



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

**Processo nº** 13688.000072/00-54  
**Recurso nº** 217.948 Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9303-00.493 – 3<sup>a</sup> Turma  
**Sessão de** 18 de novembro de 2009  
**Matéria** PIS  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** VIEIRA&VIEIRA LTDA.

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

Período de apuração: 01/12/1991 a 31/01/1995

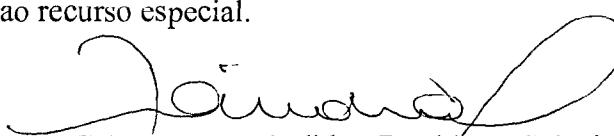
CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. PIS DECADÊNCIA. LANÇAMENTO.

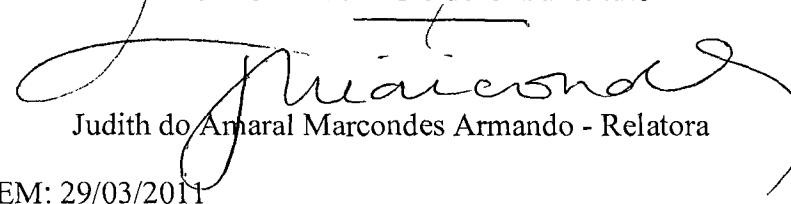
SÚMULA nº 8 do STF. Declara constitucional o art. 45 da Lei 8.212, de 1991.

Recurso Especial do Procurador Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso especial.

  
Caio Marcos Cândido - Presidente Substituto

  
Judith do Amaral Marcondes Armando - Relatora

EDITADO EM: 29/03/2011

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

O contribuinte solicitou restituição de PIS pago indevidamente no período de 01/12/1991 a 31/10/1995.

O pedido de restituição foi realizado em 03/03/2000.

A Câmara a quo entendeu que havia o direito e ademais reconheceu, de ofício a semestralidade.

Irresignada a PGFN interpôs recurso contra o acórdão não unânime considerando que o prazo prescricional é de cinco anos contados do pagamento indevido e que a decisão de reconhecer a semestralidade é mais do que foi pedido.

O contribuinte ofereceu contra-razões.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando, Relatora

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

Conforme minha posição já conhecida pelo Colegiado, entendo que tem razão a PGFN.

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.

*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 preeexistente, 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.*

*Sob esse aspecto é razoável supor que aqueles que não contestaram a majoração do gravame pelas vias legalmente autorizadas - administrativas ou judiciais - 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 refiri.*

*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 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 permite 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 preço.*

Assim, tendo que os fatos geradores ocorreram entre 1991 e 1995 e o pedido de restituição é de 22 de março de 2000, entendo que cabe provimento ao recurso da Fazenda nacional para reconhecer a decadência anterior a março de 1995.

Quanto à semestralidade, reconhecida de ofício, valho-me do voto do Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, que transcrevo, com a devida licença do autor:

*Como relatado, trata-se de auto de infração lavrado para constituir a diferença crédito tributário relativo ao Pis que a reclamante teria recolhido a menor em razão de haver calculado a contribuição à alíquota de 0,65%, prevista na medida Provisória 1.212/1995 e reedições, quando, no período anterior a março de 1996, a alíquota correta era de 0,75%, nos termos da Lei Complementar nº 07/1970 e alterações válidas.*

*A Câmara recorrida desonerou o sujeito passivo de parte da exigência fiscal ao reconhecer, de ofício, a questão da semestralidade da base de cálculo da contribuição e ao aplicar ao caso em análise a norma do parágrafo único do artigo 100 do Código Tributário Nacional, com a consequente exclusão da multa de ofício e dos juros moratórios.*

*A primeira matéria que se apresenta ao debate passa pela análise de questão processual, qual seja, a possibilidade de conceder-se, **de ofício**, direito não postulado pelas partes, in casu, a apuração da contribuição devida tomando como parâmetro a semestralidade de sua base de cálculo.*

*Aqueles que navegam no direito subjetivo sabem ou deveriam saber que o mar processual é bravio e desafiador, quase sempre revolto e cheio de ondas e marolas que fazem, muitas vezes o barco perder o rumo. Isso faz com que muitos se percam e não consigam completar a travessia. Mas nem tudo está perdido, os instrumentos de navegação vêm, a cada dia, se aperfeiçoando, de tal sorte, que o barqueiro que os utilizar corretamente, nunca perderá o norte e, facilmente, chegará a um porto seguro. Saindo da linguagem figurada para a real, os instrumentos são os princípios gerais e específicos que norteiam a atividade jurisdicional e, por empréstimo, a "judicante" administrativa. Muitos desses princípios são universais, isso quer dizer que estão presente em todos, ou em quase todos, sistemas jurídicos mundiais. Na maioria das vezes, são eles incorporados à legislação processual e até mesmo à constitucional, tornando-se, portanto, obrigatória sua observância. Nos países, como o Brasil, em que a atividade judicante é dissociada da inquisitória, um dos pilares da jurisdição é justamente o princípio da iniciativa da parte, cuja origem remonta ao direito romano onde ao juiz era vedado proceder sem a devida provocação das partes. Preditó princípio, versão moderna do ne procedat iudex ex officio; nemo iudex sine actore, foi consagrado no artigo 2º e, também, no 262, ambos do Código de Processo Civil Brasileiro.*

Art. 2º Nenhum juiz prestará a tutela jurisdicional senão quando a parte ou o interessado a requerer, nos casos e forma legais

Art. 262 O processo civil começa por iniciativa da parte, mas se desenvolve por impulso oficial.

