



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10120.001890/95-26
SESSÃO DE : 19 de fevereiro de 2004
ACÓRDÃO Nº : 303-31.221
RECURSO Nº : 126.287
RECORRENTE : GRAFIGEL EMBALAGENS LTDA.
RECORRIDA : DRJ/BRASÍLIA/DF

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.

PAF. Considerando que foi reformada a decisão recorrida no que concerne à decadência, em obediência ao princípio do duplo grau de jurisdição e ao disposto no artigo 60 do Decreto nº 70.235/72 deve a autoridade julgadora de primeiro grau apreciar o direito à restituição/compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário para afastar a argüição de decadência do direito de a recorrente pleitear a restituição, e determinar a devolução do processo à Repartição Origem para que se digne apreciar as demais questões de mérito, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 19 de fevereiro de 2004

JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente

ANELISE DAUDT PRIETO
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ZENALDO LOIBAN, IRINEU BIANCHI, PAULO DE ASSIS, NILTON LUIZ BARTOLI e FRANCISCO MARTINS LEITE CAVALCANTE. Ausente o Conselheiro CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional ANDREA KARLA FERRAZ.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.287
ACÓRDÃO Nº : 303-31.221
RECORRENTE : GRAFIGEL EMBALAGENS LTDA.
RECORRIDA : DRJ/BRASÍLIA/DF
RELATORA : ANELISE DAUDT PRIETO

RELATÓRIO

Adoto o relatório do julgado recorrido, *verbis*:

"Cuidam os autos de pedido de Compensação/Restituição de crédito originário de pagamentos do Finsocial efetuados com alíquotas majoradas, excedentes a 0,5%, nos períodos de apuração de 01/1990 a 02/1991, folhas 01/07 e 24.

Iresignado com o *decisum* denegatório da instância "a quo", o interessado oferece manifestação de inconformidade às folhas 303/323, alegando, em síntese, que:

1. trata-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação cuja extinção do crédito tributário e o consequente início do prazo decadencial dá-se nos termos do art. 156, VII do CTN;
2. o STJ reconhece o direito ao crédito dos valores pagos a maior a título de Finsocial e que o direito decai em dez anos por conta de que se trata de lançamento por homologação;
3. anteriormente a edição do Ato Declaratório SRF 96/99, o Parecer Cosit 58/98 acatava a contagem do prazo decadencial 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;
4. o Conselho de Contribuintes vem decidindo que as disposições do Ato Declaratório 096/99 se aplica para processos protocolizados depois da data de sua publicação;
5. requer então o reconhecimento do direito à restituição dos recolhimentos inconstitucionais de Finsocial no prazo de dez anos, conforme amplamente demonstrado no corpo da presente peça, mesmo porque é uma empresa mista e não exclusivamente prestadora de serviços."

O julgado *a quo* indeferiu a solicitação, em decisão cuja ementa transcrevo a seguir: *ANP*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.287
ACÓRDÃO Nº : 303-31.221

“Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 31/01/1990 a 28/02/1991

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.”

Tempestivamente a contribuinte apresentou recurso voluntário, onde repetiu os argumentos trazidos por ocasião da manifestação de inconformidade.

É o relatório.
[Assinatura]

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 126.287
ACÓRDÃO N° : 303-31.221

VOTO

Conheço o recurso, que trata de matéria de competência deste Colegiado e é tempestivo.

A tese de dez anos do direito do contribuinte pleitear a restituição do débito com o Fisco, para o caso de lançamento por homologação, traz como fundamento que o termo inicial não seria o “pagamento antecipado” e sim o momento da homologação expressa ou tácita do pagamento, sob a alegação de que a realização do crédito só se realizaria com a posterior homologação do pagamento. Como normalmente a extinção do crédito se realiza com a homologação tácita, que ocorre cinco anos após o fato gerador (CTN, 150, par. 4º), contar-se-ia estes cinco anos e mais cinco a partir da data da extinção.

