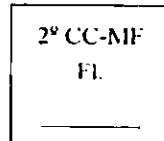
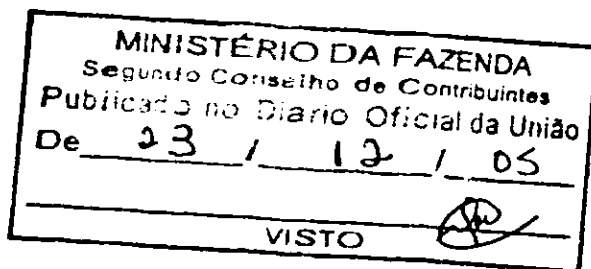




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.011291/2002-83
Recurso nº : 126.731
Acórdão nº : 201-78.378



Recorrente : EMPRESA SANTA HELENA LTDA.
Recorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG

**NORMAS PROCESSUAIS. COMPENSAÇÃO. INCOMPE-
TÊNCIA.**

No âmbito dos processos administrativos de compensação, a competência dos Conselhos de Contribuintes limita-se à análise do direito creditório envolvido.

**NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO
CREDITÓRIO. PRAZO PARA APROVEITAMENTO.
PRESCRIÇÃO.**

Somente sendo passíveis de compensação os créditos não prescritos, aplica-se aos pedidos de compensação o prazo de cinco anos, contados do recolhimento indevido ou a maior do que o devido, para efetuar o pedido.

**COFINS. APURAÇÃO, PELA AUTORIDADE FISCAL, DE
VALORES RECOLHIDOS A MENOR E A MAIOR.
RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO.**

A apuração de recolhimentos a menor, relativamente ao total dos períodos contidos no pedido, não afasta a caracterização como indébitos dos valores de recolhimentos a maior apurados em alguns dos períodos.

Recurso provido em parte.

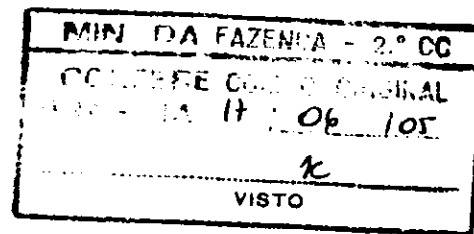
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EMPRESA SANTA HELENA LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso**, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Antonio Mario de Abreu Pinto, Gustavo Vieira de Melo Monteiro e Rogério Gustavo Dreyer, que adotam a tese de cinco anos mais cinco, quanto à prescrição do pedido de restituição.

Sala das Sessões, em 14 de abril de 2005.

Josefa Maria Coelho Marques
Josefa Maria Coelho Marques
Presidente

José Antonio Francisco
José Antonio Francisco
Relator

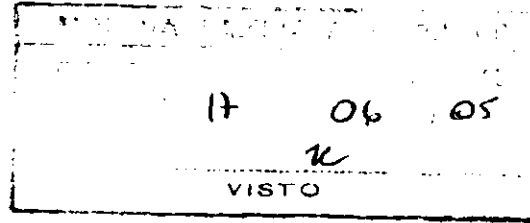


Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, Ana Maria Barbosa Ribeiro (Suplente) e Sérgio Gomes Velloso.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.011291/2002-83
Recurso nº : 126.731
Acórdão nº : 201-78.378



2ª CC-MF
Fl.

Recorrente : EMPRESA SANTA HELENA LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de pedido de compensação de supostos indébitos da Cofins (fls. 1 a 4), apurados entre janeiro de 1995 e janeiro de 1998, com débitos da própria contribuição, apresentado em 30 de julho de 2002.

A interessada juntou cópias de Darf, relativamente aos períodos de fevereiro de 1995 a dezembro de 1997 (fls. 5 a 29).

A Delegacia da Receita Federal em Belo Horizonte - MG indeferiu o pedido (fls. 78 a 81), sob o argumento de que, relativamente aos períodos anteriores a agosto de 1997, teria havido prescrição e de que, relativamente aos períodos de agosto de 1997 em diante, teria havido recolhimentos a menor.

