



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10820.000510/00-97
Recurso nº : 131.405
Acórdão nº : 302-37.562
Sessão de : 25 de maio de 2006
Recorrente : MATTAR & VERONESE S/C. LTDA.
Recorrida : DRJ/RIBEIRÃO PRETO/SP

CONTRIBUIÇÃO PARA O FUNDO DE INVESTIMENTO SOCIAL – FINSOCIAL – RESTITUIÇÃO.

EMPRESA EXCLUSIVAMENTE PRESTADORA DE SERVIÇOS.

A Lei nº 7.738 (art. 28), de 09/03/1989, e as Leis que elevaram a alíquota do FINSOCIAL para 1%, 1,2% e 2% foram julgadas constitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, relativamente às empresas exclusivamente prestadoras de serviços, nos termos do Recurso Extraordinário nº 150.755-1/PE e do Recurso Extraordinário nº 187.436-8/RS.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO

Presidente


ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO

Relatora

Formalizado em: **20 JUN 2006**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Corinθο Oliveira Machado, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Luis Antonio Flora e Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado (Suplente). Ausentes o Conselheiro Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior e a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

Processo nº : 10820.000510/00-97
Acórdão nº : 302-37.562

RELATÓRIO

Trata o presente processo de retorno de diligência.

Para rememorar os fatos ocorridos, transcrevo o “relatório” feito em sessão realizada aos 12 de agosto de 2005.

“ A empresa acima identificada recorre a este Conselho de Contribuintes, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP.

DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO

A interessada, regularmente inscrita no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica – CNPJ, cujo objeto social é a “exploração do ramo de Laboratório de Anatomia Patológica e Citopatologia” (fl. 72), apresentou, em 24 de abril de 2000, o Pedido de Restituição/Compensação de fls. 01 e 02, instruído, entre outros documentos, com os DARF's originais de fls. 03 a 11 e com as cópias de fls. 12 a 19, com a planilha de compensação de fls. 21 a 23, com cópias de Declarações de IRPJ e com a petição de fls. 24 a 66. Citado pedido refere-se a alegado pagamento indevido de Finsocial no período de apuração de setembro de 1989 a março de 1992 e tem como fundamento a declaração de inconstitucionalidade das Leis n.ºs. 7.787/1989, 7.894/1989 e 8.147/1990, em decisão do Supremo Tribunal Federal.

O valor atualizado (à época) do suposto recolhimento a maior perfaz o total de R\$ 8.626,35 (fl. 23).

Em 14/09/2000, a autoridade preparadora intimou MATTAR & VERONESE S/C LTDA. a informar, e comprovar documentalmente em caso positivo, se a empresa é associada ao SINCOVAR – Sindicato do Comércio Varejista de Araçatuba, uma vez que aquela entidade havia impetrado mandados de segurança relativos à restituição/compensação do Finsocial e do PIS (fl. 140). Cientificada em 19/09/2000, a interessada não se manifestou.

Em 13/10/2000, a DRF em Araçatuba/SP intimou a contribuinte a informar, e comprovar documentalmente em caso positivo, se é associada à ACLIA - Associação Comercial e Industrial de Araçatuba, pelo mesmo motivo (fl. 144). A empresa se manteve silente.

DA DECISÃO DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL

Em 29/03/2001, o Delegado da Receita Federal em Araçatuba/SP, por meio do Despacho Decisório de fls. 145 a 147, com base nos

Processo n° : 10820.000510/00-97
Acórdão n° : 302-37.562

fundamentos consubstanciados no Parecer SASIT N° 10820/393/2001, indeferiu o Pedido de Restituição/Compensação, em razão da decadência (artigo 165, inciso I c/c artigo 168, "caput" e inciso I, todos do Código Tributário Nacional).

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificada da decisão da DRF em 16/05/2001 (AR às fls. 149), a interessada apresentou, em 25/05/2001, a Manifestação de Inconformidade de fl. 150 a 161, contendo os argumentos que leio em sessão, para o mais completo esclarecimento de meus I. Pares.

