MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	:	11040.000279/99-01
Recurso nº	:	127.567
Acórdão nº	:	302-36.998
Sessão de	:	11 de agosto de 2005
Recorrente	:	COMERCIAL DE IMPLEMENTOS AGRÍCOLAS BETTIN LTDA.
Recorrida	:	DRJ/PORTO ALEGRE/RS

FINSOCIAL – MAJORAÇÕES DE ALÍQUOTA – LEIS Nº S 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, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. OS Conselheiros Luis Antonio Flora, Corintho Oliveira Machado, Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado (Suplente), Maria Regina Godinho de Carvalho (Suplente) e Paulo Roberto Cucco Antunes votaram pela conclusão.

PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES
Presidente em Exercício

ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO
Relatora

Formalizado em: 13 SET 2005

Ausente a Conselheira Daniele Strohmeyer Gomes. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Ana Lúcia Gatto de Oliveira.

tmc

RELATÓRIO

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

DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/ COMPENSAÇÃO

A interessada, regularmente inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes do Ministério da Fazenda, cujo ramo de negócio é "o de auto-peças e acessórios em geral, implementos e maquinário agrícola e afins" (fl. 105), protocolizou, em 15/03/1999, 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 março de 1991 (fl. 03). Ao pedido de restituição, cumulou os pedidos de compensação de fls. 02, 111, 112, 114 a 135, 144, 151 e 178 e 179, todos referentes a débitos vincendos da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins (código de receita 2172).

No mesmo processo, requereu a restituição/compensação de valores recolhidos a maior que o devido (alíquota superior a 0,5%) em depósitos judiciais relativos à Contribuição para o Finsocial, convertidos integralmente em renda da União (fls. 25/27 e 50/51), em decorrência de sentença que lhe foi desfavorável (fl. 38), em Mandado de Segurança por ela impetrado contra a Fazenda Nacional, em maio de 1991 (fls. 154/167).

DA DECISÃO DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL

Em 07/08/2001, o Delegado da Receita Federal em Pelotas/RS, por meio do Despacho Decisório de fl. 186 e com base no Parecer SASIT de fls. 182/185, deferiu parcialmente o pedido de fl. 01, reconhecendo o direito creditório no valor de R$ 34.026,24, atualizado até 01/01/1996, com os acréscimos legais pertinentes.

Esclarecendo: (a) quanto aos depósitos judiciais, aceitou o direito creditório postulado, por considerar comprovada a existência de depósitos indevidos ou a maior que o devido, nos termos do disposto no inciso III, do art. 18, da Medida Provisória nº 1.110/95 e reedições posteriores; (b) quanto aos pagamentos em DARF, indeferiu o pleito da contribuinte, fundamentando-se em que "o direito de pleitear a restituição/compensação extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos contados da data da extinção do crédito tributário (art. 168, *caput* e inciso I, do CTN)".

Baseou-se, ademais, quanto à parcela que indeferiu, no Ato Declaratório SRF nº 96/99 e nos artigos 168, I e 165, I, ambos do CTN. Quanto à parcela deferida, adotou basicamente o entendimento constante da Nota MF/SRF/Cosit nº 11, de 05/01/2000, bem como a Medida Provisória nº 1.110/95.

Para obter o valor a ser restituído/compensado, foram elaboradas as planilhas de fls. 180/181 (R$ 34.026,24, atualizados até 01/01/1996).

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificada da decisão da DRF nos próprios autos em data de 11/09/2001 (fl. 196), a interessada apresentou, em 28/09/2001, tempestivamente, a Manifestação de Inconformidade de fls. 198 a 206, instruída com os documentos de fls. 207 a 212, 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 16 de maio de 2002, os Membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - RS, por unanimidade de votos, indeferiram a solicitação de restituição/compensação pleiteada, exarando o ACÓRDÃO DRJ/POA Nº 870 (fls. 215 a 219), sintetizado na seguinte ementa:

"Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/09/1989 a 31/03/1991

Ementa: RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO – DECADÊNCIA – Nos termos do art. 168, I, do CTN, o direito de pleitear restituição/compensação de créditos contra o Fisco extingue-se após o transcurso do prazo de 5 anos, contados a partir da data da efetivação do suposto indébito, posição corroborada pelos Pareceres PGFN/CAT 678/99 e PGFN/CAT 1538/99.

Solicitação Indeferida."

DO RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Cientificada da decisão em 03/06/2002 (AR à fl. 221), a interessada apresentou, em 20/06/2002, tempestivamente, o recurso de fls. 225/238, expondo os argumentos que leio em sessão, para o conhecimento dos I. Membros desta Câmara.

À fl. 241 consta a remessa dos autos ao Segundo Conselho de Contribuintes, à fl. 242 seu envio ao Primeiro Conselho de Contribuintes e à fl. 243 seu encaminhamento a este Terceiro Conselho.

Em um primeiro momento, foram os autos distribuídos a então Conselheira Dra. Simone Cristina Bissoto sendo, posteriormente, sorteados para esta Relatora, numerados até a folha 245 (última), que trata do trâmite do processo no âmbito deste Colegiado.

É o relatório.

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.

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.

Este pedido pode ser subdividido em dois sub-grupos: (i) o primeiro diz respeito à restituição/compensação de valores recolhidos a maior a título de Finsocial , no valor de R$ 72.836,21, correspondentes aos pagamentos e depósitos efetuados pela matriz da empresa (fls. 03/27) e pela filial localizada em São Lourenço (fls. 28/51), através de DARF's; (ii) o segundo reporta-se aos recolhimentos efetuados através de depósitos judiciais (fls. 25/27, para a matriz, e fls. 50/51, para a filial), convertidos em renda da União no dia 11/05/1995 (fls. 138/140).

