



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 10660.000884/00-83
Recurso nº : 302-126620
Matéria : FINSOCIAL - RESTITUIÇÃO
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessado : CLÁUDIO BAILONE & CIA LTDA
Recorrida : 2ª CÂMARA DO TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES.
Sessão de : 22 de maio de 2006
Acórdão nº : CSRF/03-04.840

FINSOCIAL - Pedido de Restituição/Compensação - Possibilidade de Exame - Inconstitucionalidade reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal - Prescrição do direito de Restituição/Compensação - Inadmissibilidade - dies a quo - edição de Ato Normativo que dispensa a constituição de crédito tributário - Duplo Grau de Jurisdição.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recurso Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidas as Conselheiras Judith do Amaral Marcondes Armando (Relatora) e Anelise Daudt Prieto que deram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luís Antonio Flora..

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
Presidente

LUÍS ANTONIO FLORA
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 14 AGO 2007

Participaram, ainda do presente julgamento os Conselheiros: OTACÍLIO DANTAS CARTAXO, CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO, NILTON LUIZ BARTOLI e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR

Processo nº :10660.000884/00-83
Acórdão nº :CSRF/03-04-840

Recurso nº : 302-126620
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessado : CLÁUDIO BAILONE & CIA LTDA

RELATÓRIO

Trata o processo de Pedido de Restituição do FINSOCIAL, relativo aos períodos de apuração de 09/89 a 10/91, com fundamento em legislação que majorou as alíquotas da contribuição.

A Colenda Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, deu provimento ao recurso voluntário interposto pelo contribuinte em epígrafe, através do Acórdão nº 302-36.282, de 09 de julho de 2004, assim ementado:

FINSOCIAL – RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO

O prazo decadencial de cinco anos para pedir restituição/compensação de valores pagos a maior da Contribuição para o Fundo de Investimento Social – FINSOCIAL inicia-se a partir da edição da MP nº 1.110, em 30/08/1995, devendo ser reformada a decisão de Primeira Instância.

RECURSO PROVIDO PELO VOTO DE QUALIDADE

A Fazenda Nacional interpôs tempestivamente Recurso Especial, com base no art. 5º I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais contra a decisão proferida pela Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes (o representante da Fazenda Nacional tomou ciência do acórdão em 30/11/2004 e o Recurso foi protocolizado em 03/12/2004), requerendo a cassação do acórdão recorrido, restabelecendo o inteiro teor da decisão de 1ª instância.

Para o Ilustre Procurador a decisão recorrida, ao fixar o *dies a quo* para contagem do prazo decadencial do direito de pedir restituição de valores pagos a maior, a título de FINSOCIAL, como sendo a data em que o contribuinte viu seu direito reconhecido pela Administração Fazendária, no caso, a data da publicação da MP 1.110/1995, de 31/08/1995, o acórdão contrariou o disposto no inciso I, do artigo 168, do CTN, que fixa tal prazo na data de extinção do crédito tributário.

Argumenta, ainda, que por força do contido no artigo 3º do CTN, os atos da administração tributária são plenamente vinculados. Não existe na legislação tributária federal vigente, qualquer dispositivo fixando o *dies a quo* para ingresso de pedido de repetição de indébito de tributos e contribuições federais diverso do contido no artigo 168, do CTN.

Finaliza, concluindo que as decisões administrativas devem respeitar o disposto no AD SRF nº 96/99, como norma integrante da legislação tributária.

Processo nº :10660.000884/00-83
Acórdão nº :CSRF/03-04-840

Devidamente cientificada da decisão do Conselho de Contribuintes e do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, em 27/04/2005, fls. 77v, tendo-lhe sido facultada a apresentação de contra-razões recursais, a contribuinte compareceu aos autos, em 06/05/2005, argumentando que o Acórdão em questão não merece ser reformado pelo exposto, em suma, a seguir:

- O pedido de restituição somente poderia ser formulado a partir do momento em que o mesmo se tornou indevido, ou seja, na data de publicação da Medida Provisória 1.110/95, iniciando nesta data a contagem do prazo de 5 (cinco) anos para extinção do direito à repetição do indébito.

