



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10120.001149/99-34  
Recurso nº : 129.073  
Acórdão nº : 302-36.888  
Sessão de : 16 de junho de 2005  
Recorrente(s) : FLORENZANO – ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA.  
Recorrida : DRJ/BRASÍLIA/DF


**FINSOCIAL – MAJORAÇÕES DE ALÍQUOTA – LEIS NºS 7.787/89, 7.894/89 e 8.147/90 – INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DE VALORES PAGOS A MAIOR – PRAZO – DECADÊNCIA – *DIES A QUO* e *DIES AD QUEM*.**

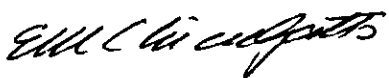
O *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial do direito de pedir restituição de valores pagos a maior é a data em que o contribuinte viu seu direito reconhecido pela administração tributária, no caso a da publicação da M.P. nº 1.110/95, que se deu em 31/08/1995. Tal prazo, de cinco (05) anos, estendeu-se até 31/08/2000 *dies ad quem*. O direito de a Contribuinte formular o pedido, no presente caso, não decaiu.

**RECURSO PROVIDO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso para afastar a decadência, nos termos da declaração de voto do Conselheiro Paulo Roberto Cucco Antunes, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Os Conselheiros Mércia Helena Trajano D'Amorim e Luis Carlos Maia Cerqueira (Suplente) votaram pela conclusão.

  
PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES  
Presidente em Exercício

  
ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO  
Relatora

Formalizado em: 12 AGO 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Luis Antonio Flora, Daniele Strohmeier Gomes e Davi Machado Evangelista (Suplente). Ausentes os Conselheiros Henrique Prado Megda e Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Ana Lúcia Gatto de Oliveira.

Processo nº : 10120.001149/99-34  
Acórdão nº : 302-36.888

## RELATÓRIO

A empresa acima identificada recorre a este Conselho de Contribuintes, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília/DF.

### DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO

A interessada, regularmente inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes do Ministério da Fazenda, protocolizou, em 14/04/1999, o pedido de restituição da Contribuição para o Fundo de Investimento Social - FINSOCIAL, relativo à parcela recolhida a maior, face à aplicação da alíquota superior a 0,5%, relativo ao período de apuração de setembro de 1989 a outubro de 1991. Ao pedido de restituição, cumulou o pedido de compensação de fl. 02, requerendo "compensar o crédito de Finsocial com débitos vincendos do parcelamento da Cofins de nº 10120.000.293/94-21 e com débitos vincendos da Cofins". Seu pleito foi instruído com o demonstrativo de fl. 03, com cópia do Contrato Social de fls. 06-09 e com cópias dos DARF's de fls. 40-50, entre outros documentos.

### DA DECISÃO DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL

Em 09/05/2000, a Delegacia da Receita Federal em Goiânia/GO, por meio do Despacho Decisório de fls. 64-68, não reconheceu o direito creditório da requerente, indeferindo seu pleito.

Fundamentou-se em que o pedido de restituição foi protocolado em 14/04/1999, quando todos os pagamentos alegados pelo contribuinte como indevidos tinham ocorrido há mais de cinco anos dessa data, e, em consequência, já estavam atingidos pelo instituto da decadência, nos termos dos arts. 168, I e 165, I, ambos do Código Tributário Nacional, dos pareceres PGFN/CAT nº 678 (07/06/1999) e nº 1538 (18/10/99), bem como do entendimento da Secretaria da Receita Federal expresso através do Ato Declaratório SRF nº 96 (26/11/1999).

### DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificada da decisão da DRF (AR à fl. 71, sem data de recebimento), a interessada apresentou, em 06/09/2000, tempestivamente (art. 23, § 2º, inciso II, Decreto nº 70.235/72), a Manifestação de Inconformidade de fls. 72-85, contendo os argumentos que leio em sessão, para o mais completo conhecimento de meus I. Pares.

