



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10880.032357/99-19  
SESSÃO DE : 03 de dezembro de 2003  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.904  
RECURSO N.º : 127.252  
RECORRENTE : IRIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
RECORRIDA : DRJ/CURITIBA/PR

FINSOCIAL  
RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA. MUDANÇA  
DE INTERPRETAÇÃO.

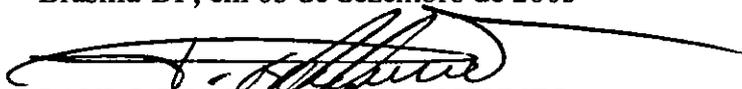
Reforma-se a decisão de primeira instância que aplica retroativamente nova interpretação (art. 2º, parágrafo único, inciso XIII, da Lei nº 9.784/99).

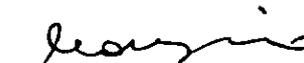
RECURSO PROVIDO, AFASTANDO-SE A DECADÊNCIA E DETERMINANDO-SE O RETORNO DOS AUTOS À DRJ PARA PRONUNCIAMENTO SOBRE AS DEMAIS QUESTÕES DE MÉRITO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento ao recurso para afastar a decadência, reformando-se a Decisão Singular, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Walber José da Silva que negava provimento. Os Conselheiros Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior e Simone Cristina Bissoto votaram pela conclusão.

Brasília-DF, em 03 de dezembro de 2003

  
PAULO ROBERTO CÚCO ANTUNES  
Presidente em Exercício

  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO  
Relatora

14 ABR 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO, LUIS ANTONIO FLORA e LUIZ MAIDANA RICARDI (Suplente). Ausente o Conselheiro HENRIQUE PRADO MEGDA. Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional PEDRO VALTER LEAL.

RECURSO N° : 127.252  
ACÓRDÃO N° : 302-35.904  
RECORRENTE : IRIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
RECORRIDA : DRJ/CURITIBA/PR  
RELATORA : MARIA HELENA COTTA CARDOZO

## RELATÓRIO

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

### DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO

A interessada apresentou, em 11/11/99, o Pedido de Restituição/Compensação de fls. 01/02, acompanhado dos documentos de fls. 03 a 55, referente ao Finsocial excedente à alíquota de 0,5%, relativo ao período de outubro de 1989 a abril de 1992.

### DA DECISÃO DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL

Em 17/07/2000, a Delegacia da Receita Federal em São Paulo/SP, por meio do Despacho Decisório n° 998 (fls. 58), concluiu pela decadência do direito da contribuinte à restituição, com base no Ato Declaratório SRF n° 96/99, da Secretaria da Receita Federal.

### DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificada da decisão da DRF por meio de correspondência postada em 13/09/2000 (fls. 59/verso), a interessada apresentou, por meio de correspondência postada em 25/09/2000, tempestivamente, a Manifestação de Inconformidade de fls. 64 a 66, contendo os argumentos que leio em sessão, para o mais completo esclarecimento de meus pares.

### DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Em 27/06/2001, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR proferiu a Decisão DRJ/CTA n° 727 (fls. 78 a 81), assim ementada:

“FINSOCIAL. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO.  
DECADÊNCIA – 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 127.252  
ACÓRDÃO N° : 302-35.904

inconstitucional 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.

.....

CONSTITUCIONALIDADE – O recolhimento relativo ao período de 04/1992 refere-se a Cofins e não caracteriza pagamento indevido.

Solicitação Indeferida.”

DO RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Cientificada da decisão em 19/11/2002 (fls. 91/verso), a interessada apresentou, em 02/12/2002, tempestivamente, o recurso de fls. 93 a 95, reprisando as razões contidas na Manifestação de Inconformidade.

Às fls. 97 consta a remessa dos autos ao Segundo Conselho de Contribuintes. Já as fls. 98 contém encaminhamento ao Terceiro Conselho de Contribuintes.

O processo foi distribuído a esta Conselheira, numerado até as fls. 99 (última), que trata do trâmite dos autos, no âmbito deste Colegiado.

É o relatório. *gel*

RECURSO N° : 127.252  
ACÓRDÃO N° : 302-35.904

## VOTO

O recurso é tempestivo, portanto merece ser conhecido.

