

A questão central da presente lide cinge-se ao pleito de que seja acolhido o pedido de restituição/compensação de créditos que a recorrente alega ser possuidora junto à Fazenda Pública, por ter efetuado recolhimentos a título de Contribuição para o FINSOCIAL, em alíquotas superiores a 0,5%, que tiveram sua inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal, em julgamento do Recurso Extraordinário nº 150.764-1/PE.

Antes de adentrar no mérito da pretensão da reclamante, impende seja averiguada a questão da decadência do direito por ela pleiteado. É de bom alvitre esclarecer que, muito embora existam divergências doutrinárias quanto à natureza do prazo para repetição do indébito - se decadencial ou prescricional - para o deslinde da matéria em apreço, esse questionamento não apresenta qualquer relevância, razão pela qual não será aqui abordado.

A autoridade singular indeferiu o pleito da recorrente por considerar caduco o direito pretendido, vez que o pedido de repetição do indébito fora feito após transcorridos cinco anos da extinção do crédito tributário pelo pagamento antecipado do tributo a repetir.

O pedido de compensação fora entregue à repartição competente em 13 de janeiro de 2000.

A controvérsia acerca do prazo para a compensação ou restituição de tributos e contribuições federais, quando tal direito decorra de situação jurídica conflituosa, na qual se tenha por definido ser indevido o tributo, foi muito bem enfrentada pelo Conselheiro José Antônio Minatel, no Acórdão nº 108-05.791, cujo excerto transcrevo:

"[...].

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.

 5



Processo nº : 10660.000037/00-37
Recurso nº : 116.453
Acórdão nº : 202-13.989

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



Processo nº : 10660.000037/00-37
Recurso nº : 116.453
Acórdão nº : 202-13.989

404

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 par 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:

'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' - pag. 290 - Editora Dialética - 1.999)''.

O entendimento do eminente julgador, corroborado pelo pronunciamento do Pretório Excelso, no RE nº 141.331-0, por ele colacionado, muito bem se aplica à espécie dos autos, pelo que o acato e tomo como fundamento para me posicionar no sentido de não ter ocorrido a decadência do direito de pedir a restituição/compensação do tributo em foco, pois, no



Processo nº : 10660.000037/00-37
Recurso nº : 116.453
Acórdão nº : 202-13.989

caso da 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, o que limitaria os seus efeitos apenas às partes do processo, deve-se tomar como demarcador 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 23/08/2001. Isto porque, através daquela norma legal, a Administração Pública determina 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%, com exceção dos fatos geradores ocorridos no exercício de 1988, onde prevalece a alíquota de 0,6%, por força do artigo 22 do Decreto-Lei nº 2.397/87. A meu ver, com a edição da Medida Provisória referida, foi reconhecido ser indevido o pagamento da Contribuição para o FINSOCIAL em alíquotas majoradas, com efeito *erga omnes*. Assim, cabível o pedido de restituição/compensação, que foi protocolizado na referida data, antes de transcorridos os cinco anos da data da edição da Medida Provisória nº 1.110/95.

Como inicialmente enfatizado, a pedra angular do litígio posto nos autos cinge-se ao pedido de repetição de indébito referente à Contribuição para o FINSOCIAL que a recorrente alega ter recolhido a maior, em alíquotas superiores a 0,5%. Na decisão de primeira instância, o julgador conheceu da manifestação de inconformidade apresentada pela interessada e a julgou improcedente, sob o argumento de decadência do direito de repetição dos indébitos pleiteados, sem manifestar-se sobre o mérito da questão. Em homenagem ao duplo grau de jurisdição, é defesa a apreciação, pelo julgador de segunda instância, de matéria não enfrentada pela autoridade julgadora *a quo*, pois reverteria o devido processo legal, com a transferência para a fase recursal da instauração do litígio, suprimindo uma instância.

Na espécie, a manifestação do julgador de primeira instância acerca do mérito do litígio faz-se por demais importante, pois será feita a aferição do eventual direito à restituição/compensação pedida.

Diante do exposto, voto no sentido de anular o processo a partir da decisão recorrida, inclusive, para que outra seja proferida, apreciando, desta feita, as razões de mérito trazidas pelo sujeito passivo.

Sala das Sessões, em 10 de julho de 2002 //


RAIMAR DA SILVA AGUIAR