



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº 13964.000045/2005-51
Recurso nº 138.651 Voluntário
Matéria DCTF
Acórdão nº 303-35.673
Sessão de 12 de setembro de 2008
Recorrente FAZENDA REVOREDO LTDA
Recorrida DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINSOCIAL.
COMPENSAÇÃO/RESTITUIÇÃO DE VALORES RECOLHIDOS A
MAIOR. DECADÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO.

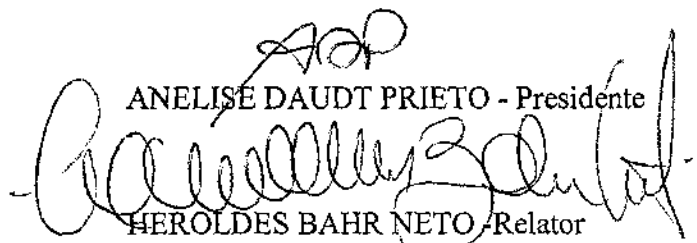
O termo *a quo* do prazo decadencial em pedidos que versem sobre restituição/compensação de tributos e contribuições sociais, fixa-se da extinção do crédito tributário, mediante o pagamento antecipado, com fulcro Medida Provisória 1.110, expedida em 30 de agosto de 1995.

Precedentes desta Câmara de Julgamento.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da terceira câmara do terceiro conselho de contribuintes, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Vencido o Conselheiro Nilton Luiz Bartoli, que deu provimento parcial para excluir a exigência relativa ao exercício de 1999 e aos três primeiros trimestres do exercício de 2000.


ANELISE DAUDT PRIETO - Presidente

HEROLDES BAHR NETO - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nanci Gama, Luis Marcelo Guerra de Castro, Vanessa Albuquerque Valente, Celso Lopes Pereira Neto e Tarásio Campelo Borges.

Relatório

Trata o presente feito de Manifestação de Inconformidade apresentada pela Contribuinte (fls. 340/342), consubstanciada no pedido de compensação/restituição do saldo remanescente do Fundo de Investimento Social – FINSOCIAL, relativo ao período de apuração de setembro/1989 a março/1992, referente à parte não homologada dos valores recolhidos a maior, com base nas alíquotas fixadas pelas Leis n.º. 7.689, de 15 de dezembro de 1988, n.º. 7.787, de 30 de junho de 1989 e n.º. 8.147, de 28 de dezembro de 1990.

A Delegacia da Receita Federal em Vitória da Conquista, considerando a decisão judicial proferida em Mandado de Segurança n.º. 95.0009870-9 (fls. 45/78), transitada em julgado em 24/09/2001 (fls. 79), emitiu o Parecer Técnico SAORT n.º. 41/2006 (fls. 308/311), onde cita os critérios utilizados na elaboração dos cálculos para apuração e quantificação do direito creditório do Finsocial a que a contribuinte faria jus, com base nos demonstrativos de fls. 288/307.

Outrossim, aludido Parecer Técnico aprovado pela DRJ em Vitória da Conquista, através do Despacho Decisório (fls. 335/336), dispôs que foi dado cumprimento à determinação constante do Acórdão do TRF 1ª Região, contudo, não foi possível homologar todas as compensações solicitadas pela Contribuinte, por insuficiência de créditos, haja vista que a Contribuinte apresentou débitos com valores superiores aos créditos reconhecidos na ação judicial.

Em sua Manifestação de Inconformidade, a Contribuinte suscitou os seguintes pontos:

Aduz que, por ser pessoa jurídica de direito privado estava obrigada a proceder ao recolhimento do Finsocial com base nas Leis n.º. s 7.787, de 1989, 7.984, de 1989 e 8.147, de 1990, que majoraram a alíquota da referida contribuição em percentual acima de 0,5% (meio por cento);

