MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 30 / 07 / 2002
Rubrica

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10880.030296/99-47
Acórdão : 201-75.669
Recurso : 116.612

Sessão : 04 de dezembro de 2001
Recorrente : FARMÁCIA AVENIDA PAULISTA LTDA.
Recorrida : DRJ em São Paulo - SP

FINSOCIAL - TERMO *A QUO* PARA CONTAGEM DO PRAZO PRESCRICIONAL DO DIREITO DE REPETIR O INDÉBITO TRIBUTÁRIO – RESTITUIÇÃO - COMPENSAÇÃO – POSSIBILIDADE - 1. Tratando-se de tributo, cujo recolhimento indevido ou a maior se funda no julgamento, pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, da inconstitucionalidade, em controle difuso, das majorações da alíquota da exação em foco, o termo *a quo* para contagem do prazo prescricional do direito de pedir a restituição/compensação dos valores é a data em que o contribuinte viu seu direito reconhecido pela administração tributária. 2. Possível a compensação dos dos créditos oriundos do FINSOCIAL recolhido a maior, em alíquota superior a 0,5% (cinco décimos percentuais), com tributos administrados pela SRF, exclusivamente nos períodos e valores comprovados com a documentação juntada, ou a restituição dos valores pagos em excesso. **Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: FARMÁCIA AVENIDA PAULISTA LTDA.

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

Sala das Sessões, em 04 de dezembro de 2001

Jorge Freire
Presidente

Gilberto Cassuli
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Luiza Helena Galante de Moraes, Rogério Gustavo Dreyer, Serafim Fernandes Corrêa, José Roberto Vieira, Antonio Mário de Abreu Pinto e Sérgio Gomes Velloso.
Iao/cf

Processo : 10880.030296/99-47
Acórdão : 201-75.669
Recurso : 116.612

Recorrente : FARMÁCIA AVENIDA PAULISTA LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de pedido de restituição, e de pedido de compensação, protocolados em 08/10/1999, motivada a contribuinte pelas IN SRF nºs 21/97 e 32/97, art. 2º, e pelo Decreto nº 2.138/97, art. 1º. Pleiteia os valores referentes aos períodos de setembro de 1989 a março de 1992, trazendo documentos que comprovam os recolhimentos.

A Delegacia da Receita Federal em São Paulo - SP, à fl. 48, indeferiu o pedido, afirmando que, o direito de requerer a restituição dos valores pagos foi atingido pela decadência, com fundamento no Ato Declaratório nº 96, de 1999.

Inconformada, a empresa apresentou sua impugnação, fls. 50/55, aduzindo que, *"contados 5 anos da data de ocorrência do fato gerador, considera-se homologado o lançamento, aos quais se acrescenta mais 5 anos relativos ao prazo prescricional, resultando que não estão atingidos pela prescrição os pagamentos indevidos efetuados nos 10 (dez) anos anteriores à data do pedido"*.

Resolveu, então, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo – SP, às fls. 59/66, indeferir a solicitação de compensação, conforme a seguinte ementa:

"FINSOCIAL. RETITUIÇÃO. DECADÊNCIA.

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

SOLICITAÇÃO INDEFERIDA".

Em recurso voluntário às fls. 69/74, a recorrente manifesta sua inconformidade com a decisão atacada, apresentando suas razões, sob os fundamentos já trazidos.

É o relatório.

Processo : 10880.030296/99-47
Acórdão : 201-75.669
Recurso : 116.612

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR GILBERTO CASSULI

O recurso voluntário é tempestivo, dele conheço.

A empresa contribuinte, ora recorrente, pretende a compensação dos valores recolhidos a maior referentes ao FINSOCIAL com outros tributos vencidos e vincendos. 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.

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

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, fulcra o indeferimento da solicitação administrativa no art. 168, inciso I, do Código Tributário Nacional, e aplica o Ato Declaratório SRF nº 096/99. 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 restituição, 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 qüinqüenal 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.

Entendemos, em anterior ocasião, que o prazo começaria a fluir do julgamento irrecorrível e definitivo pela mais alta esfera capaz de fazê-lo. Entretanto, curvamo-nos à tese defendida pelo eminente Conselheiro Antonio Mário de Abreu Pinto, entre outros, e, acompanhando o entendimento majoritário adotado por esta Primeira Câmara, vemos 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 E. 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 § 3° do Decreto 2.346/97, ocorreu com o precedente da publicação, em 31 de agosto de 1995, da Medida Provisória n° 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 9° da Lei n° 7.689, de 1988, na alíquota superior a 0,5% (meio por cento), conforme Leis n°s 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;
>
> ...
>
> 2° O disposto neste artigo não implicará restituição de quantias pagas.

A partir desse momento, então, surgiu efetivamente o direito dos contribuintes postularem perante a Administração Tributária a restituição dos valores recolhidos a maior. Isto porque, ainda que se considere a hipótese de que o § 2° acima transcrito impossibilite a pretensão, do que discordamos, ressaltamos que desde a Medida Provisória n° 1.621-36, de 10 de junho de 1998, e assim em suas sucessivas reedições, passando também pela referida MP n° 1699-40 (referida no item 19 do Parecer Cosit n° 58), até a vigente MP 2.095-72, de 22 de fevereiro de 2001, 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.