A interessada apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 82 a 87, alegando que seria exclusivamente prestadora de serviços e que os indébitos teriam sido apurados, por conta da retenção da contribuição em serviços prestados a órgãos públicos.

Ademais, não teria ocorrido prescrição, pois o prazo somente começaria a ser contado a partir da data da homologação tácita.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte - MG, no Acórdão nº 5.583, de 15 de março de 2004, indeferiu a solicitação, considerando que o prazo de prescrição seria de cinco anos, contados do recolhimento a maior do que o devido, e que não teria havido demonstração de que os créditos seriam líquidos e certos.

Cientificada do Acórdão em 12 de abril de 2004, a contribuinte apresentou, em 12 de maio, o recurso voluntário de fls. 96 a 99, juntamente com os documentos de fls. 100 a 111.

Repetiu, no recurso, as alegações da impugnação e requereu o seu processamento, com o efeito suspensivo sobre a cobrança dos débitos compensados.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.011291/2002-83
Recurso nº : 126.731
Acórdão nº : 201-78.378

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASIL (7) 106 105
K
VISTO

2º CC-MF
Fl.

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
JOSÉ ANTONIO FRANCISCO

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, razões pelas quais dele se deve tomar conhecimento.

No tocante à compensação, ainda que se trate de direito concedido ao sujeito passivo, para realização na escrituração, deve ser efetuada dentro do prazo de cinco anos.

A Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 40, especificou que a compensação somente pode ser realizada relativamente a crédito "passível de restituição ou de ressarcimento", o que implica admitir que, sendo os créditos prescritos não passíveis de restituição ou ressarcimento, também não podem ser compensados.

De forma semelhante dispôs a Lei nº 8.383, de 1991, art. 66. Inicia por caracterizar como compensáveis os créditos mencionados no art. 165 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966), facultando, no parágrafo 2º, a restituição.

A respeito do prazo previsto no art. 168, I, do Código Tributário Nacional, a opinião da doutrina se divide em relação à sua natureza.

No livro "Repetição do indébito e compensação no direito tributário" (MACHADO, Hugo de Brito, coord. São Paulo: Dialética, Fortaleza: Icet, 1999), Hugo de Brito Machado reuniu 21 dos mais renomados tributaristas do Brasil para tratar de matérias por ele propostas, relativamente à repetição de indébito e à compensação, que resultou nos 19 trabalhos publicados no livro.

Relativamente ao prazo do art. 168, I, do CTN, no item 2.2 do questionário formulado pelo insigne jurista, perguntou-se se tratava de prazo de decadência ou de prescrição, que resumiu as opiniões dos vários autores (*opus cit.*, p. 23):

"Quanto à natureza do prazo para pedido de restituição, menores não são as divergências. Que se trata de prescrição, afirmam Paulo Roberto de Oliveira Lima, Hugo de Brito Machado Segundo, Paulo de Tarso Vieira Ramos, Dejalma de Campos, e Aroldo Gomes de Mattos. Carlos Vaz, Vittorio Cassone e Oswaldo Othon, todavia, afirmam tratar-se de decadência."

Em sua obra "Decadência e prescrição no direito tributário" (Max Limonad. São Paulo: 2000), Eurico Marcos Diniz de Santi afirma tratar-se de decadência (p. 254) e de prescrição (p. 259).

Luciano Amaro diz o seguinte (Direito Tributário Brasileiro. São Paulo: Saraiva, 1997, p. 398-9):

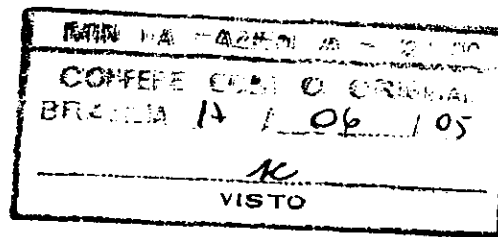
"Esse prazo é para o solvens pleitear a restituição na esfera administrativa, junto ao próprio accipiens, ou na esfera judicial."