Trata o presente processo, de pedido de restituição/compensação de valores recolhidos a título de Finsocial, excedentes à alíquota de 0,5%. Ressalte-se que o valor referente a abril de 1992 não corresponde ao Finsocial, e sim à Cofins.

O pleito tem como fundamento decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal, quando do exame do Recurso Extraordinário 150.764/PE, julgado em 16/12/92 e publicado no Diário da Justiça de 02/04/93, sem que a interessada figure como parte.

Naquela decisão, o Excelso Pretório reconheceu a inconstitucionalidade dos artigos 9º da Lei nº 7.689/88, 7º da Lei nº 7.787/89, 1º da Lei nº 7.894/89, e 1º da Lei nº 8.147/90, preservando, para as empresas vendedoras de mercadorias ou de mercadorias e serviços (mistas), a cobrança do Finsocial nos termos vigentes à época da promulgação da Constituição de 1988.

## CONSIDERAÇÕES PRELIMINARES

Antes de mais nada, releva notar que a decisão de primeira instância apenas declarou a decadência do direito pleiteado, sem adentrar na matéria referente ao direito material da contribuinte, o que conduz à reflexão sobre os limites de atuação do julgador de segunda instância.

Até o momento, esta Conselheira vinha entendendo que tal espécie de lide envolvia apenas questão de direito, em condições de imediato julgamento, já que os respectivos processos, em sua maciça maioria, estão instruídos com os comprovantes do recolhimento, devidamente confirmados pela Secretaria da Receita Federal.

Destarte, caso fosse afastada a decadência, poder-se-ia adentrar ao direito material pleiteado, caracterizando-se a causa como “madura”. Nesse passo, esta Conselheira assim se manifestava, em seus votos:

“Embora normalmente a matéria relativa a prescrição/decadência seja examinada em sede de preliminar, na verdade tal tema constitui mérito, conforme se depreende da análise de art. 269 do CPC – Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal:

*pe*  
4

RECURSO N° : 127.252  
ACÓRDÃO N° : 302-35.904

Art. 269. Extingue-se o processo com julgamento de mérito:

IV – quando o juiz pronunciar a decadência ou a prescrição.”  
(grifei)

Não obstante, a doutrina reconhece que se trata de sentença de mérito atípica, posto que, embora se considere julgado o mérito, a lide contida no processo, assim entendida como o direito material que se discute nos autos, muitas vezes sequer é mencionada.<sup>1</sup> Mesmo assim, se a segunda instância afasta a hipótese de decadência/prescrição, o mérito pode ser desde já conhecido pelo tribunal, ainda que não julgado em primeira instância, justamente por força do citado artigo.

Por outro lado, o art. 515 do CPC, com a nova redação conferida pela Lei nº 10.352/2001, assim estabelece:

“Art. 515. A apelação devolverá ao tribunal o conhecimento da matéria impugnada.

§ 3º. Nos casos de extinção do processo sem julgamento do mérito (artigo 267), o tribunal pode julgar desde logo a lide, se a causa versar questão exclusivamente de direito e estiver em condições de imediato julgamento.”

Assim, no caso em apreço, ainda que se considerasse decadência/prescrição como preliminares, o que se admite apenas para argumentar, o dispositivo legal acima transcrito permite a este Colegiado julgar desde logo a lide, uma vez que se trata de questão exclusivamente de direito, em condições de imediato julgamento.”

Não obstante, a prática vem mostrando que os processos referentes à restituição de Finsocial, na verdade, não se encontram em condições de imediato julgamento, no caso de eventual afastamento da decadência. Isso porque, além da confirmação dos recolhimentos, teriam de ser examinados outros aspectos, nem sempre comprováveis por meio dos autos, tais como a atividade da empresa, a existência de ação judicial sobre o mesmo objeto, e a verificação do próprio *quantum* a ser eventualmente restituído.

gel

<sup>1</sup> Wambier, Luiz Rodrigues e outros. Curso Avançado de Processo Civil. 3ª ed. rev. e atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001, p. 604.