DO ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Em 10 de setembro de 2004, os Membros da 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, indeferiram o pleito, proferindo, por unanimidade de votos, o Acórdão DRJ/RPO N° 6.110 (fls. 164 a 168), assim ementado:

"Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/03/1990 a 31/03/1992

Ementa: FINSOCIAL. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA

O direito de pleitear restituição ou a compensação de tributos ou contribuições pagos com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal extingue-se com o decurso do prazo de 5 anos, contados da data da extinção do crédito tributário.

Solicitação Indeferida."

DO RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Cientificada do referido Acórdão em 13/10/2004 (AR às fls. 171), a interessada apresentou, em 09/11/2004, tempestivamente, o recurso de fls. 172/191, expondo os argumentos que leio em sessão, para o conhecimento dos I. Membros desta Câmara.

À fl. 192 consta a remessa dos autos ao E. Segundo Conselho de Contribuintes e à fl. 193 seu encaminhamento a este Terceiro Conselho, por força do disposto no art. 5º da Portaria MF n° 103, de 23/04/2002.

EMICA

Processo nº : 10820.000510/00-97
Acórdão nº : 302-37.562

Esta Conselheira os recebeu, por sorteio, numerados até a fl. 194 (última), que trata do trâmite dos autos no âmbito deste Colegiado.

É o relatório.”

Em seqüência, transcrevo o “voto” por mim proferido que, acolhido por unanimidade, conduziu à Resolução nº 302-01.220, de 12/08/2005.

“ O recurso é tempestivo, portanto dele conheço.

O objeto deste processo refere-se a pedido de restituição/compensação de valores recolhidos a título de Finsocial, excedentes à alíquota de 0,5%, apresentado por empresa regularmente inscrita no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas – CNPJ.

O fundamento do pedido é a declaração de inconstitucionalidade das Leis nºs. 7.787/1989, 7.894/1989 e 8.147/1990, por decisão definitiva proferida pelo STF.

Compulsando os autos, esta Relatora verifica a existência de indícios de constituir-se a atividade da empresa exclusivamente em prestação de serviços (Laboratório de Análises).

É bem verdade que nem todo laboratório pode e deve ser considerado, obrigatoriamente, como “prestador de serviços”, uma vez que existem, pelo menos, os laboratórios de manipulação, que ali não estão abrigados.

No entanto, verificando o objetivo da sociedade, o mesmo consta como “a exploração do ramo de Laboratório de Anatomia Patológica e Citopatologia” (fl. 72).

A jurisprudência tem sido pacífica quanto à restituição/compensação de valores recolhidos a maior a título de Finsocial, pleiteadas no caso de empresas vendedoras de mercadorias e mistas (prestadora de serviços e vendedora de mercadorias).

Contudo, em relação às empresas exclusivamente prestadoras de serviços, os aumentos de alíquota do FINSOCIAL, de 0,5% para 2%, previstos nas Leis acima citadas, foram declarados constitucionais pelo Supremo Tribunal Federal (STF, RE 150.755-PE e RE 187.436-RS).

Isto posto, necessário esclarecer qual era a real e efetiva atividade desenvolvida pela empresa Mattar & Veronese S/C Ltda., no período do alegado recolhimento a maior daquele tributo.

EMER

Processo nº : 10820.000510/00-97
Acórdão nº : 302-37.562

Pelo exposto, voto pela conversão do presente julgamento em diligência à repartição de origem, para que a autoridade administrativa verifique, pelo exame da escrituração da recorrente, qual a origem das receitas que serviram de base de cálculo do tributo recolhido a alíquotas superiores a 0,5% (meio por cento) no período pretendido.

Após a diligência, a interessada deve ser cientificada dos resultados apurados, para, querendo, manifestar-se sobre os mesmos no prazo de 15 (quinze) dias.