### DA DECISÃO DE DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO

Em 31 de janeiro de 2002, os Membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília/DF, por unanimidade de votos,

*SULLA*

Processo nº : 10120.001149/99-34  
Acórdão nº : 302-36.888

exararam o ACÓRDÃO DRJ/BSA Nº 00771 (fls. 89-93), sintetizado na seguinte ementa:

"Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 30/09/1989 a 31/12/1989 (Sic)

Ementa: Repetição de Indébito – Prazo Decadencial.

O direito de pleitear restituição de tributo ou contribuição paga 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. Observância aos princípios da estrita legalidade tributária e da segurança jurídica.

Manifestação de Inconformidade Indeferida.

Solicitação Indeferida".

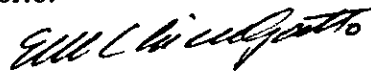
#### DO RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Cientificada da decisão em 01/12/2003 (AR à fl. 97), a interessada apresentou, em 05/12/2003, tempestivamente, o recurso de fls. 98-109, expondo os argumentos que leio em sessão, para o conhecimento dos I. Membros desta Câmara.

À fl. 110 consta a remessa dos autos ao Segundo Conselho de Contribuintes e à fl. 111, seu encaminhamento a este Terceiro Conselho.

Esta Relatora os recebeu, distribuídos por sorteio e numerados até a folha 112 (última), que trata do trâmite do processo no âmbito deste Colegiado.

É o relatório.



Processo n° : 10120.001149/99-34  
Acórdão n° : 302-36.888

## VOTO

Conselheira Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto, Relatora

O recurso de que se trata apresenta os requisitos para sua admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Embora a Interessada, por seu procurador (instrumento à fl. 005), tenha afirmado ter tomado ciência do Acórdão recorrido em 02/08/2002, verifica-se que a real data daquela ciência ocorreu em 01/12/2003, conforme consta à fl. 97. Saliente-se, ademais, que o Ofício que o encaminhou é datado de 21/11/1003 (fl. 96).

Portanto, o recurso protocolado em 05/12/2003 é tempestivo.

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 Geral de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

Para facilitar a análise do litígio, apresento, inicialmente, os argumentos constantes da peça recursal. São eles:

- Equivoca-se a autoridade julgadora quando da análise da contagem do prazo decadencial de se pleitear a restituição do indébito, pois a mesma não considerou o disposto no art. 156 do CTN, referente ao momento em que ocorre a extinção do crédito tributário.
- No caso específico do Finsocial, que é um tributo sujeito ao lançamento por homologação, o art. 156, VII dispõe que a extinção do crédito tributário apenas ocorre depois de decorrido o prazo de cinco anos deferidos ao Fisco para a homologação do lançamento efetivado, começando a partir daí a contagem de mais cinco anos disposto no art. 168, I, do CTN.
- Este entendimento já foi manifestado por nossos Tribunais pátrios, inclusive pelo próprio STJ.
- A decisão prolatada em primeira instância de julgamento representa uma punição ao bom contribuinte que pagou o que lhe foi exigido, mas não consegue compensar o indébito. Se este contribuinte nunca houvesse pago a diferença do Finsocial, a mesma não mais poderia lhe ser cobrada face ao disposto no Decreto n° 2.194/97 e na IN SRF n° 31/97.