Alguns acórdãos do antigo Tribunal Federal de Recursos suscitaram a questão de saber se, antes do ingresso em juízo, o solvens, necessariamente, teria de esgotar as vias administrativas. Em estudo anterior, pretendemos ter demonstrado que a discussão através de processo administrativo é opção do solves; somente nos casos em que fique demonstrada a inexistência de lide (vale dizer, situações em que o Fisco não oponha



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.011291/2002-83
Recurso nº : 126.731
Acórdão nº : 201-78.378



2º CC-MF
Fl.

nenhum tipo de resistência nem de questionamento ao direito do solvens) é que se poderá discutir a legitimidade do ingresso em juízo, mas, aí, o problema é de condição da ação (interesse de agir) e não o do suscitado exaurimento das vias administrativas.

Caso opte pelo procedimento administrativo e não tenha sucesso, o solvens terá mais dois anos para ingressar em juízo, após a decisão administrativo denegatória de seu pedido.

Mais uma vez aqui o legislador ficou impressionado com os aspectos periféricos da decadência e da prescrição, e, aparentemente, deu ao prazo de cinco anos a natureza decadencial, e ao de dois anos o caráter prescricional. Não vemos razão para isso. Não há motivo lógico ou jurídico para a diversidade de tratamento. De resto, já vimos anteriormente que o elemento distintivo dos casos de prescrição e de decadência deve ser a natureza do direito, e não os detalhes formais com que este possa estar guarnecido."

É preciso, como ressaltado por Luciano Amaro, estabelecer a distinção entre decadência e prescrição, segundo a natureza do direito envolvido.

Agnello Amorin Filho, professor da Universidade Federal da Paraíba, em artigo publicado na Revista Forense^{1,2}, buscando conceitos delineados por Chiovenda e Pontes de Miranda, debruçou-se num trabalho metódico para estabelecer a distinção entre prescrição e decadência e identificar as ações imprescritíveis.

São conceitos definidos por Chiovenda que dão todo o respaldo para uma distinção verdadeiramente científica entre decadência e prescrição e que permitirão uma análise mais precisa da natureza do prazo para repetição de indébito tributário.

Segundo Chiovenda³, há duas categorias de direitos subjetivos: os direitos a uma prestação e os direitos potestativos (primeiro conceito).

Os direitos a uma prestação, para serem satisfeitos, dependem de uma cooperação do devedor, consistente no pagamento espontâneo da prestação. Enfim, tudo aquilo que esteja em posse do devedor e que, por direito, tenha de entregar ao credor encerra um direito a uma prestação.

Já os direitos potestativos, que podem ser exercidos pelo credor segundo sua vontade e, por isso, independem de colaboração do devedor para serem exercidos, são direitos subjetivos que criam, extinguem ou modificam outros direitos subjetivos. Veja-se que há duas características para que o direito seja potestativo: 1) depender apenas da vontade do credor para ser (por ele) exercido; e 2) alterar a relação jurídica entre credor e devedor (criando, alterando ou extinguindo direitos).

Voltando aos direitos a uma prestação, como dependem, para serem satisfeitos, da cooperação do devedor, exigem que o ordenamento jurídico preveja uma forma de o credor

¹ "Critério científico para distinguir a prescrição da decadência e para identificar as ações imprescritíveis". Revista Forense, nº 193, p. 7-37.

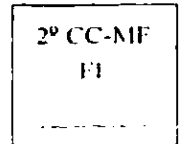
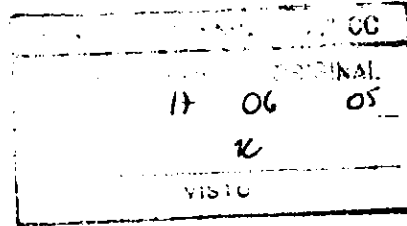
² Apud Valério, J. N. Vargas. "A decadência própria e imprópria no direito civil e no direito do trabalho". São Paulo: LTr, 1999, p. 57.