Que, baseada em decisão judicial transitada em julgado, procedeu à compensação dos seus créditos de Finsocial com débitos próprios seus perante a Receita Federal; que o Auditor Fiscal, ao analisar as compensações efetuadas, procedeu a um detalhado exame da ação judicial que reconheceu o seu crédito e, aplicando os critérios definidos na decisão judicial, procedeu à apuração do crédito chegando, por meio de cálculos condizentes com a verdade material, a um valor muito inferior ao que de fato ela faz jus;

Que, para comprovar tal assertiva, basta realizar uma rápida análise do tópico “Apuração da Base de Cálculo”, especialmente nos meses de janeiro a dezembro de 1991 a 1992, em que houve a utilização de critério de proporcionalidade e também nos meses de janeiro a março de 1992, onde fora apurada a base de cálculo tomando como base o percentual de 3,5% do ICMS; sendo esse, portanto, o motivo pelo qual foi homologada em parte a compensação pleiteada e não homologado o saldo remanescente;

Que, não sendo possível a realização de cálculo com base em aferições que não refletem a realidade, está apresentando MI em relação à parte não homologada, pelo simples

fato de que a base de cálculo utilizada pelo auditor, para apurar o saldo credor, não estar de acordo com a efetivamente praticada no período;

Para comprovar o alegado, basta analisar a Declaração de Rendimentos e os Darf do período em confronto com os demais livros fiscais (razão, diário e doar – demonstrativo de origens e aplicações de recursos), uma vez que o Livro de Apuração de ICMS não fora suficiente para o alcance do verdadeiro crédito a ser restituído;

Ao final, requer que sua MI seja julgada totalmente procedente, a fim de que seja homologada a compensação efetuada.

Sobreveio decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador (BA), que julgou, por unanimidade de votos, improcedente a Manifestação de Inconformidade da Contribuinte, mantendo o indeferimento do pedido de restituição/compensação. Cite-se os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido, consubstanciados na ementa abaixo transcrita:

Assunto: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES.

Período de apuração: 01/09/1989 a 31/03/1992

Ementa: IMPUGNAÇÃO. PROVAS.

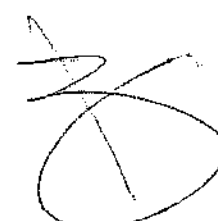
A impugnação mencionará os motivos de fato e de direito em que se fundamentar, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

Solicitação Indeferida¹

Inconformada com a decisão nos autos de processo administrativo em cotejo, apresentou a Recorrente, tempestivamente, o presente recurso voluntário (fls. 353/355). Na oportunidade, reiterou os argumentos colacionados na MI, pugnando que o Órgão Julgador se digne a refazer os cálculos do auditor fiscal, tomando como base os valores efetivamente pagos no período, bem como a base de cálculo realmente ocorrida, a fim de que o valor discriminado nas planilhas apresentadas em anexo, seja de fato homologada.

Foram os autos encaminhados a esse Terceiro Conselho de Contribuintes para análise e parecer.

É o relatório.



¹ Acórdão DRJ/SDR 15-11.728, de 14 de novembro de 2006 (fls. 344/347).

Voto

Conselheiro HEROLDES BAHR NETO, Relator

Satisfeitos estão os requisitos viabilizadores de admissibilidade deste recurso, razão pela qual deve ser ele conhecido por tempestivo.

Trata o presente feito de Manifestação de Inconformidade do sujeito passivo em face da D. Fiscalização Federal, consubstanciada no pedido de compensação/restituição da contribuição para o Fundo de Investimento Social – FINSOCIAL, relativa aos períodos de apuração de setembro/1989 a março/1992, resultante de valores recolhidos indevidamente, a título da mesma contribuição, à alíquota superior a 0,5%.

No presente caso, infere-se que a questão central da lide cinge-se ao direito de compensação/ restituição da parte não homologada pelo Fisco, referente à contribuição para o Finsocial efetuada no período de 09/89 a 03/92.

In casu, infere-se que melhor sorte não assiste à Recorrente, senão vejamos.

