



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10983.000326/97-80
Acórdão : 201-75.183
Recurso : 106.360

Sessão : 20 de agosto de 2001
Recorrente : CENTRAIS ELÉTRICAS DO SUL DO BRASIL S.A. - ELETROSUL
Recorrida : DRJ em Florianópolis - SC

FINSOCIAL - EMPRESA VENDEDORA DE MERCADORIA - ENERGIA ELÉTRICA - 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. Sendo a energia elétrica considerada mercadoria, trata-se o recorrente de empresa comercial, vendedor de mercadoria, fazendo jus à restituição. Possível a restituição dos créditos oriundos do FINSOCIAL recolhido a maior, em alíquota superior a 0,5% (cinco décimos percentuais), ou a compensação dos valores pagos em excesso com tributos administrados pela SRF, exclusivamente nos períodos e valores comprovados com a documentação juntada. **Recurso voluntário provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: CENTRAIS ELÉTRICAS DO SUL DO BRASIL S.A. – ELETROSUL.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Serafim Fernandes Corrêa (Relator). Designado o Conselheiro Gilberto Cassuli para redigir o acórdão. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Antonio Mário de Abreu Pinto.

Sala das Sessões, em 20 de agosto de 2001


Jorge Freire
Presidente


Gilberto Cassuli
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Luiza Helena Galante de Moraes, Rogério Gustavo Dreyer, José Roberto Vieira, Roberto Velloso (Suplente) e Sérgio Gomes Velloso.
lao/cf



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : **10983.000326/97-80**
Acórdão : **201-75.183**
Recurso : **106.360**

Recorrente : **CENTRAIS ELÉTRICAS DO SUL DO BRASIL S.A. - ELETROSUL**

RELATÓRIO

A contribuinte acima identificada pleiteou restituição do FINSOCIAL que teria recolhido em alíquotas superiores à devida, cujas majorações foram declaradas inconstitucionais pelo STF.

Juntou cópia do Acórdão do Mandado de Segurança nº 95.04.23891-2-SC e da Decisão nº 168/96 referente a processo de consulta. A DRF em Florianópolis - SC indeferiu o pedido.

Foi interposto recurso à DRJ em Florianópolis - SC. Em seguida, a contribuinte protocolizou pedido de compensação, anexando planilha de cálculos. A DRJ em Florianópolis - SC manteve o indeferimento.

Em relação a tal decisão, a empresa apresentou requerimento, anexando cópia das razões apresentadas quando do recurso à DRJ em Florianópolis - SC, pedindo que este Conselho as conheça.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10983.000326/97-80
Acórdão : 201-75.183
Recurso : 106.360

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR SERAFIM FERNANDES CORRÊA

O recurso é tempestivo, dele conheço.

Inicialmente, cabe registrar que a recorrente não ataca a bem fundamentada decisão recorrida da DRJ em Florianópolis - SC. Limitou-se a juntar cópia da sua manifestação de inconformidade apresentada em relação à decisão da DRF em Florianópolis - SC.

A matéria - aumento das alíquotas do FINSOCIAL das empresas exclusivamente prestadora de serviços - já tem jurisprudência mansa e pacífica neste Colegiado, a partir do julgamento do RE nº 187.436-8/RS pelo Supremo Tribunal Federal. Por oportuno, cabe aqui transcrever o trecho da decisão recorrida, que aborda o assunto (fls. 44), a seguir:

“Na realidade, o Supremo Tribunal Federal reconheceu expressamente a constitucionalidade das majorações de alíquota do Finsocial relativo às prestadoras de serviços. A propósito, a Suprema Corte comunicou oficialmente o Senado Federal sobre tal declaração de constitucionalidade, conforme se verifica pela notícia do julgamento do RE nº 187.436-8/RS, a seguir transcrito:

‘O Tribunal, por maioria de votos, não conheceu o recurso extraordinário e declarou a constitucionalidade do art. 7º da Lei nº 7.787, de 30.06.89, do art. 1º da Lei nº 7.894, de 24.11.89 e do art. 1º da Lei nº 8.147, de 28.12.90, com relação às empresas exclusivamente prestadoras de serviços [...]. Deliberou, ainda, a Corte, por unanimidade, que se fará comunicação dessa declaração de constitucionalidade ao Senado Federal (DJU I, 01.08.97, p. 33452).’