Eurico Marcos Diniz de Santi¹ rebate essa posição de forma muito lúcida, conforme transcrevo a seguir:

“Não podemos aceitar esta tese, primeiro porque pagamento antecipado não significa pagamento provisório à espera de seus efeitos, mas pagamento efetivo, realizado antes e independentemente de ato de lançamento.

Segundo, porque se interpretou o ‘sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento’ de forma equivocada, mesmo desconsiderando a crítica de ALCIDES JORGE COSTA², para quem ‘não faz sentido (...), ao cuidar do lançamento por homologação, pôr condição onde inexiste negócio jurídico’, pois ‘condição é modalidade de negócio jurídico e, portanto, inaplicável ao ato jurídico material’ do pagamento, não se pode aceitar condição resolutiva como se fosse necessariamente uma condição suspensiva que retarda o efeito do pagamento para a data da homologação.³ APP

¹ Decadência e Prescrição em Direito Tributário. Max Limonad: São Paulo, 2.000. pp. 268/270.

² “Da extinção das obrigações tributárias. p. 95. Também é esta a argumentação de SACHA CALMON NAVARRO COELHO, Curso de direito tributário brasileiro, p. 699.”

³ “LUCIANO AMARO aponta a impropriedade técnica de o CTN dirigir a homologação como condição resolutiva: “Ora, os sinais aí estão trocados. Ou se deveria, prever como condição resolutória, a negativa de homologação (de tal sorte que, implementada essa negativa, a extinção restaria resolvida) ou teria de definir-se, como condição suspensiva a homologação (no sentido de que a extinção ficaria suspensa até o implemento da homologação). Direito tributário brasileiro, p. 344.”

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.287
ACÓRDÃO Nº : 303-31.221

A condição resolutiva não impede a plena eficácia do pagamento e, portanto, não descaracteriza a extinção do crédito no átimo do pagamento. Assim sendo, enquanto a homologação não se realiza, vigora com plena eficácia o pagamento, ⁴a partir do qual podem exercer-se os direitos advindos desse ato, mas dentro dos prazos prescricionais.

Se o fundamento jurídico da tese dos dez anos é que a extinção do crédito tributário pressupõe a homologação, o direito de pleitear o débito do Fisco só surgiria ao final do prazo de homologação tácita, de modo que, se o contribuinte ficaria impedido de pleitear a restituição antes do prazo de cinco anos para homologação, tendo que aguardar a extinção do crédito pela homologação.”

Concordo, entendendo que o prazo para proceder à restituição do indébito em pauta é de cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário, de acordo com o disposto no CTN, artigo 168 c/c artigo 165, inciso I, sujeitando-se o prazo para pleitear a restituição aos cinco anos contados a partir da extinção do crédito tributário.

Por outro lado, vale abordar o disposto na Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, artigo 18, inciso III e parágrafo 3º.⁵ *ADP*

⁴ “Nesse sentido, Min. DEMÓCRITO REINALDO, ao relatar os embargos de divergência em Resp nº 48.113-7/PR, averbou: “O lançamento, no caso, constitui mero ato declaratório de situação preexistente, preconstituída. E a homologação ficta (ou expressa) como instrumento declaratório, tem efeito retro-operatne, ou, em outras palavras: tem efeitos *ex tunc*, alcança o ato do pagamento, declarando a sua eficácia, no momento em que a realizou”. Também julgou assim SÉRGIO NOJIRI: “Verifica-se, pois, que a extinção do crédito tributário se opera no momento do efetivo recolhimento do tributo, ainda que este tenha sido exigido ilegalmente. Neste sentido, o direito de pleitear a restituição está sujeito ao prazo de cinco anos (art. 168, CTN), a contar da data da extinção do credito tributário, que é o da data do pagamento indevido. Contudo, por estar esse pagamento sob condição resolutória, seus efeitos se darão somente a partir do lançamento tributário (que no caso em apreço é ficto), nos termo do art. 150, § 4º (...). A meu ver, e este é o ponto crucial da questão, os efeitos deste lançamento ficto operam-se *ex tunc*. A homologação apenas reconhece o pagamento havido, declarando, com efeitos retroativos, a extinção do crédito tributário. Portanto, o prazo de restituição é de 5 anos, a contar do efetivo pagamento espontâneo do tributo indevido ou a maior”, (Sentença, Autos nº 96.0902460-2, Sorocaba, 2ª Vara da Justiça Federal, p. 9).