O pagamento antecipado e feito sob a condição resolutória de ser ou não homologado, tácita ou expressamente, pelo Fisco, nos moldes do art. 150, I, do CTN, e, outrossim, apenas a homologação é que consuma a extinção do crédito tributário, conforme os ditames previstos no art. 156, VII, do mencionado diploma legal.

Com efeito, no caso da homologação tácita, a mesma ocorre 05 anos após o recolhimento antecipado dos valores indevidos e é a partir daí que começa a correr o prazo prescricional de 5 anos, previsto no art. 168, I, do CTN, ensejando, destarte, o lapso temporal entre o pagamento do tributo e o direito de reaver sua compensação.

A contribuição para o Fundo de Investimento Social – Finsocial foi instituída pelo Decreto-lei nº. 1.940, de 25 de maio de 1982, destinada a custear investimentos de caráter assistencial em alimentação, habitação popular, saúde, educação, e amparo ao pequeno agricultor. Referido

O Decreto-lei nº. 2.049, de 01 de agosto de 1983, por sua vez, dispôs sobre as contribuições para o Finsocial, sua cobrança, fiscalização, processo administrativo e de consulta, entre outras providências.

Pois bem, o Regulamento da Contribuição para o Fundo de Investimento Social - FINSOCIAL foi aprovado pelo Decreto nº 92.698, de 21 de maio de 1986. Referido Decreto regulamentador, ao tratar do processo de restituição e ressarcimento do Finsocial, estabeleceu, em seu art. 122, que "*o direito de pleitear a restituição da contribuição extingue-se com o decurso do prazo de dez anos ...*". Contudo, com o advento da Constituição Federal de 1988, o dispositivo legal acima citado passou a não ter mais eficácia, uma vez que não foi recepcionado por aquela Carta. Senão vejamos.

Reza o art. 149 da CF/88, *in verbis*:

“Art. 149. Compete exclusivamente a União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, 150, I e III, e sem prejuízo do disposto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.”

Assim, ao tratar das contribuições supracitadas, a Carta Magna apenas fez alusão aos artigos 146, inciso III, 150, incisos I e III e 195, § 6º, todos de seu próprio texto.

Nesta esteira, determina o art. 146, III, da CF: “cabe a lei complementar... estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributaria, especialmente sobre ... (b) obrigação, lançamento, credito, prescrição e decadência tributários ...”. (grifei)

De igual modo, os incisos I e III do art. 150, assim determinam, *verbis*:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado a União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

(...)

III - cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou.”

Finalmente, o art. 195, § 6º, dispõe que:

“ Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

(...)

§ 6º. As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, b.”

Com base nos dispositivos legais supra, conclui-se que, com o advento da Constituição Federal de 1988, apenas a lei complementar e o Código Tributário Nacional – CTN, que igualmente tem este status, podem estabelecer normas gerais sobre prescrição e decadência tributárias, inclusive em relação as contribuições sociais.

Neste diapasão, passaram àquelas contribuições a se submeter as normas gerais em matéria de legislação tributária, notadamente as que tratam da prescrição e da decadência.

A mais, ressalte-se que os dispositivos legais transcritos afastam qualquer dúvida quanto ao prazo para que o sujeito passivo proceda ao pleito de restituição/compensação do tributo recolhido a maior.

Impende registrar que, no caso em cotejo, verifica-se que os recolhimentos indevidos foram efetuados entre setembro/89 a março/92, antes, portanto da entrada em vigor da LC 118/05, de 09.06.2005, que estabeleceu como termo inicial da prescrição a data do recolhimento do tributo considerado indevido (art. 3º), inclusive para recolhimentos anteriores à sua vigência (ao art. 4º, segunda parte).

Oportuno frisar, também, que, com o advento da Medida Provisória nº 1.110, de 31 de agosto de 1995, a exigência da contribuição para o Finsocial em percentual superior a 0,5% passou a ser indevida.

De fato, somente a partir da publicação da MP 1.110/95 é que efetivamente originou-se o direito de o Contribuinte postular perante a Administração Fazendária a restituição dos valores recolhidos a maior a título de Finsocial.