Interessante transcrever parte do voto do Eminentíssimo Ministro Marco Aurélio, proferido no julgamento do retrocitado RE nº 187.436-8/RS (grifado):

‘Sendo pacífico que o artigo 56 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias não alcançou as empresas prestadoras de serviços, conforme assentado no precedente da lavra do Ministro Sepúlveda Pertence (recurso extraordinário n.º 150.755/PE) e que a contribuição do art. 28 da Lei nº 7.738/89 mostrou-se harmônica com o previsto no artigo 195, inciso I, da Constituição Federal, forçoso é concluir pela legitimidade das majorações ocorridas, não se lhes aplicando às empresas prestadoras de serviços o precedente revelado pelo recurso extraordinário nº 150.764 (trecho de voto



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10983.000326/97-80
Acórdão : 201-75.183
Recurso : 106.360

ainda não publicado, referido por Gabriel Lacerda Troianelli em Grandes Questões do Direito Tributário, São Paulo, Dialética, 1997, pp. 35-36).”

Foi por tal razão que a MP nº 1.110/95 não incluiu as exclusivamente prestadoras de serviços em seu artigo 17, III, limitando-se a contemplar as empresas mistas e comerciais, como se vê da transcrição a seguir:

“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:

I - à contribuição de que trata a Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, incidente sobre o resultado apurado no período-base encerrado em 31 de dezembro de 1988;

II - ao empréstimo compulsório instituído pelo Decreto-lei nº 2.288, de 23 de julho de 1986, sobre a aquisição de veículos automotores e de combustível;

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;”.

Sobre o assunto cabe transcrever os Acórdãos a seguir:

“Número do Recurso: 104.316

Câmara: PRIMEIRA CÂMARA

Número do Processo: 10070.001764/92-34

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: FINSOCIAL FATURAMENTO

Recorrente: REVIL CONSTRUTORA E INCORPORADORA LTDA.

Recorrida Interessado: DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ

Data da Sessão: 08/07/99 12:00h

Relatora: Ana Neyle Olimpio Holanda

Decisão: ACÓRDÃO 201-73.007

Resultado: DPPU - DADO PROVIMENTO PARCIAL POR UNANIMIDADE



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10983.000326/97-80
Acórdão : 201-75.183
Recurso : 106.360

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, deu-se provimento parcial ao recurso, para retirar a TRD.

Ementa:

FINSOCIAL - EMPRESAS EXCLUSIVAMENTE PRESTADORAS DE SERVIÇOS - HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA - A Contribuição para o FINSOCIAL das empresas exclusivamente prestadoras de serviços, instituída pelo artigo 28 da Lei nº 7.738/89, não apresenta qualquer vinculação com a apuração do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, sendo a sua base de cálculo a receita bruta auferida pela empresa, conforme definido no artigo 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77, devendo representar o total recebido pelos serviços prestados, ou seja, a soma bruta dos valores faturados no mês (RE nº 150.755-1). ALÍQUOTAS - O Supremo Tribunal Federal, em julgamento do Recurso Extraordinário nº 187.436-8/RS, declarou a constitucionalidade do artigo 7º da Lei nº 7.787/89; artigo 1º da Lei nº 7.894/89 e do artigo 1º da Lei nº 8.147/90, que alteravam a alíquota da contribuição, a partir de setembro de 1989, quando se tratar de empresas exclusivamente prestadoras de serviços. 2) O Decreto nº 2.346/97 estabelece que as decisões do STF deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta. ENCARGOS DA TRD - Por força do disposto no artigo 101 do Código Tributário Nacional e no § 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil, inaplicável no período de fevereiro a julho de 1991, quando entrou em vigor a Lei nº 8.218/91. Recurso a que se dá provimento parcial.

Número do Recurso: 101.713

Câmara: PRIMEIRA CÂMARA

Número do Processo: 10935.001347/95-44

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: FINSOCIAL FATURAMENTO

Recorrente: BALCÃO SERVIÇOS TEMPORÁRIOS LTDA.