*EMILIA*

Processo nº : 10120.001149/99-34  
Acórdão nº : 302-36.888

- A extinção do crédito tributário, no caso dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, apenas ocorre quando da homologação do lançamento, ficta ou expressa, começando a partir daí a contagem do prazo decadencial disposto no art. 168 do CTN.
- O Finsocial é um caso típico de tributo sujeito ao lançamento por homologação, pois o sujeito passivo pratica uma série de atos, culminando com a antecipação do pagamento do tributo, enquanto que o sujeito ativo (Receita Federal) se limita a exercer o controle, homologando, expressa ou tacitamente, os expedientes realizados pelo contribuinte.
- A legislação pátria a este respeito está disposta nos arts. 156 e 150 do CTN, sendo que o inciso VII do art. 156 trata, especificamente, do pagamento antecipado e da homologação do lançamento.
- Para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, antes desta homologação não se pode falar em crédito tributário e no pagamento que o extingue, pois não se pode extinguir aquilo que não existia. Apenas com a homologação, o pagamento antecipado terá todas as virtudes do pagamento convencional, cumprindo, portanto, idênticos efeitos. A bem do rigor, não haverá sequer que se falar em crédito tributário, até o advento da homologação, pois o lançamento é ato privativo da Administração Pública.
- Transcreve doutrina que respalda seu entendimento
- Na hipótese dos autos, o prazo do direito à repetição do indébito é de dez anos, ou seja, contados da data do fato gerador temos cinco anos até a “extinção do crédito” pela homologação tácita, e mais cinco anos, daí em diante, para a decadência deste direito, ainda que via compensação.
- Este é o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça, expresso no REsp. nº42.720-5/RS, REsp. nº143.354/PR, REsp. nº170.086/SP, entre outros, bom como dos Tribunais Regionais Federais (fls. 103-104).
- Outra situação de direito pacífica é no sentido de que o prazo decadencial do tributo declarado indevido somente passa a fluir quando o contribuinte torna-se ciente de seu direito, ou seja, após a declaração de antijuridicidade ou inconstitucionalidade da exação pelos Tribunais Superiores ou através de Resolução do Senado Federal.

*EMCA*

Processo nº : 10120.001149/99-34  
Acórdão nº : 302-36.888

- Isto porque não seria justo, nem cabível, punir o contribuinte de boa-fé, caso os Tribunais Superiores reconheçam o descabimento do tributo após o prazo de cinco anos, o que é muito comum devido à sobrecarga de trabalho do Poder Judiciário.
- Nesse sentido, há precedente do STF e, também, do STJ (fls. 105-106).
- Até a edição do Ato Declaratório nº 96, de 26/11/1999, a própria Secretaria da Receita Federal vinha acatando a contagem do prazo decadencial tendo como termo *a quo* a Resolução do Senado, a data do trânsito em julgado da decisão do STF ou a data da publicação de ato do Secretário da Receita Federal, sendo que o embasamento para tal posicionamento era o Parecer COSIT nº 58, de 27/10/98.
- O nobre Segundo Conselho de Contribuintes também acolhe a tese da Recorrente (Acórdão 201-74.512).
- O Ato Declaratório nº 96/99 é bastante para convalidar o direito da Contribuinte, uma vez que faz menção à contagem do prazo decadencial de cinco anos a partir da extinção do crédito tributário.
- O indeferimento do pedido de restituição/compensação formulado pela Interessada ofende, ainda, o princípio da isonomia, já que existem contribuintes que tiveram seus requerimentos apreciados e deferidos, nos termos do Parecer COSIT nº 58/98, cuja conclusão é inatacável, pois, no caso contrário, já haveria decadência do direito à repetição do indébito quando da publicação da IN nº 32, de 09/04/97, que foi editada após 5 anos da data dos recolhimentos.
- Seria um despautério entender que as INs SRF de nºs. 32/97, 21/97 e 73/97 vieram a permitir algo que já estivesse decaído. Assim, o prazo para decadência do direito somente pode ser contado a partir do momento em que surge o direito com o reconhecimento da cobrança indevida de débitos anteriores.
- Requer, assim, o reconhecimento do seu direito à restituição/compensação dos valores pagos indevidamente.

A matéria *sub judice* foi por várias vezes analisada por este Colegiado, dando origem a vários julgados.

Esta Relatora entende que o prazo decadencial referente ao direito de se pleitear a restituição/compensação de Finsocial obedece à norma contida no artigo 168 do CTN, que estabelece, *in verbis*:

Processo n° : 10120.001149/99-34  
Acórdão n° : 302-36.888

“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.”