Em seqüência, retornem os autos a este Colegiado, para julgamento.

É o meu voto."

Foram os autos encaminhados à Delegacia da Receita Federal em Araçatuba/São Paulo, para as providências solicitadas.

Com base no Mandado de Procedimento Fiscal de fl. 205, foi o Contribuinte intimado a *"apresentar cópias e originais do livro razão do período compreendido entre 01/09/1989 e 31/03/1992"*.

Ciência em 01/02/2006 (fl. 207).

Em atendimento, o Interessado ofereceu o livro diário 1989 e livros balancete e razão referentes aos anos de 1990, 1991 e 1992 (fls. 209 a 227).

Da análise dos documentos apresentados, a Fiscalização concluiu *"que o contribuinte é um laboratório que exclusivamente presta serviços, não havendo nenhuma receita de VENDA DE PRODUTOS, nem tampouco estoque de mercadorias em nenhum dos anos mencionados."*

Foi lavrado o Termo de Verificação Fiscal ALS 010/06 (três vias), no qual consta a abertura de prazo de 15 dias após o recebimento do mesmo pelo Interessado, para sua manifestação.

Ciência em 17/02/2006.

Em atendimento, a empresa-contribuinte, através de seu sócio Sr. Neivio José Mattar, na petição de fl. 231, declarou que *"atuamos somente no ramo de prestação de serviços, atuando especificamente no ramo de laboratório de anatomia patológica e citopatologia"*. Declarou, ainda, que *"não comercializamos mercadorias"*.

Subiram os autos a este Colegiado, para julgamento.

É o relatório.

Eulcher

Processo nº : 10820.000510/00-97
Acórdão nº : 302-37.562

VOTO

Conselheira Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto, Relatora

Mattar & Veronese S/C Ltda. protocolizou em 24/04/2000, na DRF em Araçatuba/SP, o Pedido de Restituição/Compensação de fls. 01 e 02, alegando o pagamento indevido do Finsocial no período de 09/89 a 03/92, com base na declaração de inconstitucionalidade das majorações das alíquotas daquela Contribuição, pelo STF.

Seu pleito foi indeferido pela repartição de origem, indeferimento este mantido em primeira instância administrativa de julgamento.

No recurso interposto, a Interessada se reporta, preliminarmente, à Lei nº 9.784/99, discorrendo sobre os princípios que norteiam o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, quais sejam, legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência. Defende, basicamente, que não é verdade que a instância administrativa não possui competência para se manifestar acerca das questões por ela apresentadas.

Analisa o instituto da “compensação” no Direito Tributário, reportando-se ao art. 170 do Código Tributário Nacional e ao art. 66 da Lei nº 8.383/1991, ao regime jurídico da compensação, à exigência de liquidez e certeza, ao lançamento por homologação, à supremacia constitucional, aos precedentes do Supremo Tribunal Federal, ao entendimento do STJ, ao prazo prescricional para compensação do Finsocial e ao direito de compensar administrativamente, bem como ao fundamento constitucional do direito de compensar (princípios da cidadania, da justiça, da isonomia, da propriedade e da moralidade).

Conclui que o direito material à compensação não se extinguiu e pleiteia o provimento de seu apelo, com o fim de ser homologado seu pedido de compensação.

Como a preliminar de decadência é questão prejudicial à análise do mérito do litígio, e apenas por amor ao debate, transcrevo aqui excerto de voto por mim proferido com referência a esta matéria:

“ A contribuição para o Fundo de Investimento Social – Finsocial – foi instituída pelo Decreto-lei nº 1940, de 25 de maio de 1982, destinada a custear investimentos de caráter assistencial em alimentação, habitação popular, saúde, educação e amparo ao pequeno agricultor.

EMCA

Processo n° : 10820.000510/00-97
Acórdão n° : 302-37.562

O Decreto-lei n° 2.049, de 01 de agosto de 1983, dispôs sobre as contribuições para o Finsocial, sua cobrança, fiscalização, processo administrativo e de consulta, entre outras providências.