Recorrida Interessado: DRJ-FOZ DO IGUAÇU/PR

Data da Sessão: 02/02/99 10:00h

Relatora: Ana Neyle Olimpio Holanda

Decisão: ACÓRDÃO 201-72.395

Resultado: DPPU - DADO PROVIMENTO PARCIAL POR UNANIMIDADE

Por unanimidade de votos, deu-se provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da relatora.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10983.000326/97-80
Acórdão : 201-75.183
Recurso : 106.360

Ementa:

FINSOCIAL - EMPRESAS EXCLUSIVAMENTE PRESTADORAS DE SERVIÇOS - O Supremo Tribunal Federal, em julgamento do Recurso Extraordinário nº 187.436-8/RS, declarou a constitucionalidade dos artigos 7º da Lei nº 7.787/89; 1º da Lei nº 7.894/89; e 1º da Lei nº 8.147/90, que alteravam a alíquota da Contribuição, a partir de setembro de 1989, quando se tratar de empresas exclusivamente prestadoras de serviços. O Decreto nº 2.346/97 estabelece que as decisões do STF deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta. BASE DE CÁLCULO - EXCLUSÃO - A base de cálculo da Contribuição para o FINSOCIAL, quando se tratar de empresas exclusivamente prestadoras de serviços, é a receita bruta (Lei nº 7.738/89). A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados. A Secretaria da Receita Federal (IN nº 41/89) admite apenas a exclusão da base de cálculo dos valores referentes a: receitas decorrentes da exportação incentivada de serviços; receitas decorrentes de serviços prestados à Itaipu Binacional; e receitas decorrentes do ato cooperativo, no caso das sociedades cooperativas. ENCARGOS DA TRD - Por força do disposto no artigo 101 do Código Tributário Nacional e no § 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil, inaplicável no período de fevereiro a julho de 1991, quando entrou em vigor a Lei nº 8.218/91. MULTA DE OFÍCIO - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 30/06/91, reduz-se a penalidade aplicada ao percentual determinado no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, conforme o mandamento do artigo 106, inciso II, do Código Tributário Nacional. Recurso a que se dá provimento parcial para retirar os encargos da TRD no período de fevereiro a julho de 1991 e reduzir a multa de ofício ao percentual de 75%, para os fatos geradores, ocorridos a partir de 30/06/91.

Número do Recurso: 101847

Câmara: PRIMEIRA CÂMARA

Número do Processo: 10830.003049/95-76

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: FINSOCIAL FATURAMENTO

Recorrente: ABRAMIDES EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS SIC LTDA.

Recorrida/Interessado: DRJ-CAMPINAS/SP

Data da Sessão: 10/05/2000 14:30h

Relator: Valdemar Ludvig



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10983.000326/97-80
Acórdão : 201-75.183
Recurso : 106.360

Decisão: ACÓRDÃO 201-73.802

Resultado: DPPU - DADO PROVIMENTO PARCIAL POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, deu-se provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator.

Ementa: FINSOCIAL - EMPRESAS EXCLUSIVAMENTE PRESTADORAS DE SERVIÇOS - O Supremo Tribunal Federal, em julgamento do Recurso Extraordinário nº 187.436-8/RS declarou a constitucionalidade do artigo 7º da Lei nº 7.787/89; do artigo 1º da Lei 7.894/89; e do artigo 1º da Lei nº 8.147/90, que alteravam a alíquota da contribuição a partir de setembro de 1989, quando se tratar de empresas exclusivamente prestadoras de serviços. O Decreto nº 2.346/97 estabelece que as decisões do STF deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta. ENCARGOS DA TRD - Por força do disposto no artigo 101 do Código Tributário Nacional e no § 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil, inaplicável no período de fevereiro a julho de 1991, quando entrou em vigor a Lei nº 8.218/91. Recurso provido em parte."

Isto posto, nego provimento ao recurso.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 20 de agosto de 2001

SERAFIM FERNANDES CORRÊA



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10983.000326/97-80
Acórdão : 201-75.183
Recurso : 106.360

**VOTO DO CONSELHEIRO GILBERTO CASSULI
RELATOR-DESIGNADO**

O recurso voluntário é tempestivo, dele conheço.

A empresa contribuinte, ora recorrente, pretende a restituição/compensação dos valores que entende haver recolhido a maior ao FINSOCIAL. 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, bem como no julgamento do Mandado de Segurança em que foi impetrante, cujo acórdão estabeleceu que as empresas estão sujeitas ao recolhimento da Contribuição ao FINSOCIAL tão-somente à alíquota de 0,5%.

**PRELIMINARMENTE: DO PRAZO DECADENCIAL - DO TERMO A QUO - DO
PRAZO PARA PEDIR A RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO**

Devemos, preliminarmente, analisar a ocorrência ou não do instituto da decadência, em que pese não ter sido o fundamento do indeferimento do pleito da ora recorrente pelas autoridades julgadoras.