Em primeira instância administrativa de julgamento, foi reconhecido o direito creditório postulado pela contribuinte com referência ao sub-grupo relativo aos depósitos judiciais.

Quanto aos valores recolhidos por meio de DARF's, o pleito foi indeferido, tendo em vista a decadência do direito da contribuinte pleitear a restituição/compensação.

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

- A interessada recolheu indevidamente, a título de Finsocial, referente aos fatos geradores ocorridos no período de setembro de 1989 a março de 1992, valores que excederam à alíquota de 0,5%, julgados inconstitucionais pelo STF.

- O crédito apurado face aos indevidos recolhimentos, reconhecido administrativamente pela IN SRF nº 31/97 e Parecer Cosit nº 58/1998, foi objeto de compensação com débitos da COFINS no valor de R$ 72.836,21, com base no art. 12 da IN SRF nº 21/1997, gerando o processo administrativo nº 11040.000279/99-01 (Nota da Relatora: processo ora em pauta).

- Tal compensação foi realizada em consonância com o prazo decadencial de 10 anos da ocorrência do fato gerador, ou seja, para os recolhimentos indevidos do período de outubro de 1989 a abril de 1992, a primeira compensação foi efetivada em novembro de 1998, a segunda em dezembro de 1998 e assim sucessivamente, até o exaurimento do crédito tributário.

- A DRF em Pelotas deferiu parcialmente o pleito da requerente, indeferindo o direito creditório referente ao período de 10/1989 a 04/91, com base no disposto no Ato Declaratório SRF nº 96/99, por ter transcorrido mais de 5 anos entre o último pagamento realizado (15/04/91) e a entrada do pleito da empresa naquela DRF (15/03/1999).

- Esta decisão foi mantida pela decisão ora guerreada, que merece total reforma.

- 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 os artigos 165, I e 168, I, ambos do CTN, que dispõem que o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 anos, contados da data da extinção do crédito tributário, nos casos de pagamento indevido.

- No caso específico do Finsocial, que é um tributo sujeito ao lançamento por homologação, a extinção do crédito respectivo se verifica quando da homologação do mesmo pela autoridade administrativa; em não havendo homologação expressa, ocorre a homologação tácita em 5 anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, CTN). Começa a partir daí a contagem de mais cinco anos, conforme disposto no art. 168, I, do CTN, para a extinção do direito de o contribuinte pleitear a restituição/compensação dos valores recolhidos indevidamente ou a maior que o devido.

- Assim, a empresa teria até setembro de 1999 (o fato gerador mais antigo se deu em setembro de 1989) para exercer seu direito.

- Destarte, os procedimentos adotados pela interessada não infringiram os arts. 165, I e 168, I, do CTN, tampouco o disposto no Ato Declaratório SRF nº 96/99, desde que interpretados conjuntamente com o art. 150, § 4º, do referido Código.

- Este entendimento já foi manifestado por nossos Tribunais pátrios, inclusive pelo próprio STJ.

- Esta também a posição de nossa doutrina, conforme transcreve.

- Repisa-se que 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.

- Há, ainda, uma forte corrente administrativa no sentido de que o prazo decadencial nos casos de tributos julgados inconstitucionais, no controle difuso, iniciar-se-á quando do efeito "*erga omnes*", que ocorre apenas após a publicação da Resolução do Senado ou, na falta desta, como é o caso, após a edição de ato específico do Secretário da Receita Federal (hipótese da IN SRF nº 31/1997). Esta interpretação também é favorável ao pleito da recorrente.

- O mesmo entendimento é defendido por reconhecida doutrina, bem como pelo Sistema de Tributação da SRF, conforme consta do Parecer COSIT nº 58/98 e, ainda, pela jurisprudência administrativa dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

- Por todo o exposto, requer: (a) o reconhecimento de que a decadência só ocorre após o prazo de 5 anos, contados do recolhimento indevido, acrescido de mais 5 anos, a partir da homologação tácita, conforme maciça e quase unânime doutrina e jurisprudência; (b) alternativamente, considerando-se que o crédito tributário decorreu de tributo declarado inconstitucional no controle difuso, o reconhecimento de que o prazo decadencial teria como termo "*a quo*" a publicação da IN SRF nº 31/1997; (c) ou, ainda, a aplicação do entendimento esposado no Parecer COSIT nº 58/1998.

- Pugna pelo provimento de seu recurso.

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*:

"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 não acolhidos pela decisão recorrida referem-se ao período de apuração de setembro de 1989 a abril de 1991, e o pedido de restituição/compensação foi apresentado em 15/03/1999.

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 nº 125.778, Acórdão nº 302-35.863, trago a esta Colação 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 nº 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 nº 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 nº 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.
>
> 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 esposada 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 repisar que, nestes autos, o Pedido de Restituição/Compensação foi protocolizado em 15 de março de 1999, o Despacho Decisório da Delegacia da Receita Federal em Pelotas - RS apenas foi proferido em 07 de agosto de 2001 (quase dois anos e meio após a protocolização do pedido) e o Acórdão recorrido foi prolatado em 16/05/2002 (mais de três anos após a citada protocolização).

Ou seja, entre a protocolização do pleito da contribuinte e seu indeferimento pela Repartição de Origem, transcorreu tempo suficiente para que o entendimento da SRF sobre a matéria se modificasse totalmente, em prejuízo da interessada.

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 que os autos retornem à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre/RS, para que esta se pronuncie sobre as demais questões de mérito.

Sala das Sessões, em 11 de agosto de 2005

ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO - Relatora

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

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 11 de agosto de 2005

PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES – Conselheiro