⁵ 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 0,5% (cinco décimos por cento), conforme Leis nº 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 0,1% (um décimo 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; (...) § 3º O disposto neste artigo não implicará restituição *ex officio* de quantia paga.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.287
ACÓRDÃO Nº : 303-31.221

O Parecer COSIT nº 58, de 27/10/1998, retrata bem como veio sendo tratada pelas sucessivas edições de medidas provisórias finalmente convalidadas pela lei supra citada a questão da restituição de alguns tributos, entre os quais a Contribuição ao Fundo de Investimento Social – FINSOCIAL, exigida das empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas na alíquota superior a zero vírgula cinco por cento.

Inicia a exposição pelo art. 18, § 2º, da Medida Provisória nº 1.699-40/1998, que 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:

(...)

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

Prossegue explicando que:

“15. O citado artigo consta da MP que dispõe sobre o CADIN desde a sua primeira edição, em 30/08/95 (MP nº 1.110/1995, art. 17), tendo havido, desde então, três alterações em sua redação.

15.1 Duas das alterações incluíram os incisos VIII (MP nº 1.244, de 14/12/95) e IX (MP nº 1.490-15, de 31/10/96) entre as hipóteses de que trata o *caput*.

16. A terceira alteração, ocorrida em 10/06/1998 (MP nº 1.621-36), acrescentou ao § 2º a expressão ‘*ex officio*’. Essa mudança, numa primeira leitura, poderia levar ao entendimento de que, só a partir de então, poderia ser procedida a restituição, quando requerida pelo contribuinte; antes disso, o interessado que se sentisse prejudicado teria que ingressar com uma ação de repetição de indébito junto ao Poder Judiciário.

16.1 Salienta-se que, nos termos da Lei nº 4.657/1942 (Lei de Introdução ao Código Civil), art. 1º, § 4º, as correções a texto de lei já em vigor consideram-se lei nova.

17. Entretanto, conforme consta da Exposição de Motivos que acompanhou a proposta de alteração, o disposto no § 2º ‘consiste em norma a ser observada pela Administração Tributária, pois esta não

ANP

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.287
ACÓRDÃO Nº : 303-31.221

pode proceder *ex officio*, até por impossibilidade material e insuficiência de informações, eventual restituição devida'. O acréscimo da expressão *ex officio* visou, portanto, tão-somente, dar mais clareza e precisão à norma, pois os contribuintes já faziam jus à restituição antes disso; não criou fato novo, situação nova, razão pela qual não há que se falar em lei nova.

18. Logo, os delegados/inspetores da Receita Federal também estão autorizados a proceder à restituição/compensação nos casos expressamente previstos na MP nº 1.699/1998, art. 18, antes mesmo que fosse incluída a expressão '*ex officio*' ao § 2º."

Concordo com tal interpretação.

Porém, divirjo da conclusão exarada naquele parecer sobre o termo inicial para a contagem do prazo decadencial do pedido de restituição, *verbis*:

"d) 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);"

Isto porque, como já falado, entendo que o referido termo *a quo* é a data da extinção do crédito tributário, a do pagamento.