- Nasce em 31/08/1995 o direito do contribuinte de pleitear a restituição nos termos do artigo 168, inciso I combinado com artigo 165, inciso I, ambos do CTN, em virtude do pagamento se tornar indevido nesta data, ou seja, a legislação tributária se tornou inaplicável a todos os contribuintes a partir de 31/08/1995.

Na sessão realizada pela CSRF em 07/11/2005, os autos foram distribuídos, por sorteio, à Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando, em conformidade com o art. 16 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

É o relatório.



Processo nº :10660.000884/00-83
Acórdão nº :CSRF/03-04-840

VOTO VENCIDO

Conselheira JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO, Relatora

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial em face de Decisão proferida pela Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, fls. 55/59, assim ementada:

FINSOCIAL – RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO

O prazo decadencial de cinco anos para pedir restituição/compensação de valores pagos a maior da Contribuição para o Fundo de Investimento Social – FINSOCIAL inicia-se a partir da edição da MP nº 1.110, em 30/08/1995, devendo ser reformada a decisão de Primeira Instância.

RECURSO PROVIDO PELO VOTO DE QUALIDADE

Em seu arrazoado, em resumo, o Ilustre Procurador rechaça a decisão recorrida que, ao fixar o *dies a quo* para contagem do prazo decadencial do direito de pedir restituição de valores pagos a maior, a título de FINSOCIAL, como sendo a data em que o contribuinte viu seu direito reconhecido pela Administração Fazendária, no caso, a data da publicação da MP 1.110/1995, de 31/08/1995, contrariou o disposto no inciso I, do artigo 168, do CTN, que fixa tal prazo na data de extinção do crédito tributário.

Como visto no relatório, trata-se de Pedido de Restituição do FINSOCIAL, relativo aos períodos de apuração de 09/89 a 10/91, com fundamento em legislação que majorou as alíquotas da contribuição.

Para solucionar a divergência transcrevo, por economia processual outro voto de minha relatoria, com as necessárias adaptações ao caso aqui relatado:

Contribuições sociais são instrumentos encontrados pela sociedade para assegurar a efetivação de ações destinadas a dar cumprimento às suas – as da sociedade – determinações em matéria de direitos sociais. Tais ações fazem parte da cesta de bens públicos pontualmente indicados pela sociedade e que merecem tratamento diferenciado dos demais por sua natureza e pela priorização que lhes é atribuída pela própria sociedade.

A forma mista de custeio do orçamento social, pela via de contribuições específicas e do orçamento fiscal ordinário é expressão da racionalidade do legislador e de sua determinação em fazer estável e independente o orçamento previdenciário. Chamo atenção aqui para os valores estável e independente posto que em minha conclusão vou me reportar, outra vez, a esses valores.

Processo nº :10660.000884/00-83
Acórdão nº :CSRF/03-04-840

O Decreto-lei nº. 1940/82, ao criar o FINSOCIAL o fez determinando que os recursos fossem destinados ao custeio de “investimentos de caráter assistencial em alimentação, habitação popular, saúde, educação e amparo ao pequeno agricultor”.

Entendo que, adiantando-se aos ideais de uma nova expressão da cidadania, que seriam materializados na Constituição Federal de 1988, individualizou o legislador daquele então uma função específica do Estado que deveria ser apoiada por recursos específicos.

Esse se adiantar à identificação de determinados bens públicos, digamos “notabilizados”, marcou de forma cristalina a passagem do Estado de Direito para o Estado Democrático de Direito. E nesse ponto atento para valores ligados aos direitos coletivos, uma vez que ao final vou novamente tratar desses direitos, em contraposição aos direitos individuais.

Faço esta digressão introdutória de minhas reflexões sobre a questão da decadência aqui levantada porque entendo que ademais da intempestividade do pedido de restituição, à luz do que preceitua o Código Tributário Nacional, questão preliminar neste caso, outros marcos legais devem ser abordados, também em instância preliminar à decisão do mérito, e bem assim valores implícitos na Constituição Federal.

Em primeiro lugar, peço licença para retomar debate já ocorrido neste colegiado, e externar de forma clara minha posição relativa à decadência do direito de pleitear a devolução de tributos: 5 anos a partir da data do pagamento, conforme determina o art. 168, II do CTN.

A tese muitas vezes utilizada de que a presunção da constitucionalidade da lei faz com que o contribuinte deixe de questioná-la não me parece razoável.

