



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo nº** 13055.000143/2001-17  
**Recurso nº** 227.578 Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9303-00.494 – 3ª Turma  
**Sessão de** 18 de novembro de 2009  
**Matéria** RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO PIS  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** BOHN & FLACK LTDA.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/1991 a 28/02/1996

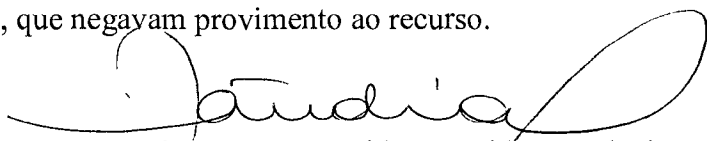
CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. RESTITUIÇÃO.

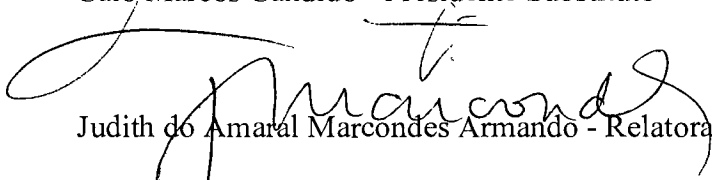
O prazo para requerer a restituição do PIS é de cinco anos contados do pagamento.

Recurso Especial do Procurador Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Nanci Gama, Susy Gomes Hoffmann, Rodrigo Cardozo Miranda, Maria Teresa Martínez López e Leonardo Siade Manzan, que negavam provimento ao recurso.

  
Caio Marcos Cândido - Presidente Substituto

  
Judith do Amaral Marcondes Armando - Relatora

EDITADO EM: 28/03/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Susy Gomes Hoffmann, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Dalton Cesar Cordeiro de Miranda, José Adão Vitorino de Moraes, Maria Teresa Martínez López, Leonardo Siade Manzan e Carlos Alberto Freitas Barreto.

## Relatório

A contribuinte ingressou com pedido de restituição/compensação de PIS em 16 de julho de 1991, referente aos períodos compreendidos entre janeiro de 1991 e fevereiro de 1996.

A Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes decidiu pelo provimento parcial do recurso do contribuinte admitindo o direito ao indébito no período de outubro de 1995 a fevereiro de 1996, observado o critério de semestralidade.

Irresignada a PGFN interpôs recurso especial que foi analisado e acolhido conforme se verifica às fls. 77.

Em seu arrazoado a PGFN alega que foi descumprida regra tributária inscrita nos art. 165 e 168, inciso I do CTN.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando, Relatora

Aprecio o Recurso especial interposto em nome da Fazenda Nacional, em boa forma.

Por economia adoto meu primeiro voto proferido na CSRF, com relação ao Finsocial, vencido naquela ocasião e que vejo agora que pode prosperar à luz das novas jurisprudências dos tribunais superiores.

Chamo à atenção dos destinatários deste voto que a matéria é restituição de PIS, não Finsocial.

*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.*

*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 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, inciso 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 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 está 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 conseqüências 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.*

*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, violando a estabilidade e independência a que me referi.*

*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, vale dizer os 5 anos eleitos pela sociedade e positivados no ordenamento jurídico.*

*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 o custo de oportunidade determina a decisão de investir.*

*Ora, para que seja determinado o custo de oportunidade é necessário que todos os custos 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.*

*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. Aliás, em se supondo, seria inadmissível que deixassem de interpor demandas, administrativas ou judiciais.*

*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. Na seqüência de meu raciocínio, creio que poderia o julgador, em instância não administrativa ou judicial, 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. No campo das conjecturas é possível admitir que a instância judicial seja menos afeiçoada aos raciocínios marcados por parâmetros contábeis.*

*Nesse ponto, é de evidência 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;*

*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, e especialmente considerando o disposto no art. 168 do CTN, inciso I, considerando que os fatos geradores são de 01/01/1991 a 28/02/1996 e o pedido foi realizado em 16 de julho de 1991, dou provimento ao Recurso interposto pela Fazenda Nacional.

  
Judith do Amaral Marcondes Armando