



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

MF - Segundo Conselho de Contribuintes		
Publicado no Diário Oficial da União		
de 05	/ 11	/ 2002
Rubrica		

Processo : 13411.000330/97-20
Acórdão : 201-74.377

Sessão : 22 de março de 2001
Recurso : 114.366
Recorrente : JOSÉ CARLOS PORTO
Recorrida : DRJ em Recife - PE

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 finda no julgamento, pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, da inconstitucionalidade 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 o momento que o contribuinte tenha reconhecido seu direito pela autoridade tributária (MP nº 10.110, de 31.08.95). 2 - Devida a restituição dos valores recolhidos ao FINSOCIAL em alíquota superior a 0,5% (cinco décimos percentuais), majorada pelas leis já declaradas inconstitucionais pelo Eg. STF, ou a compensação do FINSOCIAL pago em excesso, com parcelas vincendas da COFINS, exclusivamente nos períodos e valores comprovados com a documentação juntada. 3 - É possível a compensação de crédito do sujeito passivo perante a SRF, decorrente de restituição ou ressarcimento, com seus débitos tributários relativos a quaisquer tributos ou contribuições sob sua administração. **Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: JOSÉ CARLOS PORTO.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Gilberto Cassuli (Relator). Designada a Conselheira Luiza Helena Galantes de Moraes para redigir o acórdão.

Sala das Sessões, em 22 de março de 2001

Jorge Freire
Presidente

Luiza Helena Galante de Moraes
Relatora-Designada

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13411.000330/97-20

Acórdão : 201-74.377

Recurso : 114.366

Recorrente : JOSÉ CARLOS PORTO

RELATÓRIO

Trata-se de pedidos de compensação e de restituição, protocolizados em 21/08/1997, motivado o contribuinte pelo *"pagamento a maior"*. Refere-se às majorações da alíquota do FINSOCIAL. Requer a compensação do tributo de código 6120, FINSOCIAL, com o tributo de código 2089, que se refere a Imposto de Renda Pessoa Jurídica (lucro presumido). Pleiteia os valores relativos aos períodos de setembro de 1989 e outubro de 1991, sem, contudo, comprovar o pagamento em junho de 1990.

A Delegacia da Receita Federal em Caruaru – PE, às fls. 40/45, decidiu pela improcedência do pedido de compensação, ao fundamento de que *"a falta de previsão legal impede a autoridade administrativa de reconhecer o direito à restituição dos valores recolhidos a título de FINSOCIAL, instituído pelo Decreto-lei nº 1.940/82, em alíquotas superiores a 0,5% (meio por cento)"*.

Inconformada, a empresa apresentou suas razões, aduzindo que os aspectos de inconstitucionalidade do FINSOCIAL já foram apreciados pelo STF, referindo-se às majorações da alíquota como feitas *"ao arrepio de texto constitucional de 1988"*. Afirma que basta uma análise técnica nas guias de recolhimento e no demonstrativo para a Fazenda Nacional reconhecer o direito do contribuinte que pagou a maior, requerendo a reforma do inteiro teor da decisão. Juntou cópias autenticadas dos DARFs de recolhimento do FINSOCIAL.

Decidiu, então, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife - PE, indeferir a solicitação de compensação formulada, fundamentando que *"o pedido de compensação se verificou após o decurso de prazo de cinco anos das datas em que os pagamentos da Contribuição ao FINSOCIAL foram efetuados"*, afirmando que *"o direito do sujeito passivo para pleitear compensação entre tributos e/ou contribuições, em vista de pagamento indevido ou a maior que o devido (...), extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data de extinção do crédito tributário"*.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13411.000330/97-20
Acórdão : 201-74.377

Em recurso voluntário, a recorrente manifesta sua inconformidade com a decisão atacada, apresentando como razões as já expendidas.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13411.000330/97-20

Acórdão : 201-74.377

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR GILBERTO CASSULI

O recurso voluntário é tempestivo. Dele conheço.

A empresa contribuinte, ora recorrente, motivou seu pedido de restituição/compensação em recolhimento 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.