O Regulamento da Contribuição para o Fundo de Investimento Social – FINSOCIAL foi aprovado pelo Decreto n° 92.698, de 21 de maio de 1986.

Este 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 à 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.”

Ou seja, ao tratar das contribuições supracitadas, a Lei Maior apenas fez alusão aos artigos 146, inciso III, 150, incisos I e III e 195, § 6º, todos de seu próprio corpo.

Analisemos cada um desses dispositivos.

O art. 146, III, determina que “cabe à lei complementar ... estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre ... (b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários ...”. (grifei)

Os incisos I e III do art. 150, por sua vez, assim determinam, in verbis:

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

...

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

...

EMUCH

Processo n° : 10820.000510/00-97
Acórdão n° : 302-37.562

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, in verbis:

“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.”*

Verifica-se claramente que, com o advento da Constituição Federal de 1988, apenas a lei complementar (e o Código Tributário Nacional – CTN – tem este status) pode estabelecer normas gerais sobre prescrição e decadência tributárias, inclusive em relação às contribuições sociais. Neste diapasão, passaram aquelas contribuições a se submeterem às normas gerais em matéria de legislação tributária, inclusive as que tratam da prescrição e da decadência.

Por não existir lei especial que trate destas matérias (prescrição e decadência), no que se refere ao direito do sujeito passivo, com referência ao Finsocial, as mesmas se sujeitam às disposições contidas no CTN.

Buscando amparo naquele Código, no que se refere à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, e considerando o objeto destes autos, nos defrontamos com os arts. 168 e 165, inciso I, que estabelecem as normas a serem obedecidas quanto à questão da decadência do direito de pleitear repetição do indébito. No caso, dispõem aqueles artigos que o direito de o contribuinte pleitear a restituição de tributo pago indevidamente ou em valor maior que o devido, extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário.

Senão, vejamos.

Dispõe o art. 168 do CTN, in verbis:

EMUCH

Processo nº : 10820.000510/00-97
Acórdão nº : 302-37.562

“Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I – nas hipóteses dos incisos I e II do artigo 165, da data de extinção do crédito tributário;

II – na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória”.

O art. 165 daquele diploma legal assim coloca, in verbis:

“Art. 165 – O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I – cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou das circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II – erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III – reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

(...).”

Os dispositivos legais transcritos afastam qualquer dúvida sobre o prazo que o contribuinte tem para exercer o direito de pleitear a restituição total ou parcial do tributo, qual seja, repito, de 5 (cinco) anos contados da data da extinção do crédito tributário, considerando-se a lide objeto deste processo.

Ademais, os tributos sujeitos a lançamento por homologação são tratados no art. 150 do CTN. O § 4º do citado artigo refere-se, especificamente, ao prazo para a Fazenda Pública homologar o lançamento antecipado pelo obrigado, e não para estabelecer o momento em que o crédito tributário se considera extinto, o qual foi definido no § 1º do mesmo artigo, in verbis:

“§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento”.

ELIA

Processo n° : 10820.000510/00-97
Acórdão n° : 302-37.562

Conclui-se, portanto, que, para aos tributos sujeitos a esta modalidade de lançamento, os efeitos da extinção do crédito tributário operam desde o pagamento antecipado pelo sujeito passivo da obrigação tributária, nos termos da legislação de regência, sendo que esta extinção não é definitiva, pois depende de ulterior homologação da autoridade, que, no caso de considerar a antecipação em desacordo com a legislação, poderá não homologar o lançamento.

Destaque-se, ainda, que as modalidades de extinção do crédito tributário encontram-se elencadas no art. 156 do CTN, também in verbis:

“Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I – o pagamento;

II – a compensação;

III – a transação;

IV – a remissão;

V – a prescrição e a decadência;

VI – a conversão do depósito em renda;

VII – o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do dispositivo no art. 150 e seus §§ 1º e 4º;

VIII – a consignação em pagamento nos termos do disposto no § 2º do art. 164;

IX – a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;

X – a decisão judicial passada em julgado;

XI – a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei.