Outrossim, o marco inicial para o prazo de restituição fixado a partir da MP 1.110/95, teve respaldo oficial através do Parecer COSIT nº. 58, de 27 de outubro de 1998, expedido pelo Coordenador Geral do Sistema de Tributação da Secretaria da Receita Federal, o qual autoriza aos delegados e aos inspetores daquele órgão a restituir e a deferir a compensação de tributo pago indevidamente por força da declaração de inconstitucionalidade total ou parcial da lei pelo STF, desde que referida declaração de inconstitucionalidade tenha sido proferida na via direta; ou, se na via indireta: 1. quando ocorrer a suspensão da execução da lei ou do ato normativo pelo Senado; ou 2. quando o Secretário da Receita Federal editar ato específico, no uso da autorização prevista no Decreto no 2.346/1997, art. 4º; ou ainda, 3. nas hipóteses elencadas na MP no 1.699-40/1998, art. 18; a) quando da análise dos pedidos de restituição/compensação de tributos cobrados com base em lei declarada inconstitucional pelo STF, deve ser observado o prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no art. 168 do CTN, seja no caso de controle concentrado, cujo termo inicial é a data do trânsito em julgado da decisão do STF, seja no do controle difuso, cujo termo inicial para o contribuinte que foi parte na relação processual é a data do trânsito em julgado da decisão judicial e, para terceiros não-participantes da lide, é a data da publicação da Resolução do Senado ou a data da publicação do ato do Secretário da Receita Federal, a que se refere o Decreto no 2.346/1997, art. 4º, bem assim nos casos permitidos pela MP no 1.699-40/1998, onde o termo inicial é a data da publicação: 1. da Resolução do Senado no 11/1995, para o caso do inciso I; 2. da MP no 1.110/1995, para os casos dos incisos II a VII; 3. da Resolução do Senado no 49/1995, para o caso do inciso VIII, 4. da MP no 1.490-15/1996, para o caso do inciso IX.

Acresça-se, ainda, que segundo o Parecer em comento, os valores pagos indevidamente a título de Finsocial pelas empresas vendedoras de mercadorias e mistas - MP nº 1.699-40/1998, art. 18, inciso III - podem ser objeto de pedido de restituição/compensação, desde a edição da MP no 1.110/1995, devendo ser observado o prazo decadencial de 5 (cinco) anos).

Feitas essas considerações, conclui-se do citado Parecer, ~~que os valores~~ indevidamente recolhidos à título de contribuição social Finsocial poderão ser restituídos,

dentro do prazo de 5 (cinco) anos contados da data da extinção do crédito tributário, com fulcro nos arts. 165, I, e 168, I, do Código Tributário Nacional.

Oportuno mencionar que, os processos protocolados antes de 30/11/99 e julgados, seguiram a orientação do referenciado Parecer, inclusive, inclua-se a esse rol os pleitos que, embora protocolados, não foram julgados, sob pena de se estabelecer tratamento desigual entre contribuintes.

Neste contexto, é o posicionamento deste Conselho de Contribuintes:

Finsocial. Restituição. Decadência. O direito à restituição de indébitos decai em cinco anos. Nas restituições de valores recolhidos para o Finsocial mediante o uso de alíquotas superiores a 0,5%, o dies a quo para aferição da decadência é 31 de agosto de 1995, data da publicação da Medida Provisória 1.110, expedida em 30 de agosto de 1995. Processo administrativo fiscal. Julgamento em duas instâncias. É direito do contribuinte submeter o exame da matéria litigiosa às duas instâncias administrativas. Forçosa é a devolução dos autos para apreciação do mérito pelo órgão julgador a quo quando superadas, no órgão julgador ad quem, prejudiciais que fundamentavam o julgamento de primeira instância. Recurso não conhecido nas razões de mérito, devolvidas ao órgão julgador a quo para correção de instância. (Acórdão nº. 303-32149, Rel. Cons. Zenaldo Loibman, 3ª Câmara 3º Conselho de Contribuintes, Sessão de 16/06/2005). (Grifo)