Vale lembrar ainda que em decorrência do Parecer 1538/99 da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, a Secretaria da Receita Federal alterou o posicionamento vazado no Parecer Normativo 58, de 27/10/1998, por meio do Ato Declaratório SRF nº 096, de 26 de novembro de 1999, publicado em 30/11/99.⁶

Mas entendo que, *in casu*, não deve ser declarada a decadência.

Com efeito, desde que este Colegiado passou a ter competência para julgar os pedidos de restituição da Contribuição para o Finsocial vinha me posicionando no sentido de que teria ocorrido a decadência do direito do contribuinte.

ADP

⁶ "I - o prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada constitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário - arts. 165, I, e 168, I, da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).
II - (...)"

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.287
ACÓRDÃO Nº : 303-31.221

Entretanto, devo admitir que, a partir de uma reflexão sobre o disposto no artigo 2º, inciso XIII, da Lei nº 9.784, de 29/01/1999⁷, entendi ser necessário fazer uma exceção ao meu posicionamento de que o contribuinte somente faria jus à repetição/compensação dentro do prazo de cinco anos contados a partir da extinção do crédito tributário.

Isto porque aquela norma, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal e que se aplica subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, dispõe que nos processos administrativos é vedada a aplicação retroativa de nova interpretação. Ou seja, não há como a administração aplicar ao contribuinte, que deu entrada ao seu pleito de restituição antes ou sob a égide do disposto no PN nº 58/98, entendimento diverso posterior, constante do AD SRF 96/99.

Portanto, ao pedido da contribuinte, protocolado em 31/05/1995, antes da publicação do AD SRF nº 96, em 30/11/99, deve ser dado o entendimento exarado no Parecer COSIT nº 58/99, contando-se o prazo de cinco anos para pleitear a restituição a partir da data da publicação da MP nº 1.110, em 31/08/95.

Então, não há como declarar a decadência.

Finalmente, deve ser enfocada a hipótese já aventada, neste Colegiado, de declaração de nulidade da decisão recorrida, da qual divirjo.

Isto porque que a combinação dos artigos 59 e 60 do Decreto 70.235/72 leva à conclusão de que, afora os casos em que a decisão tenha sido proferida por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, à autoridade julgadora é vedado pronunciar a sua nulidade. E, no presente caso, em que no *decisum* não foi ferida a questão da competência, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa, eis que nele está plenamente fundamentado o ponto crucial pelo qual foi entendido que, no mérito, a contribuinte não faz jus à restituição: a decadência do seu direito.

Vale ainda ressaltar que o artigo 60 determina que “as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio”.

Então, considerando que a decisão recorrida foi reformada no que concerne à preliminar de decadência e principalmente tendo em vista o princípio do duplo grau de jurisdição, entendo que os autos devem retornar à primeira instância

⁷ “Art. 2º. (...) 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 destina, vedada a aplicação retroativa de nova interpretação.”(grifei)

ADP

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.287
ACÓRDÃO Nº : 303-31.221

julgadora para que esta se pronuncie em relação à matéria não abordada, ou seja, o direito à restituição/compensação.

Tal entendimento deve-se também ao fato de que os processos relativos ao Finsocial não se encontram em condições de imediato julgamento. Com efeito, normalmente falta inclusive a verificação da existência de ação judicial sobre o

mesmo assunto, da atividade da empresa, do efetivo recolhimento, bem como o cálculo dos valores excedentes.

Pelo exposto, voto pelo retorno dos autos à autoridade recorrida para que se manifeste em relação à matéria de mérito ainda não apreciada.

Sala das Sessões, em 19 de fevereiro de 2004



ANELISE DAUDT PRIETO - Relatora



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA**

Processo n.º: 10120.001890/95-26

Recurso n.º 126.287

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à Terceira Câmara, intimado a tomar ciência da Acórdão nº 303-31.221.

Brasília - DF 06 de maio 2004

João Holanda Costa
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em: 10/05/04

Sr. Presidente,

a Vm ēu intipôr
Recurso especial.

Bsb, 10/05/04