A prescrição quinquenal 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 de o 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10983.000326/97-80
Acórdão : 201-75.183
Recurso : 106.360

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,



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10983.000326/97-80
Acórdão : 201-75.183
Recurso : 106.360

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 julho 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 de os 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 no referido artigo não implica em restituição de ofício de quantia paga. Ora, por óbvio que, a requerimento do contribuinte, é viável a restituição.

O Parecer COSIT nº 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 05 (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 nº 1.110/1995.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Parecer/PGFN/CAT nº 678/99, tratou da matéria, trazendo considerações acerca de temas cuidados no Parecer COSIT nº



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10983.000326/97-80
Acórdão : 201-75.183
Recurso : 106.360

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, expõe:

"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 cinquenta 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 cinquenta e nove meses teria direito de pedir restituição por mais cinquenta 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 iniquidade da pretensão e consolidado o direito de pleitear a restituição do, agora sim, indébito.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10983.000326/97-80
Acórdão : 201-75.183
Recurso : 106.360

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 Presidente da República, através da 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 indevido 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 decadencial 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 protocolizado antes do decurso do prazo de cinco anos, não se encontra decaído 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 nºs 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 constitui-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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10983.000326/97-80
Acórdão : 201-75.183
Recurso : 106.360

Assim, tem-se que, na prática, a prescrição operara-se decorridos 05 (cinco) 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 (cinco) anos do fato gerador. Prescreve, então, o direito de o contribuinte buscar a restituição de valores recolhidos a maior, somente após o decurso de 05 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador. Nesse sentido, para o qual pende a jurisprudência dominante, há várias decisões, dentre as quais citamos: REsp nºs 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 tenham ocorrido e que precipitem a contagem prescricional, como é o caso dos autos em apreciação.

DO FUNDAMENTO DO INDEFERIMENTO – DAS EMPRESAS VENDEDORAS DE MERCADORIAS E DAS EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS

Com efeito, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis - SC indeferiu o pleito da ora recorrente, por entender não haver crédito líquido e certo em favor da contribuinte. Com relação à decisão favorável obtida pela empresa em Mandado de Segurança, cuja cópia do acórdão foi juntada, a referida DRJ, acertadamente, se manifestou no sentido de que a concessão de Mandado de Segurança não produz efeitos patrimoniais em relação a período pretérito.

Porém, não pode prevalecer o entendimento esposado na decisão atacada, porque há direito creditório em favor da ora recorrente, como fundamentaremos.

Entendeu a DRJ em Florianópolis – SC que os dispositivos legais, já referidos anteriormente, que possibilitam a restituição/compensação do FINSOCIAL recolhido a maior, com base na legislação que majorou suas alíquotas, somente se aplicam às empresas comerciais e mistas, não se estendendo às empresas prestadoras de serviços.

Fundamentou-se, para tanto, no teor do julgamento do RE nº 187.436-8/RS, que declarou **constitucionais as leis que elevaram a alíquota do FINSOCIAL, com relação às empresas exclusivamente prestadoras de serviços.**

É verdade, também, que o art. 17 da Medida Provisória nº 1.110, de 30 de agosto de 1995, reeditada sucessivas vezes, dispôs, como já transcrito alhures, que ficariam dispensados a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10983.000326/97-80
Acórdão : 201-75.183
Recurso : 106.360

União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem assim cancelados o lançamento e a inscrição, relativamente 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.

Pela análise do que dispõe o exposto, efetivamente, as empresas exclusivamente prestadoras de serviços não fariam jus à restituição do FINSOCIAL recolhido sob a égide das leis mencionadas, que elevaram sua alíquota e foram declaradas inconstitucionais, porém, relativamente às empresas comerciais e mistas.

É dizer, segundo o entendimento esposado, somente as empresas comerciais e mistas é que poderiam pleitear a restituição do FINSOCIAL recolhido em alíquota superior a 0,5%, e isto após a edição da Medida Provisória nº 1.110/1995, que foi consequência da declaração, pelo Eg. STF, em controle difuso, da inconstitucionalidade do art. 9º da Lei nº 7.689/88, e, ato contínuo, dos arts. 7º da Lei nº 7.787/89, 1º da Lei nº 7.894/89 e 1º da Lei nº 8.147/90.

De outro lado estariam as empresas exclusivamente prestadoras de serviços, que, em virtude do que decidiu o Pretório Excelso no RE nº 187.436-8/RS, por serem, para elas, constitucionais as mesmas leis, não poderiam buscar a restituição dos valores recolhidos ao FINSOCIAL em alíquotas superiores a 0,5%.