DA PRESCRIÇÃO E DA DECADÊNCIA - INOCORRÊNCIA

Constata-se que o fundamento do indeferimento do pleito do contribuinte pela autoridade administrativa foi o suposto decurso de prazo para que o sujeito passivo possa pedir a restituição ou compensação. Pretende seja caracterizado o decurso de prazo, tomado como termo *a quo* o pagamento do tributo.

Para tanto, fulcrum o indeferimento da solicitação administrativa no Ato Declaratório SRF nº 096, de 26 de novembro de 1999, bem como nos arts. 165, I, e 168, 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 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. Assim, entendemos que o prazo começa a fluir do julgamento irrecorrível e definitivo pela mais alta esfera capaz de fazê-lo.

Quando do pagamento da exação em tela, não havia 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 às alíquotas exigidas pelo Fisco nos períodos de apuração ocorridos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13411.000330/97-20

Acórdão : 201-74.377

Entretanto, quando do julgamento, pelo Colendo Supremo Tribunal Federal, de Recurso Extraordinário, em que teve a oportunidade de, incidentalmente, declarar a inconstitucionalidade das leis que majoraram a alíquota do FINSOCIAL, aos demais contribuintes, ainda que não abrangidos pela eficácia da decisão proferida, surgiu o direito à restituição dos valores pagos a maior.

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 também de 05 anos, tendo como termo *a quo* sempre o fato gerador, em atenção ao princípio do ato vinculado que obriga o Fisco a notificar o contribuinte faltoso desde então.

Já o contribuinte, para que possa requerer o que entende de direito, não pode basear-se em expectativa de direito, mormente em se tratando de recolhimento a maior exigido por lei; somente quando tal lei for declarada inconstitucional ou ilegal é que fica afastada a iniquidade da pretensão por decisão definitiva da Suprema Corte e que consolida 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 da declaração pelo STF da inconstitucionalidade das leis que majoraram a alíquota do FINSOCIAL é que surge ao contribuinte o direito de restituir ou compensar a diferença recolhida a maior, que, a partir de então, se torna indevida, nos termos do inciso I do art. 165 do Código Tributário Nacional. Por isso, é 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.

Assim, firmamos nossa convicção na esteira da decisão do STF sobre a matéria, conforme mencionaremos.

Sendo o termo *a quo* para contagem do prazo prescricional do direito de repetir o indébito tributário o já mencionado, a situação dos autos nos leva à seguinte conclusão: tendo a decisão, proferida pelo Colendo Supremo Tribunal Federal, sido publicada em 02/04/1993, e tendo o pedido de restituição/compensação sido protocolizado em 21/08/1997, não se encontra prescrito o direito de o contribuinte pedir a devolução ou compensação dos valores recolhidos indevidamente ou a maior.

A jurisprudência, reiteradamente, confirma este entendimento. Em ementa de muita clareza, a Segunda Turma do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, por seu culto Ministro



Processo : 13411.000330/97-20

Acórdão : 201-74.377

Francisco Peçanha Martins, relator no julgamento, unânime, do REsp nº 157.034-SC (DJU de 29/05/2000), assim se manifestou:

“TRIBUTÁRIO – CONTRIBUIÇÃO PARA O FINSOCIAL – INCONSTITUCIONALIDADE – (RE 150.764-1) – RESTITUIÇÃO – PRESCRIÇÃO – INOCORRÊNCIA – PRECEDENTES.

- Consolidado o entendimento desta Corte sobre o prazo prescricional para haver a restituição e/ou compensação dos tributos lançados por homologação, o sujeito passivo da obrigação tributária, ao invés de antecipar o pagamento, efetua o registro do seu crédito oponível submetendo suas contas à autoridade fiscal que terá cinco anos, contados do fato gerador, para homologá-las; expirado este prazo sem que tal ocorra, dá-se a homologação tácita, e daí começa a fluir o prazo do contribuinte para pleitear judicialmente a restituição e/ou compensação.