³ Chiovenda, Giuseppe. "Instituições de direito processual civil", 2ª ed., v. 1. Trad. de Paolo Capitanio. Campinas: Bookseller, 2000, p. 25-6, 30-3.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.011291/2002-83
Recurso nº : 126.731
Acórdão nº : 201-78.378



proteger seu direito, no caso de não haver cooperação do devedor. Por isso, a cada direito a uma prestação corresponde uma ação que o protege⁴.

Com base na constatação imediata de que o prazo do referido art. 168 do CTN não se refere a direito potestativo, grande parte da doutrina afirma que se trata de prazo prescricional.

De fato, o “direito de pleitear a restituição” na esfera administrativa não é direito potestativo. À primeira vista, poder-se-ia até pensar que fosse, pelo fato de ser direito que pode ser exercido pelo credor de forma independente da vontade do devedor.

O direito à restituição é, obviamente, direito a uma prestação, pois depende da vontade do devedor para ser atendido espontaneamente. Mas o pleito da restituição, que é direito diverso do direito de restituição, não modifica a essência do direito de restituição. Não é do pleito que surge o direito à prestação e o pleito, em si, não altera o direito.

Tanto é que o direito creditório, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 210, de 2002, art. 3º, III, pode ser reconhecido de ofício pelo Fisco.

Então, por isso, o prazo previsto no CTN teria de ser de prescrição. Mas também não é.

Não se pode negar a razão de Luciano Amaro ao afirmar que, em determinadas situações, o contribuinte tem uma verdadeira opção entre requerer administrativamente a restituição ou apresentar ação de repetição de indébitos contra o sujeito ativo.

Mas o art. 168 refere-se, em princípio, a situações que somente permitem pedido administrativo. Nos casos em que tenha havido recolhimento a maior ou indevido, em face da legislação tributária, ou em que tenha ocorrido erro na identificação do sujeito passivo ou, ainda, “reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória”, em princípio, não haveria resistência do Fisco ao direito do contribuinte, ao menos quando os recolhimentos fossem indevidos de acordo com a interpretação oficial da legislação.

Nessas hipóteses, não existiria interesse processual do contribuinte que justificasse a apresentação de ação judicial. Veja-se que o contribuinte poderia, em tais situações, apresentar pedido eletrônico de restituição, ou declaração de compensação, hipótese em que aproveitaria imediatamente os efeitos de seu direito.

Ademais, a Receita Federal até mesmo poderia efetuar uma restituição de ofício dos valores recolhidos indevidamente, de acordo com o dispositivo já citado da IN nº 210, de 2002.

Nessa hipótese, não havendo possibilidade de apresentação de pedido administrativo, não há que se falar no prazo do art. 168 do CTN.

Mas, é claro, a possibilidade de apresentação de ação judicial contra a lei que se considere inconstitucional é sempre possível, desde o momento em que a lei é publicada.

Havendo recolhimentos com base na lei, a possibilidade de apresentação de ação de repetição de indébito e o interesse processual do contribuinte são imediatos. Tanto é assim que, para que haja resolução do Senado Federal, é necessário que alguém apresente uma ação

⁴ Vide art. 75 do Código Civil de 1916; art. 189 do atual.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.011291/2002-83
Recurso nº : 126.731
Acórdão nº : 201-78.378

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COPIA O ORIGINAL
DATA 17/10/05
VISTO

2º CC-MF
Fl.

contra a cobrança, o que revela que também seja possível a apresentação de uma ação de repetição de indébito.

O prazo prescricional para apresentação da ação de repetição de indébito, no caso, é o previsto no Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932, que previu o prazo quinquenal para todas as ações contra a União.

Esse decreto estava em vigor antes da publicação do CTN e não foi por ele revogado, uma vez que o Código não tratou da matéria de prescrição, nas hipóteses em que o contribuinte não podia apresentar o pedido administrativo. Tratou somente de um prazo de prescrição específico para a ação anulatória da decisão administrativa que denegasse a restituição (art. 169).