O próprio ordenamento jurídico nacional estabelece prazo para que os interessados possam questionar qualquer ato jurídico que, porventura, venha a lhes causar algum prejuízo.

Assim presunção de constitucionalidade não determina vedação ao exercício do direito de questionar.

Valho-me de entendimento já acolhido anteriormente neste colegiado:

“Dessa maneira, quando alguém entender que determinada lei é inconstitucional deve ser proposta uma ação. Afinal, a todo direito corresponde uma ação. E esta ação deve ser proposta, também, dentro do prazo que o próprio Direito também estabelece. É evidente que este prazo varia de acordo com a matéria regulada pela lei em questão. No caso de uma lei tributária, em regra, o prazo seria

o de cinco anos, ou seja, o mesmo prazo estipulado para o pedido de devolução de tributos pagos indevidamente

Por isso, já diziam os romanos: *dormientibus non succurrit jus*. Portanto, quando da edição de uma nova lei, cabe aos estudiosos do Direito verificar se

Processo nº :10660.000884/00-83
Acórdão nº :CSRF/03-04-840

esta lei foi elaborada nos exatos termos do figurino constitucional. E isso, evidentemente, dentro do prazo legal.

No entanto, na prática, isso não ocorre. Poucos estudam e exercem o seu Direito. Estes, após anos de debates e em decorrência do empenho conseguem um pronunciamento favorável. É de Direito estender esta decisão isolada a toda sociedade? A resposta é negativa, pois, o Direito não socorre aos que dormem!!!

Como já acima citado o Direito é segurança. E dentro desta segurança é que o mesmo Direito, através da Constituição Federal, outorga uma ação específica para esse fim, isto é, a ação direta de inconstitucionalidade, que da mesma forma deve ser proposta dentro de um determinado prazo. Esta sim, à luz de inconstitucionalidade, possui eficácia *erga omnes*, para proteger a sociedade como um todo.

Em suma, uma lei, quando inconstitucional, já nasce inconstitucional. Não é um acórdão do STF que a torna inconstitucional. A inconstitucionalidade é preexistente, dependente, apenas, de uma sentença que a declare como tal, observado o prazo para a propositura da ação.

Destarte, entendo que o efeito de uma declaração de inconstitucionalidade em sede de controle difuso deve restringir a quem a postulou antecipadamente, não devendo produzir “efeito despertador” para que toda sociedade venha reclamar aquilo que lhe foi, outrora, de Direito.”. (extraído do PROCESSO Nº 13807.011547/00-71, SESSÃO DE 14 de setembro de 2004, ACÓRDÃO Nº 302-36.339, RECURSO Nº 126449).

Mas, não admito o marco puramente legal, com sua ética e forma, como único condutor de um raciocínio lúcido sobre o direito de restituir ou compensar. Creio que a legislação deve ser referida a seu contexto, aos valores sociais de sua época, as circunstâncias econômicas e políticas que circundaram sua edição, e não pode ser trazida a julgamento posterior sem essas preciosas referências, sob o risco de produzir uma falsa justiça.

Nesse sentido, valho-me também do conceito de sustentabilidade trazido da economia e da ecologia, para fundamentar o meu convencimento.

Um sistema articulado e harmonizado como é o do orçamento de receitas e gastos públicos deve trabalhar com dados e variáveis em equilíbrio dinâmico e com consequências em perspectiva.

O sistema social chamado de Orçamento Fiscal tem uma de suas partes constituída pelos contribuintes e outra pela Fazenda Pública.

Ora, muitos anos depois dos cinco estabelecidos no CTN, estão reconhecidos, julgados e acreditados os valores recebidos, e gastos nos bens para os quais foram estabelecidos.

Processo nº :10660.000884/00-83
Acórdão nº :CSRF/03-04-840

Sob esse aspecto é razoável supor que aqueles que não contestaram a majoração do gravame pelas vias legalmente autorizadas - administrativas ou judiciárias - deixaram de exercer um direito que lhes era garantido pelo prazo de 5 anos, conforme determina o CTN, e que a fazenda Pública já utilizou os recursos colocados a sua disposição.

Ora, se estamos tratando de um sistema, as entropias se corrigem no curto prazo, sob risco de destruir o sistema. E o curto prazo, para efeito de restituição de tributos é aquele em que a segurança jurídica não impeça a segurança social e econômica do sistema orçamentário fiscal.