*Esse princípio tem como corolários (está assentado), dois outros princípios, o dispositivo e o da demanda, ambos positivados no Código de Processo Civil. Segundo o dispositivo, o julgador deve decidir a causa com base nos fatos alegados e provados pelas partes, não lhe sendo permitido perquirir fatos não alegados nem provados por elas. A razão fundamental que legitima o princípio dispositivo é, justamente, a preservação da imparcialidade do julgador que, em última análise, é o pressuposto lógico do próprio conceito de jurisdição.*

*Em direito probatório, a norma fundamental que confere expressão legal ao princípio dispositivo encontra-se inserta no artigo<sup>1</sup> 333 do CPC o qual incumbe às partes o ônus da prova do por elas alegado. Para o eminentíssimo processualista<sup>2</sup> Ovídio A. Baptista da Silva, Tal princípio vincula duplamente o juiz aos*

<sup>1</sup> O ônus da prova incumbe:

I- ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II- ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

<sup>2</sup> Curso de Processo Civil, vol. 01, 5ª ed., rev., e atual. São Paulo, Editora Revista dos Tribunais, 2.000, p 60.

fatos alegados, impedindo-o de decidir a causa com base em fatos que as partes não hajam afirmado e obrigando-o a considerar a situação de fato afirmada por todas as partes como verdadeira.

*O princípio dispositivo contrapõe-se ao inquisitório onde são dados ao juiz amplos poderes de iniciativa probatória, a exemplo do direito processual espanhol, italiano etc. Entre nós, o princípio inquisitório tem aplicação bastante restrita, circunscrevendo-se às ações que versem sobre direitos indisponíveis, como ocorre nas ações matrimoniais nas quais a lei confere ao magistrado amplos poderes para investigar os fatos da causa. Essa restrição ao princípio inquisitório é necessária, pois, como bem anotou o professor Ovídio Baptista na <sup>3</sup>obra citada linhas acima, dificilmente teria o julgador condições de manter-se completamente isento e imparcial, se a lei lhe conferisse plenos poderes de iniciativa probatória.*

*Outro princípio que norteia a atividade judicante é o da demanda, que vai balizar o alcance da própria atividade jurisdicional. Aqui, o pressuposto básico é a disponibilidade do direito subjetivo das partes, que têm a faculdade de decidir livremente se o exercerá ou se o deixará de exercê-lo. Isso porque, ninguém poderá ser forçado a exercer os direitos que lhe são devidos, tampouco pode-se compelir alguém, contra a própria vontade, a defendê-los perante um órgão julgador, seja ele administrativo ou judicial. Desse pressuposto decorre o princípio jurisdic平do pelo artigo 2º do CPC, de que nenhum juiz prestará a tutela jurisdicional senão quando a parte ou o interessado a requerer.*

*O princípio da demanda também se encontra positivado nos artigo 128 e 460 do CPC, nos seguintes termos:*

Art. 128. O juiz decidirá a lide nos limites em que foi proposta, sendo-lhe defeso conhecer de questões, não suscitadas, a cujo respeito a lei exige a iniciativa da parte.

Art 460. É defeso ao juiz proferir sentença, a favor do autor, de natureza diversa da pedida, bem como condenar o réu em quantidade superior ou em objeto diverso do que lhe foi demandado.

*Traçando-se um paralelo entre o princípio dispositivo e o da demanda, tem-se que o primeiro deles preserva o livre arbítrio das partes na determinação das ações que elas pretendem litigar, enquanto o outro define e limita o poder de iniciativa do juiz com relação às ações efetivamente ajuizadas pelas partes.*

*Esse princípio da demanda apresenta-se em nosso ordenamento jurídico como pressuposto a ser seguido por todo o sistema processual, muito raramente, admite exceções ou algum arrefecimento. A quebra desse princípio é raríssima, ocorrendo*

<sup>3</sup> Página 63.

*mais no processo de falência, e, também, nos casos de jurisdição voluntária.*

*Como consequência lógica dos princípios dispositivos e da demanda, há o que a doutrina denominou de princípio da congruência, ou da correspondência, entre o pedido e a sentença, que impede o julgador de atuar sobre matéria que não foi objeto de expressa manifestação pelo titular do interesse. Por conseguinte, é o pedido que limita a extensão da atividade judicante. Daí, considerar-se extra petita a decisão sobre pedido diverso daquilo que consta da petição inicial. Será ultra petita a que for além da extensão do pedido, apreciando mais do que foi pleiteado. Por fim, é citra petita a decisão que não versou sobre a totalidade do pedido.*

*Em suma, pelo princípio da congruência, deve haver perfeita correspondência entre o pedido e a decisão. Não sendo lícito ao julgador ir além, aquém ou em sentido diverso do que lhe foi pedido. Em outras palavras, o julgamento da causa é limitado pelo pedido, não podendo o julgador dele se afastar, sob pena de vulnerar a imparcialidade e a isenção, bases em que se assenta a atividade judicante.*

*Diante do exposto, e considerando que a denominada semestralidade do Pis decorrente da interpretação do parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar 07/70 por não configurar matéria de ordem pública, muito menos de jurisdição voluntária, não pode ser concedida de ofício.*

Assim sendo, voto por prover o recurso da Fazenda Nacional.

Judith do Amaral Marcondes Armando