- Na hipótese de declaração da inconstitucionalidade do tributo, este é o termo inicial do lapso prescricional para o ajuizamento da ação correspondente.

- Recurso conhecido e provido.” (grifamos)

Como vemos, é necessário que se tenha o prazo para pedir a restituição e/ou compensação a partir da declaração de inconstitucionalidade das majorações da alíquota do FINSOCIAL, tendo em conta os efeitos *ex tunc* desta decisão, fazendo com que a alteração da exação fosse excluída do mundo jurídico desde sua instituição. Foi, inclusive, nesse sentido o voto do sábio Ministro Francisco Peçanha Martins no julgamento do REsp supracitado, que assim se pronunciou:

“...

Na hipótese de ser declarada a inconstitucionalidade da exação, e, por isso, excluída do ordenamento jurídico desde quando instituída, como ocorreu com a contribuição para o Finsocial criada pelo artigo 9º da Lei 7.689, de 1988 (RE 150.764-1/PE, DJ de 02.04.93), penso que a **prescrição só pode ser estabelecida em relação à ação e não com referência às parcelas recolhidas porque indevidas desde a sua instituição**, tornando-se inexigível e, via de consequência, possibilitando a sua restituição ou compensação. Não há que perquirir se houve ou não homologação. **O prazo prescricional só pode ser considerado para efeito do ajuizamento da ação, contado a partir da declaração da inconstitucionalidade.(...)”.** (grifamos)



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13411.000330/97-20

Acórdão : 201-74.377

Por amor ao argumento, ainda, é pertinente abordar e comentar entendimento da jurisprudência acerca do 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.

Nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, o Fisco tem 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 se opera decorridos 05 anos da extinção do crédito tributário, a qual, no caso do tributo em exame, somente ocorre com a homologação do Fisco. Não tendo havido homologação expressa, a extinção do crédito tributário ocorre, tacitamente, decorridos 05 anos do fato gerador. Evidentemente, portanto, prescreve 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 há inúmeras decisões, dentre as quais citamos: REsp nºs 48.105/PR e 70.480/MG, razões que nos reservamos, *in casu*.

Destarte, igualmente, as parcelas referidas no pedido de restituição não se encontrariam atingidas pela prescrição.

DA INCONSTITUCIONALIDADE DAS MAJORACÕES DA ALÍQUOTA DO FINSOCIAL

Com efeito, ao ensejo do julgamento 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



Processo : 13411.000330/97-20
Acórdão : 201-74.377

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)

Assim, na esteira da pacífica jurisprudência dos Tribunais, o FINSOCIAL é devido à alíquota e base de cálculo previstos no art. 1º do Decreto Lei nº 1.940/82, que o instituiu, até a entrada em vigor da Lei Complementar 70/91, a qual institui a COFINS, em substituição à Contribuição ao FINSOCIAL.

Em que pese cuidar-se de controle difuso de constitucionalidade, tendo a máxima instância judiciária de nosso ordenamento jurídico se manifestado acerca da questão, os recolhimentos realizados a título de FINSOCIAL devem ser devolvidos ao contribuinte, exatamente como pretendeu a empresa ora recorrente.

No sentido da possibilidade de extensão dos efeitos do julgamento pelo STF aos outros contribuintes, em que pese não se tratar de eficácia *erga omnes*, que em princípio só acontece em controle concentrado de constitucionalidade, ou controle em abstrato, colacionamos a ementa, que, tratando de situação análoga, lecionou com ímpar propriedade:

“ADMINISTRATIVO. SERVIDOR PÚBLICO. VENCIMENTOS. GRATIFICAÇÃO DE ENCARGOS ESPECIAIS. INCORPORAÇÃO. LEI ESTADUAL 2.365/94, ART. 4º. INCONSTITUCIONALIDADE.

- A suspensão do pagamento da gratificação denominada "encargos especiais" não viola direito adquirido dos servidores, com apoio no art. 4º da Lei Estadual 2.365/94, tendo em vista que este dispositivo foi declarado inconstitucional pelo Órgão Especial do Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro.