(...)”.

(Nota: o grifo não é do original)

Em assim, sendo, na hipótese vertente, claro está que o crédito tributário foi extinto pelo pagamento e que o pedido de restituição, se fosse o caso, já estaria alcançado pela decadência. (G.N.)

EMLER

Processo nº : 10820.000510/00-97
Acórdão nº : 302-37.562

Contudo, toda a explanação acima torna-se desnecessária, ao se analisar o mérito deste processo.

Na hipótese, pode e deve esta segunda instância de julgamento adentrar na essência da lide.

Isto porque o resultado obtido pela diligência determinada por este Colegiado pôs uma pá de cal no objeto do litígio de que se trata.

Os documentos apresentados pela Interessada em atendimento à intimação da DRF em Araçatuba/SP - Livro Diário de 1989 e Livros Razão dos anos de 1990, 1991 e 1991 - possibilitaram a verificação de que a empresa-recorrente é um laboratório que exclusivamente presta serviços, o que é, inclusive, declarado pela mesma.

Neste diapasão, algumas considerações devem ser feitas:

- *Quando da instituição do Finsocial (DL nº 1.940/1982), a base de cálculo para as empresas exclusivamente prestadoras de serviços foi estabelecida como sendo o valor do Imposto de Renda devido, ou como se devido fosse, sendo a alíquota de 5%.*
- *A Medida Provisória nº 22, de 06/12/1998, convertida na Lei nº 7.689, de 15/12/1998, ao instituir a Contribuição Social sobre o Lucro, em seu artigo 9º manteve a Contribuição ao FINSOCIAL incidente apenas sobre o faturamento. Em assim sendo, para as empresas exclusivamente prestadoras de serviços, cessou a incidência da Contribuição ao Finsocial sobre o IR devido a partir do período base encerrado em 31/12/1998.*
- *Contudo, essas mesmas empresas voltaram a ser tributadas pelo FINSOCIAL, à alíquota de meio por cento sobre a receita bruta, nos termos do artigo 28 da Lei nº 7.738, de 09/03/1989, resultante da conversão da Medida Provisória nº 38, de 03/12/1989, a partir do período de apuração de 04/1989.*
- *Essa alíquota foi sucessivamente ampliada para: (a) 1% a partir de 06/1989, por meio da Lei 7.787 de 30/06/1989; (b) 1,2% a partir de 01/1990, através da Lei 7.894 de 24/11/1989; e (c) finalmente, 2% a partir de 03/1991, até a extinção desse tributo em 03/1992, determinado pelos artigos 9º e 13 da Lei Complementar nº 70.*
- *Embora todas essas majorações de alíquotas para as empresas vendedoras de mercadorias e mistas tenham sido declaradas inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, esta mesma corte considerou, ao julgar o Recurso Extraordinário 150.755-1/PE (RTJ 149/259), constitucional o artigo 28 da Lei 7.738/89 e, mediante o julgamento do RE 187.436-8/RS, também considerou constitucionais todas as majorações de alíquotas posteriores, para*

EMER

Processo nº : 10820.000510/00-97
Acórdão nº : 302-37.562

as empresas exclusivamente prestadoras de serviços, caso da requerente.

- *Nesta esteira, a empresa ora Recorrente, por ser exclusivamente prestadora de serviços, não tem qualquer direito a créditos referentes ao pagamento do FINSOCIAL, calculados de acordo com as majorações de alíquotas determinadas por leis que, posteriormente, foram consideradas constitucionais em relação a essas empresas.*

Pelo exposto, nego provimento ao recurso voluntário interposto, prejudicados os demais argumentos.

Sala das Sessões, em 25 de maio de 2006



ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO - Relatora