RECURSO N° : 127.252  
ACÓRDÃO N° : 302-35.904

É bem verdade que, nesse caso, o voto vencedor que porventura afastasse a decadência e reconhecesse o direito creditório em nome do contribuinte, poderia conter determinação no sentido de que a autoridade incumbida de executar a respectiva decisão promovesse as verificações necessárias. Entretanto, tal procedimento não seria correto, pelas razões a seguir expostas.

Em primeiro lugar, as decisões dos Conselhos de Contribuintes não podem estar condicionadas a eventos futuros, posto que, transitadas em julgado, devem ter cumprimento imediato.

Ademais, caso a autoridade encarregada de executar a decisão detecte algum fato impeditivo ao direito creditório, ou mesmo, após as verificações, conclua pela redução do valor pleiteado, o contribuinte não disporá de remédio processual que possibilite contestação, tendo em vista o esgotamento dos trâmites do processo administrativo, inclusive com a existência de decisão definitiva proferida pela autoridade julgadora de segunda instância.

Todas essas considerações estão sendo apresentadas porque esta Conselheira, em seus votos anteriores, partia da análise do direito material, para finalmente abordar a decadência, entendendo que, no caso em apreço, ambos encontravam-se interligados. Entretanto, em face dos argumentos contidos no Parecer PGFN/CAT n° 1.538/99, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, esta Conselheira está convencida de que, independentemente do direito material discutido no presente processo, o prazo decadencial não poderá se afastar do disposto nos artigos 165 e 168 do CTN, conforme será demonstrado na seqüência. Assim, tendo em vista a problemática exposta, embora sem qualquer alteração em sua convicção quanto ao direito material, esta Conselheira partirá da análise da matéria do ponto de vista da decadência.

#### ANÁLISE DA QUESTÃO DECADENCIAL

A contribuinte, em seu recurso, invoca a aplicação dos artigos 121 e 122 do Decreto n° 92.698, de 21/05/1986 (Regulamento do Finsocial). Sobre a questão, vale a transcrição de parte do Acórdão DRJ/CPS n° 3.263, de 06/02/2003, proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP, que esclarece com objetividade e clareza a matéria:

“14. Primeiramente, a afirmação de que o prazo para repetição de indébito seria de dez anos, conforme previsto no art. 122 do Decreto 92.698, de 1986, que regulamentou o Finsocial, não convence, haja vista que, desde o advento da nova ordem jurídica, instaurada pela Constituição Federal de 1988, aquele dispositivo não mais possuía eficácia, por não ter sido recepcionado, tendo sido, inclusive,

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 127.252  
ACÓRDÃO N° : 302-35.904

contraditado pela Lei da Seguridade Social, Lei 8.212, de 24 de julho de 1991.

15. Com efeito, dispunha o aludido artigo 122:

*'Art. 122 – O direito de pleitear a restituição da contribuição extingue-se com o decurso do prazo de 10 (dez) anos, contados (Decreto-Lei n° 2.049/83, art. 9°):*

*I – da data do pagamento ou recolhimento indevido;*

*II – da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que haja reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.'*

16. Por sua vez, o mencionado art. 9° do Decreto n° 2.049, de 1° de agosto de 1983, previa apenas que:

*"Art. 9° - A ação para cobrança das contribuições devidas ao Finsocial prescreverá no prazo de dez anos, contados a partir da data prevista para seu recolhimento."*

17. Fica patente, portanto, que, na ausência de previsão legal acerca do prazo para repetição de indébito do Finsocial, o decreto regulamentar adotou entendimento, por interpretação analógica, de que seria ele idêntico ao previsto para cobrança dos créditos da União, observando-se que, à época, as contribuições sociais, desde a Emenda Constitucional n° 8, de 14 de abril de 1977, não estavam sujeitas às disposições do CTN.

18. Sobreleva notar, contudo, que com a promulgação da nova Constituição Federal de 1988 passaram as contribuições sociais, por força do art. 149 da Lei Maior que nos remete ao art. 146, inciso III, a submeterem-se às normas gerais em matéria de legislação tributária, constando da alínea "b" deste inciso expressa referência às regras sobre prescrição e decadência.