Portanto, o prazo prescricional para a ação de repetição de indébito é de cinco anos, contados da data do recolhimento do tributo.

O pedido administrativo, por sua vez, somente pode versar sobre créditos não prescritos, cabendo, portanto, inteira razão ao Acórdão de primeira instância.

Quanto à questão da compensação, há que se esclarecer que os Conselhos de Contribuintes não têm mais competência para apreciar a matéria, em face da alteração do Regimento, efetuada pelo art. 2º da Portaria MF nº 1.132, de 30 de setembro de 2002. No tocante a este 2º Conselho de Contribuintes, o art. 8º, parágrafo único, foi alterado para o seguinte:

"Parágrafo único. Na competência de que trata este artigo, incluem-se os recursos voluntários pertinentes a:

(...)

II - apreciação de direito creditório dos impostos e contribuições relacionados neste artigo; e

(...)".

Dessa forma, a análise do presente recurso deve ficar restrita ao direito creditório.

Nos autos, a única justificativa apresentada pela interessada para alegar a apuração de indébitos está nas fls. 38 e 40.

O documento da fl. 38 é cópia do que parece ser uma comunicação interna da empresa, que dá conta de que teria sido apurado recolhimento a maior em retenções de serviços prestados a órgãos públicos.

A interessada também apresentou cópias de notas fiscais (fls. 65, 67, 70, 72 e 74) e os respectivos extratos de recolhimentos de retenção do sistema Siafi (fls. 64, 66, 69, 71 e 73).

A Delegacia de origem, no entanto, apurou os valores devidos da Cofins, segundo as informações de que dispunha a respeito da base de cálculo (fl. 80), e, ainda considerando as retenções, demonstrou ter havido pagamentos a menor, relativamente aos meses de agosto e outubro, e a maior, relativamente aos meses de dezembro de 1997 e janeiro de 1998, sendo que nos demais meses os recolhimentos praticamente coincidiram com os valores devidos.

Como foi apurado recolhimento a menor, em relação a todo o período, o pedido foi indeferido.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.011291/2002-83
Recurso nº : 126.731
Acórdão nº : 201-78.378

MIN DA FAZENDA	2º CC	
17	06	05
K		
VISTO		

2º CC-MF
Fl.

A interessada não apresentou, na manifestação de inconformidade e no recurso, contestação alguma dos cálculos da DRF, limitando-se a reafirmar que teria direito à restituição.

Portanto, de acordo com o que consta dos autos, houve recolhimentos a maior, relativamente aos períodos de dezembro de 1997 e janeiro de 1998, tendo havido recolhimentos a menor nos outros períodos.

Ocorre que a referência para saber se há ou não recolhimento a maior é o resultado do tributo apurado em razão dos fatos geradores ocorridos nos períodos.

Não se pode dizer, simplesmente, que, no total, houve recolhimentos a menor.

Se houve recolhimentos a menor, a autoridade fiscal deve promover a cobrança ou efetuar o lançamento, não podendo desconsiderar, por essa razão, o fato de ter havido recolhimentos a menor.

Veja-se que, ainda que fossem apuradas diferenças de ofício, a autoridade não se eximiria de adotar os procedimentos previstos nas normas editadas pela Secretaria da Receita Federal para efetuar a compensação.

Dessa forma, por haver, inequivocamente, valores recolhidos a maior, relativamente aos períodos de dezembro de 1997 e janeiro de 1998, os indébitos devem ser reconhecidos.

À vista do exposto, voto por não tomar conhecimento do recurso, relativamente à matéria de compensação; por negar provimento ao recurso, no tocante à prescrição; e, no mérito, por dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito creditório, a favor do sujeito passivo, no montante apurado pela Delegacia de origem, relativamente aos períodos de dezembro de 1997 a janeiro de 1998.

Sala das Sessões, em 14 de abril de 2005.

JOSÉ ANTONIO FRANCISCO