- Embora a inconstitucionalidade tenha sido declarada pelo controle difuso, não há impedimento para que, em casos iguais, aproveitem-se os seus efeitos.

- Precedentes.

- Recurso a que se nega provimento.”

(STJ- 2º Turma – RMS nº 8.275-RJ, rel. Min. Felix Fischer, julg. Unânime, DJU 07/11/1999). (grifamos).



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13411.000330/97-20
Acórdão : 201-74.377

Ademais, o próprio Governo Federal expediu normas no sentido de determinar a não constituição de créditos tributários baseados em lei ou ato normativo federal, que tivessem sido declarados inconstitucionais pelo Colendo STF. Inclusive, o Decreto nº 2.346, de 10/10/1997, possibilita a extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida em caso concreto.

DA COMPENSAÇÃO – DA RESTITUIÇÃO

Ultrapassadas as preliminares, e estando superados os motivos extintivos do direito da empresa ora recorrente, entendo parcialmente procedente a pretensão da contribuinte, formalizada às fls. 01/02, de compensar os valores recolhidos ao FINSOCIAL a maior, efetuados com base em alíquotas superiores a 0,5%, tendo em conta a declaração de inconstitucionalidade das leis que as elevaram, tudo conforme os documentos juntados.

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, majorada pelas leis já declaradas inconstitucionais pelo Eg. STF.

Constatamos, entretanto, que pretende a empresa a compensação dos créditos decorrentes do recolhimento a maior do FINSOCIAL com parcelas vencidas de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (Lucro Presumido).

Porém, atendendo aos requisitos legais da compensação, somente é possível, no presente caso, 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, a 2ª Turma do STJ, por seu eminente Ministro Antonio de Pádua Ribeiro, Relator, se manifestou nestes termos:

“TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PARA O FINSOCIAL E CONTRIBUIÇÃO PARA A COFINS. POSSIBILIDADE. LEI Nº 8.383/91, ARTIGO 66. APLICAÇÃO.

- 1. Os valores excedentes recolhidos a título de FINSOCIAL podem ser compensados com os devidos a título de contribuição para a COFINS.*
- 2. Não há confundir a compensação prevista no artigo 170 do CTN com a compensação a que se refere o artigo 66 da Lei nº 8.383/91. A primeira é norma dirigida à autoridade fiscal e concerne à compensação de créditos*



Processo : 13411.000330/97-20
Acórdão : 201-74.377

tributários, enquanto a outra constitui norma dirigida ao contribuinte e é relativa à compensação no âmbito do lançamento por homologação.

3. A compensação feita no âmbito do lançamento por homologação, como no caso, fica a depender da homologação da autoridade fiscal, que tem para isso o prazo de cinco anos (CTN, art. 150, §4º). Durante esse prazo, pode e deve fiscalizar o contribuinte examinar seus livros e documentos e lançar, de ofício, se entender indevida a compensação, no todo ou em parte.

4. Recurso especial conhecido e provido em parte.” (grifamos)

Diante do entendimento de que é devida a compensação dos valores pagos indevidamente a maior, conforme fundamentação já exposta, entendo 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.

Ainda, deve ser considerado o Parecer COSIT nº 58, de 27/10/1998. Tratando da restituição e da decadência, estabelece 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). Em seu item 19, ademais, o aludido Parecer COSIT Nº 58 se refere à MP nº 1.699-40/1998, que permitiu a restituição nos casos como o aqui em exame.

Na realidade, 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, foi estabelecido dispositivo que permite a restituição nestes casos, senão vejamos.

A Medida Provisória a que se refere o Parecer COSIT nº 58 dispôs:

“Art 18. 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 exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas, com fundamento no art. 9º da Lei nº 7.689, de 1988, na alíquota superior a zero vírgula cinco 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, acrescida do adicional de zero vírgula um por cento sobre os fatos geradores



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13411.000330/97-20

Acórdão : 201-74.377

relativos ao exercício de 1988, nos termos do art. 22 do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987;

...

§ 2º O disposto neste artigo não implicará restituição *ex officio* de quantias pagas.”