Entretanto, não é este o caso da ora recorrente, porque não pode ser considerada empresa exclusivamente prestadora de serviços.

Entendemos não ser juridicamente possível indeferir o pleito da ora recorrente com base neste fundamento, sem sequer adentrar no mérito de ferir o princípio da isonomia o tratamento desigual de empresas comerciais e prestadoras de serviço, porque se trata a ora recorrente de empresa vendedora de mercadoria.

DA ENERGIA ELÉTRICA COMO MERCADORIA - DA EMPRESA RECORRENTE COMO VENDEDORA DE MERCADORIA

Assim, o ponto nevrálgico da questão cinge-se à conceituação de energia elétrica como mercadoria para que se conceitue a empresa ora recorrente como prestadora de serviço, como pretendeu a DRJ em Florianópolis – SC, ou como vendedora de mercadoria, como demonstraremos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10983.000326/97-80
Acórdão : 201-75.183
Recurso : 106.360

Diversos doutrinadores esmiuçaram a matéria e lecionaram no sentido de ser mercadoria a energia elétrica, principalmente em sede de ICMS. Também o direito penal nos auxilia nessa conceituação de energia elétrica como mercadoria, quando considera crime de furto as ligações clandestinas à rede elétrica.

Não é fora de propósito, então, trazer o que a doutrina entende por *mercadoria*, lembrando que os conceitos de bem e mercadoria foram separados pelo próprio constituinte, estabelecendo que aquele é gênero do qual este é espécie. Extraímos, assim, que as mercadorias "*são bens não imóveis, objeto de mercância exercida pelo contribuinte, por ele produzidos ou que tenham sido adquiridos para ser revendidos no mesmo estado ou depois de transformados ou integrados em produto novo*".

Em outras palavras, deve-se realçar o que sejam mercadorias:

*"Mercadorias são coisas móveis. São coisas porque bens corpóreos, que valem por si e não pelo que representam. Coisas, portanto, em sentido restrito, no qual não se incluem os bens tais como os créditos, as ações, o dinheiro, entre outros. E coisas móveis porque em nosso sistema jurídico os imóveis recebem disciplinamento legal diverso, o que os exclui do conceito de mercadorias."*²

Prossegue a doutrina:

*"A distinção entre mercadorias e outros bens (embora móveis) que não estão abrangidos por esse conceito apóia-se na sua finalidade e na maneira pela qual estão integrados ao processo produtivo. Neste sentido, a destinação é aferida pela qualificação que subjetivamente as partes lhe atribuem no contexto de uma relação de comércio, segundo a qual um bem pode ser mercadoria para o vendedor e mero bem para o comprador. Vale insistir que o conceito de mercadoria não é simplesmente objetivo (bem com certa qualidade em si). O bem adquirido com a finalidade de ser vendido, ainda que depois de industrializado, é mercadoria."*³ (grifamos)

¹GRECO, Marco Aurélio; LOBENZO, Anna Paola Zonari de. ICMS - Materialidade e Características Constitucionais. In MARTINS, Ives Gandra da Silva. Curso de Direito Tributário. 7ª ed. São Paulo: Saraiva, 2000. p. 536.

² MACHADO, Hugo de Brito, et. al. Comentários ao Código Tributário Nacional. 3ª ed. Rio de Janeiro:

Forense, 1998, p. 113.

³GRECO, op. cit., p. 537.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10983.000326/97-80
Acórdão : 201-75.183
Recurso : 106.360

A energia elétrica, evidentemente, se enquadra no conceito de mercadoria.

O art. 155, II, da Constituição da República Federativa do Brasil, prevê a cobrança, pelos Estados e Distrito Federal, do ICMS, imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior. A energia elétrica é tributada, nestes termos, como mercadoria; inclusive, o § 2º, X, "b", do citado artigo, estabelece que este imposto não incidirá sobre operações que destinem energia elétrica a outros Estados.