19. Em decorrência, e na falta de lei especial tratando da prescrição de indébito relativo ao Finsocial, afiguram-se-nos aplicáveis as disposições sobre a matéria previstas no CTN, que no seu art. 168, combinado com 165, inciso I, prevê que o direito de a contribuinte pleitear restituição, de tributo devido ou maior que o devido, extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário. *gel*

RECURSO N° : 127.252  
ACÓRDÃO N° : 302-35.904

20. Nesse diapasão, o art. 122 do Decreto 92.698, de 1986, restou não recepcionado pelo novo ordenamento jurídico, por não estar fundado na lei geral sobre tributação e nem mesmo em lei especial derogatória. Aliás, esta conclusão já foi externada pela própria Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, que no Parecer Cosit n° 58, de 27 de outubro de 1998, em seu item 30, dispõe:

*‘Inobstante o fato de os decretos terem força vinculante para a Administração, conforme assinalado no propalado Parecer PGFN/CAT/n° 437/1998, o dispositivo acima não foi recepcionado pelo novo ordenamento constitucional, razão pela qual o prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de valores recolhidos indevidamente a título de contribuição ao Finsocial é o mesmo que vale para os demais tributos e contribuições administrados pela SRF, ou seja, 5 (cinco) anos (CTN, art. 168)...’*

Assim, fica demonstrada a inaplicabilidade do art. 122, do Decreto n° 92.698/86, ao presente caso.

Analisando-se a questão da decadência com base no Código Tributário Nacional, as conclusões inarredáveis são aquelas esposadas no Parecer PGFN/CAT/N° 1.538/99, cujos principais trechos serão a seguir transcritos.

“13. Os arts. 165 e 168 do CTN, que tratam, especificamente, dos aspectos que interessam a este trabalho, determinam, *in litteris*:

*‘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 § 4° 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 da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;*

*II – erro na identificação 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.*

RECURSO Nº : 127.252  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.904

.....  
*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 da 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 destaque não consta da norma)*

14. Em princípio, não haveria razão para questionamentos, dada a clareza dos dispositivos legais. A cobrança ou o pagamento de tributo indevido confere ao contribuinte direito à restituição, e esse direito extingue-se no prazo de cinco anos, contados **da data da extinção do crédito tributário**, que se verifica por uma das hipóteses do art. 156 do CTN. Como esse Código, norma com *status* de lei complementar, não prevê tratamento diferente em virtude dessa ou daquela hipótese, é de se concluir que a decadência opera-se, peremptoriamente, com o término do prazo retrocitado, independentemente da situação jurídica que envolveu a extinção. Não importa se lei que serviu de amparo à exigência foi posteriormente declarada inconstitucional, porque as relações que se concretizaram sob a sua égide só poderão ser desfeitas se não houver expirado o prazo de revisão.”

Destarte, no presente caso, sendo os pagamentos referentes ao período de outubro de 1989 a março de 1992, e o pedido apresentado em 11/11/99, evidencia-se a ocorrência da extinção do direito de a recorrente solicitar a restituição/compensação do Finsocial.

No que tange à decadência, este é o entendimento desta Conselheira, e também a conclusão a que chegou a autoridade julgadora de primeira instância, com base no Ato Declaratório SRF nº 96, de 26/11/99.

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 a contagem da decadência, no caso da majoração da alíquota do Finsocial, seria a data da publicação da Medida Provisória nº 1.110/95. *per*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 127.252  
ACÓRDÃO N° : 302-35.904

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 29/01/99, 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 publicação 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 26/11/99 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.**

Sala das Sessões, em 03 de dezembro de 2003

  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO - Relatora



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

Recurso n.º : 127.252

Processo n.º : 10880.032357/99-19

**TERMO DE INTIMAÇÃO**

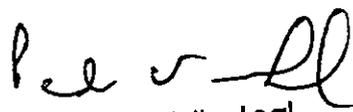
Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à 2ª Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão n.º 302-35.904.

Brasília- DF, 06/04/2004

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
MF - 3º Conselho de Contribuintes**

  
\_\_\_\_\_  
**Otacilio Dantas Cartaxo**  
Presidente do 3º Conselho

Ciente em: 14/04/2004, Sem recurso  
à CSRF.

  
**Pedro Valtter Leal**  
Procurador da Fazenda Nacional  
OAB/CE 5688