O disposto no art. 18, dispensando a constituição de crédito da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, e cancelando o lançamento e a inscrição relativamente ao FINSOCIAL, no que tange às majorações de sua alíquota declaradas inconstitucionais pelo STF, restringe a restituição de ofício. Ora, depreende-se que, mediante pedido do contribuinte, perfeitamente viável a restituição ou a compensação.

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.

Pelo exposto, e por tudo mais que dos autos consta, voto pelo provimento parcial 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 parcelas vincendas da COFINS, exclusivamente nos períodos e valores comprovados com a documentação juntada, ou à restituição dos valores pagos em excesso, tudo nos termos da fundamentação.

É como voto.

Sala das Sessões, em 22 de março de 2001


GILBERTO CASSULI



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13411.000330/97-20
Acórdão : 201-74.377

**VOTO DA CONSELHEIRA LUIZA HELENA GALANTE DE MORAES
RELATORA-DESIGNADA**

A empresa contribuinte, ora recorrente, motivou seu pedido de restituição/compensação dos valores recolhidos a maior referentes ao FINSOCIAL na Instrução Normativa nº 21/97. Resta claro que o entendimento da empresa de que pagou tributo indevidamente finda-se no julgamento, pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, da inconstitucionalidade das majorações da alíquota da exação em foco.

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 prescrição, 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 ter sido o mesmo protocolizado em prazo superior a cinco anos da data da extinção do crédito tributário, é manifestamente contrária ao nosso entendimento.

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. Assim, entendemos que o prazo começa a fluir do julgamento irrecorrível e definitivo pela mais alta esfera capaz de fazê-lo.

Quando do pagamento da exação em tela, não havia 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 as alíquotas exigidas pelo Fisco nos períodos de apuração ocorridos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13411.000330/97-20

Acórdão : 201-74.377

Entretanto, quando do julgamento, pelo Colendo Supremo Tribunal Federal, de Recurso Extraordinário, em que teve a oportunidade de, incidentalmente, declarar a inconstitucionalidade das leis que majoraram a alíquota do FINSOCIAL, aos demais contribuintes, ainda que não abrangidos pela eficácia da decisão proferida, surgiu o direito à restituição dos valores pagos a maior.

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 também de 05 anos, tendo como termo *a quo* sempre o fato gerador, em atenção ao princípio do ato vinculado, que obriga o Fisco a notificar o contribuinte faltoso desde então (art. 150 § 4º, do CTN).

Já o contribuinte, para que possa requerer o que entende de direito, não pode basear-se em expectativa de direito, mormente em se tratando de recolhimento a maior exigido por lei; somente quando tal lei for declarada inconstitucional ou ilegal é que fica afastada a iniquidade da pretensão por decisão definitiva da Suprema Corte e que consolida 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 da declaração pelo STF da inconstitucionalidade das leis que majoraram a alíquota do FINSOCIAL é que surge ao contribuinte o direito de restituir ou compensar a diferença recolhida a maior, que a partir de então se torna indevida, nos termos do inciso I do art. 165 do Código Tributário Nacional. Por isso, é 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.

Permito-me traduzir as razões de decidir do iminente Relator, Dr. Gilberto Cassuli: “Assim, firmamos nossa convicção na esteira da decisão do STF sobre a matéria, conforme menciona-se.

Sendo o termo *a quo* para contagem do prazo prescricional do direito de repetir o indébito tributário o já mencionado, a situação dos autos nos leva à seguinte conclusão: tendo a decisão, proferida pelo Colendo Supremo Tribunal Federal, sido publicada em 02/04/1993 e tendo o pedido de restituição/compensação sido protocolizado em 16/09/97, não se encontra prescrito o direito de a contribuinte pedir a devolução ou compensação dos valores recolhidos indevidamente ou a maior.