Em seqüência desejo tratar do mandamento do art. 166 do Código Tributário Nacional que determina:

“A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la”.

Tributos fazem parte da equação que determina o preço do produto.

Em economia os custo de oportunidade determinam a decisão de investir.

Ora, para que seja determinado o custo de oportunidade é necessário que todos os fatores de produção sejam orçados no momento da decisão de investir.

Assim sendo, salvo se por razões do universo não econômico, o empresário deixou de repassar para os preços o custo da tributação ou de parte dela, essa realidade contábil deve estar registrada de forma clara. Permitam-me afirmar, essa é a única forma de bem identificar a matriz de insumo/produto, absolutamente indispensável em qualquer empreendimento econômico, e frente a questão de decidir a quem devolver.

Não é de se supor, por irracional do ponto de vista econômico, que todos os que pagaram o Finsocial com as alíquotas majoradas tenham levado em contabilidade apartada um custo de produção por eles suportado, em detrimento ou da remuneração do capital ou do lucro daquele momento econômico, em nome de uma crença absoluta que no futuro haveria de se considerar inconstitucional o tributo e lhes seria devolvido o montante, com a remuneração de capital do setor, acrescidos do lucro do investimento, e das devidas compensações pelos danos de terem sido expulsos do mercado.

Neste processo em nenhum tempo está representada a contabilidade do empreendedor, aqui contribuinte, que permita afastar a racionalidade econômica e reconhecer o direito de restituição nos termos do art. 166 do CTN.

Pelo exposto neste ponto já me permitiria negar provimento ao pedido do contribuinte convencida de que não há o que devolver a quem não provou ter pago e não repassado o ônus do pagamento.

7 



Processo nº :10660.000884/00-83
Acórdão nº :CSRF/03-04-840

Na sequência de meu raciocínio, creio que poderia o julgador, em instância não administrativa, entender que incautamente o contribuinte deixou de apresentar sua contabilidade e também não lhe foi nunca exigido, motivo pelo qual poderia ser que existisse o direito alegado. Nesse mesmo campo das conjecturas, poderia ser que entendesse de forma diferente.

Nesse ponto, é de evidencia solar, como se costuma dizer entre os juristas, que mesmo se admitindo, por amor ao debate, que haja um direito individual na questão da repetição do Finsocial, há também um direito coletivo, social, que deve ser posto em evidência e aquilatado para que se possa efetivamente fazer uma escolha razoável, no momento de julgar, em dúvida, pró – contribuinte.

É evidente que para restituir o que é reclamado o fisco deixará de oferecer algum bem público a que tem direito a coletividade que hoje paga seus tributos. Ou deverá onerar com mais tributos essa mesma coletividade. Ou seja a sociedade deverá pagar, outra vez, os tributos que já pagou anteriormente diretamente ao Estado, ou indiretamente pela via dos preços.

Valho-me então do saber contido no RE 374981 relatado pelo Ministro Celso de Melo, que me permito descontextualizar:

“É certo – consoante adverte a jurisprudência constitucional do Supremo Tribunal Federal - que não se reveste de natureza absoluta a liberdade de atividade empresarial, econômica, ou profissional, eis que inexistem, em nosso sistema jurídico, direitos e garantias impregnados de caráter absoluto: “OS DIREITOS E GARANTIAS INDIVIDUAIS NÃO TÊM CARÁTER ABSOLUTO. Não há, no sistema constitucional brasileiro, direitos e garantias que se revistam de caráter absoluto, mesmo porque razões de relevante interesse público ou exigências derivadas do princípio de convivência das liberdades legitimam, ainda que excepcionalmente, a adoção, por parte dos órgãos estatais, de medidas restritivas das prerrogativas individuais ou coletivas, desde que respeitados os termos estabelecidos pela própria Constituição. O estatuto constitucional das liberdades públicas, ao delinear o regime jurídico a que estão sujeitas - e considerando o substrato ético que as informa – permite que sobre elas incidam limitações de ordem jurídica, destinadas, de um lado, a proteger a integridade do interesse social e, de outro, a assegurar a coexistência harmoniosa das liberdades, pois nenhum direito ou garantia pode ser exercido em detrimento da ordem pública ou com desrespeito aos direitos e garantias de terceiros” (RTJ 173/807-808 Rel. Min. Celso de Melo, Pleno).