FINSOCIAL. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA. Por meio do Parecer COSIT nº 58, de 27/10/98, foi vazado o entendimento de que, no caso da Contribuição para o Finsocial, o termo a quo para o pedido de restituição do valor pago com alíquota superior a 0,5% seria a data da edição da MP nº 1.110, em 31/05/95. Portanto, tendo em vista que até a publicação do Ato Declaratório SRF nº 96, em 30/11/99, era aquele o entendimento, os pleitos protocolados até essa data estavam por ele amparados. (Acórdão nº. 303-32041, Rel. Cons. Anelise Daudt Prieto, 3ª Câmara 3º Conselho de Contribuintes, Sessão de 19/05/2005). (Grifo)

Finsocial. Restituição. Decadência. O direito à restituição de indébitos decai em cinco anos. Nas restituições de valores recolhidos para o Finsocial mediante o uso de alíquotas superiores a 0,5%, o dies a quo para aferição da decadência é 31 de agosto de 1995, data da publicação da Medida Provisória 1.110, expedida em 30 de agosto de 1995. Processo administrativo fiscal. Julgamento em duas instâncias. (Acórdão nº. 303-34024, Rel. Cons. Tarásio Campelo Borges, 3ª Câmara 3º Conselho de Contribuintes, Sessão de 24/01/2007). (Grifo)

Com efeito, acerca da temática da decadência, compartilham desse entendimento os Julgadores em esfera administrativa, como é o caso deste Conselho que, para efetiva extinção do crédito tributário, hipótese albergada pelo art. 156, VII, do CTN, para fins de início do cômputo do prazo decadencial, dispensável a homologação do pedido de compensação do indébito, bastando a extinção do crédito tributário mediante pagamento antecipado do tributo, com base na MP 1.110/95.

De igual modo, outra tese que também não é admitida nessa seara administrativa, conforme outrora consignado, é a de que o lapso de dez anos do direito de pleitear a restituição do débito com o Fisco, para o caso de lançamento por homologação, tem como termo inicial não o pagamento antecipado e sim o momento da homologação expressa ou

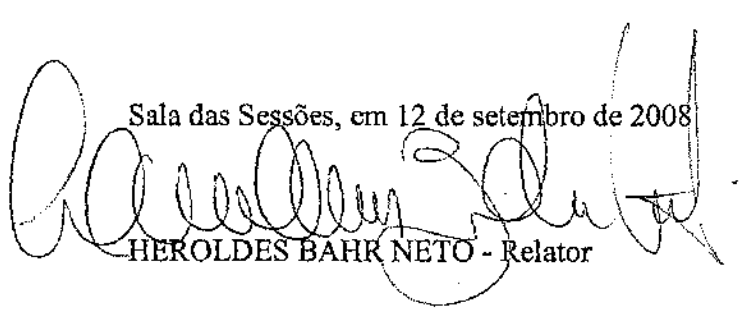
tácita do pagamento, sob a alegação de que a extinção do crédito só se realizaria com a posterior homologação do pagamento.

Pois bem, se a tese dos dez anos se fundamenta no fato de que a extinção do crédito tributário pressupõe a homologação do pedido formulado pelo sujeito passivo, esse mesmo direito de pleitear o débito do Fisco só surgiria ao final do prazo da respectiva homologação tácita, de modo que, ficaria o contribuinte impedido de pleitear a restituição antes do prazo de cinco anos para homologação, tendo que aguardar a extinção do crédito pela homologação. Por essa razão, não subsiste respaldo a essa tese.

Porquanto, coaduno do entendimento dos nobres julgadores desse Conselho de Contribuintes, no sentido de que o prazo para proceder à restituição do indébito em pauta é de cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário.

Diante das razões expostas, voto por **CONHECER** do recurso, e no mérito, voto para que seja **NEGADO O RECURSO**, reconhecendo decadência do direito creditório do contribuinte, conforme lançado retro.

Sala das Sessões, em 12 de setembro de 2008


HEROLDES BAHR NETO - Relator