A jurisprudência, reiteradamente, confirma este entendimento. Em ementa de muita clareza, a Segunda Turma do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, por seu culto Ministro



Processo : 13411.000330/97-20

Acórdão : 201-74.377

Francisco Peçanha Martins, Relator no julgamento, unânime, do REsp nº 157.034-SC (DJU de 29/05/2000), assim se manifestou:

“TRIBUTÁRIO - CONTRIBUIÇÃO PARA O FINSOCIAL - INCONSTITUCIONALIDADE - (RE 150.764-1) - RESTITUIÇÃO - PRESCRIÇÃO - INOCORRÊNCIA - PRECEDENTES.

- Consolidado o entendimento desta Corte sobre o prazo prescricional para haver a restituição e/ou compensação dos tributos lançados por homologação, o sujeito passivo da obrigação tributária, ao invés de antecipar o pagamento, efetua o registro do seu crédito oponível submetendo suas contas à autoridade fiscal que terá cinco anos, contados do fato gerador, para homologá-las; expirado este prazo sem que tal ocorra, dá-se a homologação tácita, e daí começa a fluir o prazo do contribuinte para pleitear judicialmente a restituição e/ou compensação.
- **Na hipótese de declaração da inconstitucionalidade do tributo, este é o termo inicial do lapso prescricional para o ajuizamento da ação correspondente. Recurso conhecido e provido.”** (grifamos)

Como vemos, é necessário que se tenha o prazo de prescrição da restituição e/ou compensação a partir da declaração de inconstitucionalidade das majorações da alíquota do FINSOCIAL, tendo em conta os efeitos *ex tunc* desta decisão, fazendo com que a alteração da exação fosse excluída do mundo jurídico desde sua instituição. Foi, inclusive, nesse sentido o voto do sábio Ministro Francisco Peçanha Martins no julgamento do REsp supracitado, que assim se pronunciou:

“...

Na hipótese de ser declarada a inconstitucionalidade da exação, e, por isso, excluída do ordenamento jurídico desde quando instituído, como ocorreu com a Contribuição para o Finsocial criada pelo artigo 9º da Lei 7.689, de 1988 (RE 150.764-1/PE, DJ de 02.04.93), penso que a **prescrição só pode ser estabelecida em relação à ação e não com referência às parcelas recolhidas porque indevidas desde a sua instituição**, tornando-se inexigível e, via de consequência, possibilitando a sua restituição ou compensação. Não há que perquirir se houve ou não homologação. **O prazo prescricional só pode ser considerado para efeito do ajuizamento da ação, contado a partir da declaração da inconstitucionalidade.** ...” (grifamos)

Por amor ao direito, registro outro entendimento doutrinário acerca do prazo de prescrição, em se tratando de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como o é a



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13411.000330/97-20

Acórdão : 201-74.377

Contribuição ao FINSOCIAL, tendo em conta o sujeito passivo ter o dever de antecipar o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa.

Nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, o Fisco teria 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 constituir-lo, é que começaria a fluir o prazo de prescrição para o contribuinte buscar a restituição, nos termos do art. 168, I, do mesmo diploma legal.

Assim, ter-se-ia que, na prática, a prescrição operar-se-ia decorridos 05 anos da extinção do crédito tributário, a qual, no caso do tributo em exame, somente ocorreria com a homologação do Fisco. Sem homologação expressa, a extinção do crédito tributário ocorreria tacitamente decorridos 05 anos do fato gerador. Prescreveria 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 há várias decisões, dentre as quais citamos: REsp nº 48.105/PR; e REsp nº 70.480/MG.

Porém, nos reservamos, *in casu*, estas razões, por entendermos que o termo *a quo* para a contagem do prazo de cinco anos para o contribuinte pedir a restituição/compensação é a data da publicação da decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal em que declarou a inconstitucionalidade das majorações da alíquota da Contribuição ao FINSOCIAL.

O CTN, como é cediço, fixa em 05 (cinco) anos o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, como se infere da leitura de seu art. 150, § 4º. Entretanto, a Constituição da República Federativa do Brasil, na alínea *b* do inciso III do art. 146, reza que somente a lei complementar pode estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, **prescrição e decadência tributários**.