Para não me alongar maçantemente com outros argumentos menos expressivos finalizo:

A legislação tributária determina que o pedido de restituição se faça dentro dos cinco anos que se seguem ao pagamento;

A lei não socorre aos que dormem;

Processo nº :10660.000884/00-83
Acórdão nº :CSRF/03-04-840

Os tributos são parte do custo dos produtos e serviços;

Não foi comprovado que o contribuinte não repassou o custo do tributo aos compradores de seus produtos ou serviços;

O direito individual não se sobrepõe ao direito coletivo;

É certo que a sociedade pagará pela repetição do "indébito" ou na forma de novos tributos ou na substituição de bens públicos pelo pagamento em apreço.

Tudo isso posto, preliminarmente considero decaído o direito de pleitear a restituição do Finsocial, e no mérito dou provimento ao Recurso interposto pela Fazenda Nacional.

Sala das sessões, 22 de maio de 2006


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO



Processo nº :10660.000884/00-83
Acórdão nº :CSRF/03-04-840

VOTO VENCEDOR

Conselheiro LUIS ANTONIO FLORA, Redator designado

A questão que me é proposta a decidir cinge-se ao fato de saber se a contribuinte exerceu o direito de restituição do Finsocial dentro do prazo legal.

Em apertada síntese, a ilustre conselheira relatora, entende que tal direito extingue-se com o decurso do prazo de 5 anos contados da data da extinção do crédito tributário, ocorrida com o pagamento. Assim, encampa os argumentos da Fazenda Nacional.

De minha parte, entendo que a legitimação do pedido ocorreu com a edição da Medida Provisória 1.110/95, ocasião em que o próprio Poder Executivo reconheceu não serem devidas quaisquer quantias a título de Finsocial, dispensando os seus procuradores de promoverem quaisquer exigências quanto a essa contribuição. Esta, aliás, é a posição majoritária desta Câmara Superior de Recursos Fiscais, citando-se, por exemplo os Acórdãos 03-04278 e 03-04298, que estampam a seguinte ementa:

FINSOCIAL - Pedido de Restituição/Compensação - Possibilidade de Exame - Inconstitucionalidade reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal - Prescrição do direito de Restituição/Compensação - Inadmissibilidade - dies a quo - edição de Ato Normativo que dispensa a constituição de crédito tributário - Duplo Grau de Jurisdição. Recurso especial negado.

Diante do exposto, tendo o prazo prescricional/decadencial se iniciado na data da publicação da referida Medida Provisória 1.110/95, é tempestivo o pedido de restituição/compensação formulado pela contribuinte, cujo protocolização foi antes de 31/08/2000, conforme se pode constatar no respectivo requerimento.

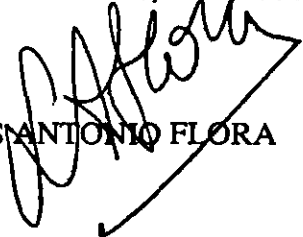
No entanto, as autoridades preparadora e julgadora (está de primeiro grau de jurisdição administrativa) não entenderam dessa forma, razão pela qual, quando da decretação da prescrição/decadência, deixaram de apreciar outras questões relativamente ao pedido de

Processo nº :10660.000884/00-83
Acórdão nº :CSRF/03-04-840

devolução de quantia propriamente dito. Tal fato deve ser levado em consideração, como adiante será ressaltado.

Ante o exposto, nego provimento ao apelo da Fazenda Nacional, conferindo à interessa o direito de ver ressarcido (compensado e/ou restituído) os valores pagos indevidamente a título de Finsocial. Todavia, impõe-se a verificação do conteúdo probatório do recolhimento, além de outros elementos ligados ao pedido que deixaram de ser apreciados pelas autoridades preparadora e julgadora. Portanto, os autos devem ser remetidos à autoridade preparadora para análise de tais quesitos, procedendo-se como se não tivesse havido a decretação da prescrição/decadência. Feito isso, aplique-se os termos procedimentais estabelecidos pelo Decreto 70.235/72.

Sala das Sessões, em 22 de maio de 2006


LUIS ANTONIO FLORA