O Parecer COSIT n° 58, de 27 de outubro de 1998, estabeleceu que "*somente são passíveis de restituição os valores recolhidos indevidamente que não tiverem sido alcançados pelo prazo decadencial de 5 (cinco anos), contado a partir da data do ato que conceda ao contribuinte o efetivo direito de pleitear a restituição*" (sic). Também já havia estabelecido, na letra *c* do item 32, que o termo inicial do prazo de cinco anos para o pedido de restituição/compensação de tributos cobrados com base em lei declarada inconstitucional pelo STF seria, com relação ao caso em tela, a data da publicação da MP n° 1.110/1995.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Parecer/PGFN/CAT n° 678/99, tratou da matéria, trazendo considerações acerca de temas cuidados no Parecer Cosit n° 58 de 1998 e, especialmente no que tange ao prazo para a repetição do indébito, aquele parecer apresentou conclusões divergentes deste.

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 determinado mês na data do vencimento e o outro atrasado o pagamento em cinqüenta 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 cinqüenta e nove meses teria direito de pedir restituição por mais cinqüenta 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 iniqüidade 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 Sr. 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 se tornou 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.

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 protocolado antes do decurso de prazo de cinco anos, não se encontra prescrito o direito do contribuinte de pedir a devolução ou compensação dos valores recolhidos indevidamente ou a maior.

A jurisprudência do Conselho de Contribuintes confirma este entendimento, como se denota, *v.g.*, de respeitável voto proferido pelo Conselheiro Antonio Mário de Abreu Pinto em casos análogos (Processos 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 5 (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 constituí-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 5 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 5 anos do fato gerador. Prescreve, então, o direito do 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 nº 48.105/PR; REsp nº 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 ocorrido, e que precipitem a contagem prescricional como é o caso dos autos em apreciação.

DA COMPENSAÇÃO – DA RESTITUIÇÃO

Ultrapassadas as preliminares, e estando superados os motivos extintivos do direito da empresa ora recorrente, entendo procedente a pretensão da contribuinte, de compensar os valores recolhidos ao FINSOCIAL a maior, efetuados com base em alíquotas superiores a 0,5%, tendo em conta os dispositivos acima referidos que, diante a declaração de inconstitucionalidade das leis que as elevaram, possibilitaram aos contribuintes pleitear a restituição desses valores.

Nos termos do art. 66 da Lei nº 8.383/91, o contribuinte pode efetuar a compensação dos valores referentes a tributos pagos indevidamente ou a maior. Assim, cabível a pretensão da empresa ora recorrente de compensar os valores constantes dos documentos juntados referentes ao recolhimento do FINSOCIAL em alíquota superior a 0,5%, majorada pelas leis que foram objeto de declaração de inconstitucionalidade pelo E. STF e cujo efeito desta declaração foi estendido aos demais contribuintes.

Havíamos entendido anteriormente que, atendendo aos requisitos legais deste instituto, somente seria possível a compensação dos valores recolhidos de contribuição ao FINSOCIAL com a COFINS vincenda, por serem tributos da mesma espécie e com mesma destinação constitucional. A esse respeito, o STJ já se manifestara diversas vezes no sentido de somente admitir a compensação de tributos de mesma espécie e mesma destinação orçamentária, como referido.

Porém, refletindo melhor sobre a matéria, à luz dos dispositivos legais aplicáveis à espécie, e curvando-se ao entendimento dominante deste Respeitável Conselho, posicionamo-

nos no sentido de permitir que o contribuinte possa compensar seu crédito com quaisquer outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, pelas razões que trazemos a lume.

A Instrução Normativa SRF nº 21, de 10 de maio de 1997, em seu art. 12, § 1º, estabelece que "a compensação será efetuada entre quaisquer tributos ou contribuições sob a administração da SRF, ainda que não sejam da mesma espécie nem tenham a mesma destinação constitucional". Assim, com fulcro neste dispositivo legal, e seguindo a o entendimento da Primeira Câmara, entendo possível a compensação requerida de créditos decorrentes do recolhimento a maior do FINCOCIAL com quaisquer outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Diante do entendimento de que é possível a compensação dos valores pagos indevidamente a maior, conforme fundamentação já exposta, entendemos também procedente o pedido de, subsidiariamente, ter a ora recorrente restituída a quantia recolhida a maior, igualmente atrelada à documentação juntada, conforme DARFs que instruem os autos.

Pelo exposto, e por tudo mais que dos autos consta, voto pelo provimento ao recurso voluntário interposto pela empresa-recorrente, para assegurar à contribuinte seu direito à compensação do FINSOCIAL recolhido a maior, em alíquota superior a 0,5% (cinco décimos percentuais), com tributos administrados pela SRF, exclusivamente nos períodos e valores comprovados com a documentação juntada, ou, à restituição dos valores pagos em excesso, tudo nos termos da fundamentação. Ressalvado o direito da Receita Federal verificar o efetivo recolhimento e cálculos.

É como voto.

Sala das Sessões, em 04 de dezembro de 2001

GILBERTO CASSULI