Diante deste confronto de normas, a conclusão acertada, segundo entendemos, é simples. Porque o CTN, após o advento da Carta Política, detém eficácia de Lei Complementar, tratando de matérias colocadas pela Constituição Federal sob reserva desta espécie legislativa.

Estando as normas gerais em matéria de legislação tributária devidamente estabelecidas em lei, hoje aceita como de eficácia de Lei Complementar, evidentemente, não pode uma lei ordinária inovar no ordenamento jurídico, afrontando a Carta Magna, por se tratar de assunto reservado à espécie de lei diversa, havendo, no caso, interferência do legislador ordinário. Julgado acima transcrito traz entendimento neste sentido, espancando a possibilidade de "interferência, nessa área, pelo legislador ordinário".



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 13411.000330/97-20

Acórdão : 201-74.377

Assim, por força do princípio da reserva absoluta da Lei Complementar, é aplicável o prazo decadencial de 05 anos para a constituição de créditos tributários atinentes a todas as contribuições sociais disposto no art. 146, III, *b*, da CF/88, e, portanto, o prazo decadencial é aquele prescrito no Código Tributário Nacional. Entendo mais que o prazo decadencial, para o sujeito passivo, deva ser visto da seguinte forma: de cinco anos contados da extinção do crédito tributário, ou seja, cinco anos, conforme o art. 150 do CTN, somados mais cinco anos. Com a ressalva pessoal, entendo mais que os cinco anos, somados mais cinco anos, deva ser contado da data que se publicou o Acórdão do STF, que considerou a alíquota inconstitucional (jurisprudência reiterada do STJ).

DA INCONSTITUCIONALIDADE DAS MAJORAÇÕES DA ALÍQUOTA DO FINSOCIAL

Com efeito, ao ensejo do julgamento 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 REGÊNCIAS. 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)



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13411.000330/97-20

Acórdão : 201-74.377

Assim, na esteira da pacífica jurisprudência dos Tribunais, o FINSOCIAL é devido à alíquota e à base de cálculo previstas no art. 1º do Decreto Lei nº 1.940/82, que o instituiu, até a entrada em vigor da Lei Complementar nº 70/91, a qual institui a COFINS em substituição à Contribuição ao FINSOCIAL.

Em que pese cuidar-se de controle difuso de constitucionalidade, tendo a máxima instância judiciária de nosso ordenamento jurídico se manifestado acerca da questão, os recolhimentos realizados a título de FINSOCIAL devem ser devolvidos ao contribuinte, exatamente como pretendeu a empresa ora recorrente.

No sentido da possibilidade de extensão dos efeitos do julgamento pelo STF aos outros contribuintes, em que pese não se tratar de eficácia *erga omnes*, que, em princípio, só acontece em controle concentrado de constitucionalidade, ou controle em abstrato, colacionamos a ementa, que, tratando de situação análoga, lecionou com ímpar propriedade:

“ADMINISTRATIVO. SERVIDOR PÚBLICO. VENCIMENTOS.GRATIFICAÇÃO DE ENCARGOS ESPECIAIS. INCORPORAÇÃO. LEI ESTADUAL 2.365/94, ART 4º. INCONSTITUCIONALIDADE.

- A suspensão do pagamento da gratificação denominada "encargos especiais" não viola direito adquirido dos servidores, com apoio no art. 4º da Lei Estadual 2.365/94, tendo em vista que este dispositivo foi declarado inconstitucional pelo Órgão Especial do Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro.

- **Embora a inconstitucionalidade tenha sido declarada pelo controle difuso, não há impedimento para que, em casos iguais, aproveitem-se os seus efeitos.**

- *Precedentes.*

- Recurso a que se nega provimento.”

(STJ- 2ª Turma - RMS nº 8.275-RJ, rel. Min. Felix Fischer, julg. unânime, DJU de 07/11/1999). (grifamos).

Ademais, o próprio Governo Federal expediu normas no sentido de determinar a não constituição de créditos tributários baseados em lei ou ato normativo federal, que tivessem sido declarados inconstitucionais pelo Colendo STF.

