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

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10930.002050/99-33
Acórdão : 201-75.627
Recurso : 116.111

Sessão : 03 de dezembro de 2001
Recorrente : TENAN & TENAN LTDA.
Recorrida : DRJ em Curitiba – PR

FINSOCIAL - termo *a quo* para contagem do prazo prescricional do direito de repetir o indébito tributário – RESTITUIÇÃO - COMPENSAÇÃO – POSSIBILIDADE - 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. Possível a compensação 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: TENAN & TENAN 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 03 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 : 10930.002050/99-33
Acórdão : 201-75.627
Recurso : 116.111

Recorrente : TENAN & TENAN LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de pedidos de compensação e de restituição, protocolizados em 04/08/1999, motivada a contribuinte pelo recolhimento *"a maior do Finsocial no período de 09/89 a 03/92, por diferença de 0,5% para 2%, considerado inconstitucional pelo STF"*. Fundamenta alegando a inconstitucionalidade da Contribuição ao FINSOCIAL e também a declaração, pelo STF, da inconstitucionalidade das majorações da alíquota. Baseando-se nas Instruções Normativas SRF nºs 21/97 e 32/97, requer a compensação do FINSOCIAL recolhido a maior com débitos vencidos e vincendos do SIMPLES, pleiteando os valores relativos aos períodos de setembro de 1989 a março de 1992.

Então, o Delegado da Delegacia da Receita Federal em Londrina - PR, às fls. 94/95, decidiu pelo indeferimento do pedido de compensação, afirmando haver ocorrido a decadência, ao fundamento de que *"o direito de pleitear a restituição de tributos extingue-se em cinco anos contados da data do recolhimento (CTN, arts. 165, I, e 168, I, e Ato Declaratório SRF nº 096/99)"*.

Inconformada, a empresa recorreu, às fls. 98/110, apresentando suas razões e aduzindo não se tratar de decadência, mas de prescrição; fulcra sua pretensão no julgamento, pelo STF, da inconstitucionalidade das majorações da alíquota do FINSOCIAL e nas Instruções Normativas SRF nºs 21/97 e 31/97; fundamenta seu direito de compensar administrativamente no art. 66 da Lei nº 8.383/91 e no Decreto nº 2.138/97, bem como afirma haver amparo constitucional para a compensação; e diferencia prescrição e decadência, concluindo que *"o direito material não se extinguiu pelo tempo"*.

Resolveu, então, o Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba - PR, às fls. 112/115, não acolher a reclamação contra a decisão da DRF em Londrina – PR, mantendo o indeferimento do pedido, em face da decadência, cuja decisão está consubstanciada na seguinte ementa:

> *"O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente*

declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário".

Embasa, assim, sua decisão nos arts. 165, I, e 168, I, do CTN, e no Ato Declaratório SRF nº 096/99, de 26 de novembro de 1999. Afirma, com arrimo nos arts. 100, I, e 103, I, do CTN, o caráter vinculante para a administração tributária do ato normativo referido.

Em Recurso Voluntário de fls. 118/146, a recorrente manifesta sua inconformidade com a decisão atacada, apresentando suas razões, sob os fundamentos de que se trata de prazo de prescrição e não de decadência; observa que pleiteou compensação e não restituição, tecendo comentários acerca de ambos os institutos e fundamentando sua pretensão; afirma que o prazo prescricional para o contribuinte pedir a restituição do indébito tributário, em caso de tributo lançado por homologação, é de dez anos, seguindo entendimento do STJ, e também afirma que, igualmente, é de dez anos referido prazo prescricional da ação de repetição do FINSOCIAL com fundamento no Decreto-Lei nº 2.049/83, art. 9º, e no Decreto nº 92.698/86, art. 122; ventila, ainda, a tese de que o termo *a quo* do prazo de prescrição é a data da publicação do acórdão do STF que declara a inconstitucionalidade da lei que instituiu o gravame; refere-se à matéria do PIS, impertinente a estes autos; fundamenta seu direito de compensar administrativamente no art. 66 da Lei nº 8.383/91 e no Decreto nº 2.138/97, bem como afirma haver amparo constitucional para a compensação; e diferencia prescrição e decadência, concluindo que *"o direito material não se extinguiu pelo tempo"*, pugnando pelo provimento do recurso.

É o relatório.

Processo : 10930.002050/99-33
Acórdão : 201-75.627
Recurso : 116.111

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 da contribuinte pelas autoridades administrativas foi a suposta operação do instituto da decadência, que pretendem 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 restituição, por ser o mesmo protocolizado 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 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, 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 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 § 2º acima transcrito impossibilite 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 1699-40 (referida no item 19 do Parecer Cosit nº 58), até a vigente MP nº 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.

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.

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 Sr. 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 sido protocolizado antes do decurso de 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.

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 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 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 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 n°s 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 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 da declaração de inconstitucionalidade das leis que as elevaram, possibilitaram aos contribuintes pleitear a restituição desses valores.

Nos termos do art. 66 da Lei n° 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 Eg. STF e cujo efeito desta declaração foi estendido aos demais contribuintes.

Já 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-nos 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 à lume.

Processo : 10930.002050/99-33
Acórdão : 201-75.627
Recurso : 116.111

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 o entendimento desta 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 do 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 de a Receita Federal verificar o efetivo recolhimento e os cálculos.

É como voto.

Sala das Sessões, em 03 de dezembro de 2001

GILBERTO CASSULI