



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 13674.000152/97-82
Recurso nº : 301-125789
Matéria : FINSOCIAL - RESTITUIÇÃO
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : JORDÃO SOARES DA SILVA
Recorrida : 1ª CÂMARA DO TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES.
Sessão de : 22 de maio de 2006
Acórdão nº : CSRF/03-04.819

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. Vencida a Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando (Relatora) que deu 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, ANELISE DAUDT PRIETO, NILTON LUIZ BARTOLI e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Processo nº :13674.000152/97-82
Acórdão nº :CSRF/03-04.819

Recurso nº : 301-125789
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : JORDÃO SOARES DA SILVA

RELATÓRIO

Trata o processo de Pedido de Compensação de valores recolhidos a título de FINSOCIAL, de dezembro/88 a abril/92, com débitos do próprio FINSOCIAL e COFINS, dos períodos de apuração de janeiro/92 a setembro/97 (fls. 01/11).

A Colenda Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário interposto pelo contribuinte em epígrafe, através do Acórdão nº 301-31.004, de 18 de fevereiro de 2004, assim ementado:

FINSOCIAL. RESTITUIÇÃO.

O prazo para requerer o indébito tributário decorrente da declaração de inconstitucionalidade das majorações de alíquotas do FINSOCIAL é de 5 anos, contado de 12/6/1998, data da publicação da Medida Provisória nº 1.621-36/98, que, de forma definitiva, trouxe a manifestação do Poder Executivo no sentido de possibilitar ao contribuinte fazer a correspondente solicitação.

RECURSO PROVIDO POR UNANIMIDADE

A Fazenda Nacional interpôs tempestivamente Recurso Especial de Divergência (fls. 244/253) contra a decisão proferida pela Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes (o representante da Fazenda Nacional tomou ciência do acórdão em 25/05/2004 e o Recurso foi protocolizado em 26/05/2004), requerendo a cassação do acórdão recorrido, restabelecendo o inteiro teor da decisão de 1ª instância.

O apelo da Fazenda Nacional apóia-se no seguinte paradigma oriundo da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes:

"FINSOCIAL RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO

A inconstitucionalidade reconhecida em sede de Recurso Extraordinário não gera efeitos erga omnes, sem que haja Resolução do Senado Federal suspendendo a aplicação do ato legal inquinado (art. 52, inciso X, da Constituição Federal). Tampouco a Medida Provisória nº 1.110/95 (atual Lei nº 10.522/2002) autoriza a interpretação de que cabe a revisão de créditos tributários definitivamente constituídos e extintos pelo pagamento.

DECADÊNCIA

O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data de extinção do crédito tributário (art. 168, inciso I, do Código Tributário Nacional).

Processo nº :13674.000152/97-82
Acórdão nº :CSRF/03-04.819

NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA”(Ac. 302-35782, Relatora: Maria Helena Cotta Cardozo, Sessão: 15/10/2003.

A Fazenda Nacional fundamenta-se, em síntese, nos seguintes argumentos para prestigiar o posicionamento exarado no paradigma:

- Pelo exame dos artigos 165, inciso I e 168, inciso I, ambos do CTN, constata-se que o direito de o sujeito passivo pleitear a restituição total ou parcial de tributo pago indevidamente ou maior que o devido, em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido, extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário.

- As decisões administrativas devem respeitar o disposto no AD SRF nº 96/99, como norma integrante da legislação tributária.

Devidamente cientificada da decisão do Conselho de Contribuintes e do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, em 27/01/2005, tendo-lhe sido facultada a apresentação de contra-razões recursais, a contribuinte compareceu aos autos, em 04/02/2005, argumentando que o Acórdão em questão não merece ser reformado pelo exposto, em suma, a seguir:

- somente com a declaração de inconstitucionalidade pelo STF dos artigos de leis que majoraram a alíquota do FINSOCIAL é que se iniciou o prazo prescricional para que a ora recorrida pudesse exercer seu direito à compensação/restituição do tributo recolhido indevidamente;

- protocolizou seu pedido de compensação na DRF em 15 de dezembro de 1997 (menos de cinco anos da decisão que declarou inconstitucionais as majorações do FINSOCIAL; menos de cinco anos da publicação da decisão e menos de cinco anos da MP 1.542-19 de 13/02/97, que dispensou a constituição de crédito da Fazenda Nacional e determinou o cancelamento de todos os lançamentos efetuados à luz das legislações que majoraram a alíquota do tributo) jamais poderia alegar não existir mais o direito do recorrido.

Na sessão realizada pela CSRF Fiscais 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 :13674.000152/97-82
Acórdão nº :CSRF/03-04.819

VOTO VENCIDO

Conselheira JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO, Relatora

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial em face de Decisão proferida pela Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, fls. 235/242, assim ementada:

FINSOCIAL. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO.

O prazo para requerer o indébito tributário decorrente da declaração de inconstitucionalidade das majorações de alíquotas do FINSOCIAL é de 5 anos, contado de 12/6/98, data da publicação da Medida Provisória nº 1.621-36/98, que, de forma definitiva, trouxe a manifestação do Poder Executivo no sentido de possibilitar ao contribuinte fazer a correspondente solicitação.

RECURSO PROVIDO POR UNANIMIDADE

Em seu arrazoado apresenta divergência jurisprudencial assentada no seguinte paradigma, fls. 183/208, oriundo da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, assim ementado:

“FINSOCIAL RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO

A inconstitucionalidade reconhecida em sede de Recurso Extraordinário não gera efeitos erga omnes, sem que haja Resolução do Senado Federal suspendendo a aplicação do ato legal inquinado (art. 52, inciso X, da Constituição Federal). Tampouco a Medida Provisória nº 1.110/95 (atual Lei nº 10.522/2002) autoriza a interpretação de que cabe a revisão de créditos tributários definitivamente constituídos e extintos pelo pagamento.

DECADÊNCIA

O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data de extinção do crédito tributário (art. 168, inciso I, do Código Tributário Nacional).

NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA”(Ac. 302-35782, Relatora: Maria Helena Cotta Cardozo, Sessão: 15/10/2003.

A Fazenda Nacional fundamenta-se, em síntese, nos seguintes argumentos para prestigiar o posicionamento exarado no paradigma:

- Pelo exame dos artigos 165, inciso I e 168, inciso I, ambos do CTN, constata-se que o direito de o sujeito passivo pleitear a restituição total ou parcial de tributo pago indevidamente ou maior que o devido, em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido, extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário.

Processo nº :13674.000152/97-82
Acórdão nº :CSRF/03-04.819

- As decisões administrativas devem respeitar o disposto no AD SRF nº 96/99, como norma integrante da legislação tributária.

Como visto no relatório, trata-se de pedido de compensação de valores recolhidos a título de FINSOCIAL, de dezembro/88 a abril/92, com débitos do próprio FINSOCIAL e COFINS, dos períodos de apuração de janeiro/92 a setembro/97 (fls. 01/11).

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.

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.

Processo nº :13674.000152/97-82
Acórdão nº :CSRF/03-04.819

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).



Processo nº :13674.000152/97-82
Acórdão nº :CSRF/03-04.819

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.

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 sequência 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

Processo nº :13674.000152/97-82
Acórdão nº :CSRF/03-04.819

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.

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

Processo nº :13674.000152/97-82
Acórdão nº :CSRF/03-04.819

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).

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

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, 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 :13674.000152/97-82
Acórdão nº :CSRF/03-04.819

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

Processo nº :13674.000152/97-82
Acórdão nº :CSRF/03-04.819

prescrição/decadência, deixaram de apreciar outras questões relativamente ao pedido de 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