Inclusive, o Decreto nº 2.346, de 10/10/1997, possibilita a extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida em caso concreto.

DA RESTITUIÇÃO - DA COMPENSAÇÃO



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 13411.000330/97-20

Acórdão : 201-74.377

Ultrapassadas as preliminares, e estando superados os motivos extintivos do direito da empresa ora recorrente, entendo procedente a pretensão da contribuinte de ter restituída a diferença entre o recolhimento efetuado com base na alíquota superior a 0,5%, tendo em conta a declaração de inconstitucionalidade das leis que a majoraram, tudo conforme os documentos juntados.

Merece, também, ser agasalhado o pedido de compensação dos referidos valores, formalizado às fls. Diante do entendimento de que é devida a restituição dos valores pagos indevidamente a maior, conforme fundamentação já exposta, entendo também procedente o pedido de compensação, atendidos os legais requisitos.

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, majorada pelas leis já declaradas inconstitucionais pelo Eg. STF.

Ainda, deve ser considerado o Parecer COSIT nº 58, de 27/10/1998. Tratando da restituição e da decadência, estabelece 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 anta do ato que conceda ao contribuinte o efetivo direito de pleitear a restituição. (sic) Em seu item 19, ademais, o aludido Parecer COSIT Nº 58 se refere à A4P nº 1.699-40/1998, que permitiu a restituição nos casos como o aqui em exame.

Na realidade, 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 1.699-40, foi estabelecido dispositivo que permite a restituição nestes casos, senão vejamos.

A Medida Provisória a que se refere o Parecer COSIT nº 58 dispôs:

“Art. 18. 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 exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas, com fundamento no art. 9º da Lei nº 7.689, de 1988, na alíquota superior a zero vírgula cinco 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, acrescida do adicional



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13411.000330/97-20

Acórdão : 201-74.377

de zero vírgula um por cento sobre os fatos geradores relativos ao exercício de 1988, nos termos do art. 22 do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987;

(...)

§ 2º O disposto neste artigo não implicará restituição *ex-officio* de quantias pagas.”

O disposto no art. 18, dispensando a constituição de crédito da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, e cancelando o lançamento e a inscrição relativamente ao FINSOCIAL, no que tange às majorações de sua alíquota declaradas inconstitucionais pelo STF, restringe a restituição de ofício. Ora, depreende-se que, mediante pedido do contribuinte, perfeitamente viável a restituição ou compensação.

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.

Em 31.08.95, foi publicada a Medida Provisória nº 1.110/95, que trouxe, em seu art. 17, III, o seguinte:

“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

II

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.”

Pelo exposto, e por tudo mais que dos autos consta, voto pelo provimento do recurso voluntário interposto pela empresa recorrente para assegurar à mesma seu direito à restituição dos valores recolhidos a maior, em alíquota superior a 0,5% (cinco décimos



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13411.000330/97-20

Acórdão : 201-74.377

percentuais), ou à compensação do FINSOCIAL pago em excesso, com parcelas vincendas da COFINS, exclusivamente nos períodos e valores comprovados com a documentação juntada, tudo nos termos da fundamentação.

Ressalvado o direito de a Receita Federal verificar o efetivo recolhimento e os cálculos.”

Discordo do ilustre Conselheiro-Relator quando o mesmo afirma que o FINSOCIAL SÓ PODE SER RESTITUÍDO OU COMPENSADO COM A COFINS. Não é este o objetivo da Administração Pública, desde a edição da Lei n.º 9.069/95 (lei do Real).

O FINSOCIAL E QUALQUER indébito tributário pode ser compensado com qualquer crédito tributário do contribuinte, inclusive da COFINS, do CSLL, do IR, e de outros tributos.

A Lei n.º 9.430/96, arts. 73 e 74, deu a possibilidade ao contribuinte da restituição e da compensação de seus créditos tributários com seus débitos tributários relativos a quaisquer tributos ou contribuições (Decreto n.º 2.138/97).

É como voto.

Sala das Sessões, em 22 de março de 2001


LUIZA HELENA GALANTE DE MORAES