Na hipótese destes autos, os pagamentos do Finsocial referem-se ao período de apuração setembro de 1989 a outubro de 1991, e o Pedido de restituição/compensação foi apresentado em 14/04/1999.

Assim, para esta Conselheira, está evidente a ocorrência da extinção do direito de a Recorrente pleitear a restituição/compensação do mesmo Finsocial.

Contudo, outros fatos ocorridos no âmbito da Secretaria da Receita Federal levam a uma conclusão diferente sobre a matéria em questão.

Por comungar inteiramente das razões que nortearam o Voto proferido pela I. Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo com referência ao Recurso n° 125.778, Acórdão n° 302-35.863 trago a esta Colaço excerto do referido Voto, adotando o entendimento exposto por aquela Julgadora:

“(…)

Não obstante, à época em que o presente pedido de restituição/compensação foi formalizado, a Secretaria da Receita Federal esposava entendimento diverso, firmado por meio do Parecer COSIT n° 58, de 27/10/98, segundo o qual o termo inicial para contagem da decadência, no caso da majoração da alíquota do Finsocial, seria a data da publicação da Medida Provisória n° 1.110/95.

Nesse passo, forçosa é a conclusão de que, no caso em tela, houve a aplicação retroativa de nova interpretação, o que não pode ser admitido, por força do parágrafo único, do art. 2º, da Lei n° 9.784, de 29/01/00, que se aplica subsidiariamente ao processo administrativo fiscal:

“Art. 2º. A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

*EMULA*

Processo nº : 10120.001149/99-34  
Acórdão nº : 302-36.888

Parágrafo único. Nos processos administrativos, serão observados, entre outros, os critérios de:

.....  
XIII - interpretação da norma administrativa da forma que melhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige, vedada a aplicação retroativa de nova interpretação." (grifei)


Embora esta Conselheira esteja convicta de que a interpretação exposta no Parecer COSIT nº 58/98 - considerando a data da MP nº 1.110/95 como termo inicial para contagem da decadência - não observou os princípios da segurança jurídica e do interesse público, não se pode negar que tal entendimento esteve vigente na Secretaria da Receita Federal até a edição do Ato Declaratório SRF nº 96, de 26/11/1999 e, assim sendo, não há como deixar de aplicá-lo, no caso em exame - em que o pedido foi protocolado antes da adoção da nova interpretação - sob a justificativa de que, à época do respectivo julgamento pela autoridade de primeira instância, a instituição já adotava outro posicionamento.

Assim sendo, excepcionalmente no presente caso, VOTO NO SENTIDO DE QUE SEJA REFORMADA A DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA, AFASTANDO-SE A DECADÊNCIA, E DE QUE RETORNEM OS AUTOS À DRJ, PARA QUE ESTA SE PRONUNCIE SOBRE AS DEMAIS QUESTÕES DE MÉRITO."

Importante salientar que, nestes autos, o Pedido de Compensação foi protocolizado em 14 de abril de 1999, o Despacho Decisório da Delegacia da Receita Federal em Goiânia/GO apenas foi proferido em 09 de maio de 2000 (mais de um ano após a protocolização do pedido) e o Acórdão recorrido foi prolatado em 31/01/2002 (quase três anos após a citada protocolização).

Pelo exposto e por tudo o mais que do processo consta, adotando as razões do excerto do "voto" acima transcrito, VOTO NO SENTIDO DE QUE SEJA REFORMADA A DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA, AFASTANDO-SE A DECADÊNCIA, E DE QUE OS AUTOS RETORNEM À DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM BRASÍLIA/DF, PARA QUE ESTA SE PRONUNCIE SOBRE AS DEMAIS QUESTÕES DE MÉRITO.

Sala das Sessões, em 16 de junho de 2005



ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO - Relatora

Processo nº : 10120.001149/99-34  
Acórdão nº : 302-36.888

## DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro Paulo Roberto Cucco Antunes

Permito-me, *data vênia*, externar meu entendimento sobre a matéria objeto do presente litígio, a qual não representa novidade para este Relator, já tendo transitado em inúmeros outros Julgados apreciados por esta Câmara.