Constatamos que: *"De acordo com o Sistema Tributário Nacional vigente, a energia elétrica é, por ficção jurídica, considerada mercadoria pois trata-se de um bem móvel, comercializado com habitualidade pelas empresas concessionárias"*.⁴ Assim, a "Constituição Federal, espancando qualquer dívida, definiu a energia elétrica como mercadoria, para efeito de incidência do ICMS, já que suscetível de circulação econômica. Possível inclusive de tipificar o crime de furto como subtração de coisa alheia móvel".⁴

É vasta a argumentação que coloca a energia elétrica como mercadoria. Também o texto constitucional, em seu Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, art. 34, § 9º, estabelece que *"as empresas distribuidoras de energia elétrica, na condição de contribuintes ou de substitutos tributários, serão as responsáveis, por ocasião da saída do produto de seus estabelecimentos, ainda que destinado a outra Unidade da Federação, pelo pagamento do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias incidente sobre energia elétrica, desde a produção ou importação até a última operação ..."*. Resta clara sua condição de mercadoria, que circula comercialmente.

De maneira muito esclarecedora, já se frisou que:

".. é cediço, tranqüilo e incontestável, de que a energia elétrica é bem jurídico móvel, qualificado como mercadoria quando for objeto de atos de mercância."

⁴CARDOSO, H. A. ICMS incidentes na energia elétrica e na prestação de serviços de comunicação telefônica. Tributário. com. Disponível em:

<http://www.baccaro.com.br/tributário/doutrinário/HACicms.htm>. Acesso em 08 jun 2001.

⁴JANCZESKJ, Célio Armando. Alguns Aspectos da incidência do ICMS sobre a Energia Elétrica Fornecida a Empresas Industriais Jornal Síntese nº 7, p. 7, set. 1997.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10983.000326/97-80
Acórdão : 201-75.183
Recurso : 106.360

Nesse sentido, como bem móvel, o próprio direito penal já a qualificou, sendo possível a tipificação do crime de furto adequada ao furto de energia elétrica mediante ligações clandestinas de cabos de transmissão de rede pública.

Também no direito tributário essa definição sempre foi tranqüila, posto que, à época do regime constitucional anterior, cabia à União a tributação sobre operações com energia elétrica, considerada como um produto industrializado, portanto, bem móvel passível de incidência tributária, como é hoje a incidência do ICMS sobre esse bem.

Ora, sendo considerada mercadoria quando a sua destinação for decorrente de atos de mercância, é evidente que a energia elétrica é passível de circulação econômica e também de transporte, tecnicamente definida como transmissão, pela utilização de fios e cabos das respectivas redes.

Enfim, não há discordância do enunciado da energia elétrica como bem móvel e no sentido de mercadoria inerente aos atos de circulação econômica decorrentes de negócios jurídico. (operações mercantis)."⁶ (grifamos)

Entendemos, assim, que a energia elétrica é mercadoria, na esteira da dominante doutrina e jurisprudência. Destarte, só podemos considerar aquela empresa que comercializa energia elétrica como empresa comercial, vendedora de mercadoria - posição que se choca com aquela adotada pela DRJ em Florianópolis - SC, quando considerou a ora recorrente empresa exclusivamente prestadora de serviços.

DA RESTITUIÇÃO – DA COMPENSAÇÃO

Ultrapassadas as preliminares, estando superados os motivos extintivos do direito da empresa ora recorrente e caracterizada a mesma como empresa vendedora de mercadorias, entendo procedente a pretensão da contribuinte de restituir 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.

⁶ANDRADE, André Renato Miranda. A Regra-Matriz de Incidência do ICMS e a Inexistência de Imunidade no Serviço de Transporte de Energia Elétrica. In MARINS, James; MARINS, Gláucia Vieira. Direito Tributário Atual. Curitiba: Juruá, 2000, p. 287-288.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10983.000326/97-80
Acórdão : 201-75.183
Recurso : 106.360

Como já fundamentado, não se está ferindo o entendimento de que o Mandado de Segurança não produz efeitos patrimoniais em relação a período pretérito, porque o direito creditório surgiu com a extensão, a todos os contribuintes, pela MP nº 1.110/1995, do direito à restituição dos valores recolhidos a maior ao FINSOCIAL e não com o acórdão trazido pela recorrente.

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

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 Eg. 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 à 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 o entendimento da Primeira Câmara, entendo possível a compensação requerida de créditos decorrentes do recolhimento a maior do FINSOCIAL com quaisquer outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

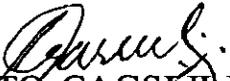
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10983.000326/97-80
Acórdão : 201-75.183
Recurso : 106.360

Pelo exposto, e por tudo mais que dos autos consta, voto pelo provimento do recurso voluntário interposto pela empresa ora 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 20 de agosto de 2001


GILBERTO CASSULI