Repriso aqui alguns trechos do voto que proferi em vários outros processos, da mesma espécie e de igual natureza, inteiramente aplicável ao caso sob exame:

O que de importante deve ficar aqui destacado é que o Governo Federal, com o advento da MP nº 1.110/95, admitiu a inaplicabilidade das alíquotas majoradas, da Contribuição para o Finsocial, em razão da declaração de inconstitucionalidade, pelo E. Supremo Tribunal Federal, de tais majorações. A partir de então – e só a partir de então – surgiu para os contribuintes o fato jurídico, a oportunidade legal, para que pudessem requerer a restituição (repetir o indébito), ou mesmo compensação, dos valores indevidamente pagos a título de contribuição para o Finsocial, com alíquotas excedentes a 0,5% (meio por cento).

Estabeleceu-se, desde então, sem qualquer dúvida, o marco inicial da contagem do prazo decadencial para o pedido de restituição/compensação pelos contribuintes que efetuaram, de boa fé e com observância do dever legal, os pagamentos indevidos, com base nas alíquotas majoradas, acima de 0,5%, nas épocas indicadas, da referida Contribuição para o FINSOCIAL.

Entendo que com relação aos princípios da segurança jurídica e do interesse público, que também abarcam o da isonomia fiscal, o posicionamento estampado no Ato Declaratório SRF nº 96, de 26/11/99, defendido por alguns Julgadores não é, indiscutivelmente, o mais correto.

Forçoso se torna reconhecer que o indeferimento do pleito da Recorrente, como aconteceu nas esferas de julgamento até aqui percorridas, tem o efetivo significado de que a empresa recebeu tratamento desigual em relação à diversas outras empresas que tiveram seu pleito homologado pela Secretaria da Receita Federal, apenas porque deram entrada em seu requerimento de restituição e/ou compensação anteriormente à edição do Ato Declaratório SRF nº 96/99, ou seja, na vigência do Parecer COSIT nº 58/98.

De fato, reconheça-se, tal diferenciação, que decorre de mudança de posicionamento da administração tributária, que não pode produzir influência sobre os

Processo nº : 10120.001149/99-34  
Acórdão nº : 302-36.888

órgãos colegiados de julgamento administrativo, como é o caso dos Conselhos de Contribuintes, é incompatível com o princípio da isonomia tributária.

Entende este Relator, portanto, que independentemente do entendimento ou posicionamento ou interpretação da administração tributária estampados, seja no Parecer COSIT 58/98 ou no Ato Declaratório SRF nº 096/99, os quais não vinculam este Conselho de Contribuintes, o marco inicial para a contagem do prazo decadencial (05 anos) para a formalização dos pedidos de restituições das citadas Contribuições pagas a maior, é mesmo a data da publicação da referida M.P. nº 1.110/95, ou seja, em 31 de agosto de 1995, estendendo-se o período legal deferido ao contribuinte até 31 de agosto de 2000, inclusive, sendo este o *dies ad quem*. Conseqüentemente, só foram atingidos pela Decadência os pedidos formulados, em casos da espécie, a partir de 1º de setembro de 2000.

De acordo com o entendimento acima, é fato incontestável que o pleito da Recorrente, no presente caso, não foi alcançado pela Decadência apontada na Decisão recorrida.

Diante do exposto, meu voto acompanha a conclusão alcançada pelo Colegiado, ou seja, no sentido de DAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO ora em exame, reformando a Decisão atacada, para fins de AFASTAR A DECADÊNCIA aplicada no presente caso, retornando-se os autos à DRJ para apreciação do mérito dos pedidos formulados pela Contribuinte, tendo como marco inicial para contagem do prazo decadencial a data da publicação da referida MP nº 1.110/95, ou seja, 31/08/1995

Sala das Sessões, em 16 de junho de 2005

  
PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES – Conselheiro