



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10120.006434/99-88  
Recurso nº. : 150.275  
Matéria : IRF/LL - Ex(s): 1989 a 1991  
Recorrente : CIAASA MERCANTIL DE VEÍCULOS LTDA.  
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ em BRASÍLIA - DF  
Sessão de : 05 DE DEZEMBRO DE 2007  
Acórdão nº. : 106-16.640

ILL - PAGAMENTO INDEVIDO - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO - DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL - INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL - Nos casos de reconhecimento da não incidência de tributo, a contagem do prazo decadencial do direito à restituição ou compensação tem início na data da publicação do Acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIN; da data de publicação da Resolução do Senado que confere efeito erga omnes à decisão proferida inter partes em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo; ou da data de ato da administração tributária que reconheça a não incidência do tributo. Permitida, nesta hipótese, a restituição ou compensação de valores recolhidos indevidamente em qualquer exercício pretérito. Tratando-se do ILL de sociedade por quotas, não alcançada pela Resolução nº. 82/96, do Senado Federal, o reconhecimento deu-se com a edição da Instrução Normativa SRF nº. 63, publicada no DOU de 25/07/97. Assim, não tendo transcorrido entre a data que transitou em julgado o acórdão que reconheceu a inconstitucionalidade da exação em processo específico, bem como da data do ato da administração tributária e a do pedido de restituição, lapso de tempo superior a cinco anos, é de se considerar que não ocorreu a decadência do direito de o contribuinte pleitear restituição ou compensação de tributo pago indevidamente ou a maior que o devido.

Decadência afastada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CIAASA MERCANTIL DE VEÍCULOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, AFASTAR a decadência do direito de pedir do recorrente e DETERMINAR a remessa dos autos à DRJ de origem para exame das demais questões nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Giovanni Christian Nunes Campos e Ana Maria Ribeiro dos Reis que negaram provimento ao recurso para reconhecer a decadência do direito de pedir do recorrente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10120.006434/99-88  
Acórdão nº : 106-16.640

  
ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS  
PRESIDENTE

  
LUMY MIYANG MIZUKAWA  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 28 JAN 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ ANTONIO DE PAULA, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, CESAR PIANTAVIGNA e GONÇALO BONET ALLAGE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA


Processo nº : 10120.006434/99-88  
Acórdão nº : 106-16.640  
  
Recurso nº : 150.275  
Recorrente : CIAASA MERCANTIL DE VEÍCULOS LTDA.

## RELATÓRIO

Trata-se de pedido de restituição de indébitos do Imposto de renda na fonte sobre o Lucro Líquido (ILL) recolhidos no período de 1990, 1991 e 1992 (fls. 13) e apurada, respectivamente, em 1989, 1990 e 1991. O pedido de restituição foi protocolado em 25/11/1999, e foi protocolizado também pedido de compensação de débitos da COFINS, apurados no período de novembro de 1999 à fevereiro de 2000, vencidos em 15/12/99, 14/01/99, 15/02/00 e 15/03/00.

A Delegacia da Receita Federal em Goiânia (GO), por meio do despacho decisório, indeferiu a solicitação do contribuinte considerando ter ocorrido a decadência do direito de pleitear a restituição.

Inconformada com o indeferimento do seu pedido, a interessada apresentou manifestação de inconformidade, onde alegou que a certeza sobre a existência do indébito tributário, fundamentando sua defesa no artigo 35, da Lei nº 7713, de 1996, na tributação do imposto de renda na fonte sobre o lucro distribuído pelas pessoas jurídicas, argui que a inconstitucionalidade do ILL incidente sobre o lucro das sociedades por quotas de responsabilidade limitada cujo contrato social não previsse a distribuição automática e imediata do lucro apurado aos sócios foi reconhecida pela IN SRF nº 63, de 24 de julho de 1997.

Aduz, ainda, que a contagem do prazo quinquenal para pleitear a restituição de valores de ILL indevidamente recolhidos deve ter como termo inicial a data da publicação da IN SRF nº 63/97, citando julgados do Conselho de Contribuintes que votaram neste mesmo sentido. 



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10120.006434/99-88  
Acórdão nº : 106-16.640

A DRJ entendeu pela decadência do direito do contribuinte requerer a restituição do ILL, por entender que o pedido de restituição fora protocolado fora do prazo quinquenal, tendo em vista que a Resolução do Senado Federal nº 82/ de 18 de novembro e 1996, a qual suspendeu em parte a execução da Lei nº 7713/98, no que diz respeito à expressão "o acionista", contida no seu artigo 35, foi publicada no DOU em 19/11/1996, de modo que em 19/11/2001 já teria ocorrido a decadência do direito do contribuinte, estando, portanto perempto o seu pedido. A DRJ indeferiu o pedido de manifestação de inconformidade, mantendo a decisão da DRJ.

A DRJ entendeu, ainda, que toda a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal é firme no sentido de que somente será inconstitucional a exigência do imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido quando o contrato social for omissivo sobre a distribuição dos lucros, pois no caso aplicar-se-á o Código Comercial, e por decorrência a solução adotada para a expressão *os acionistas*, ou quando o contrato preveja, destinação dos lucros, independentemente da manifestação dos sócios, outra que não a sua distribuição.

Contudo, segundo a DRJ, quando o contrato social preveja que a destinação do lucro líquido depende de disposição dos sócios a respeito, dá-se a situação configuradora da disponibilidade jurídica dos rendimentos, como bem apontou o Ministro Celso de Mello. É exatamente esse o caso da contribuinte, no qual a Cláusula VIII do Contrato Social, "in fine" dispunha que o "Os lucros ou prejuízos apurados nos balanços anuais encerrados em 31 de Dezembro de cada ano serão divididos ou suportados pelos sócios na proporção de suas quotas sociais". Ou seja, possuíam eles a disponibilidade jurídica sobre os lucros da empresa.

Nesse sentido, a DRJ entende que se deve interpretar o disposto no parágrafo único do art. 1º, da IN SRF 63/97, haja vista que essa instrução normativa, com dito alhures, apenas veio dar maior eficácia à decisão do STF, prevenindo litígios, ou seja, não pretendeu, em nenhum momento, dispor contra a decisão da Corte Suprema.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10120.006434/99-88  
Acórdão nº : 106-16.640

Deve ser afastada, então, a interpretação que altera a apreciação do Supremo Tribunal Federal sobre a questão, ampliando inadvertidamente a inconstitucionalidade declarada com alcance mais estreito, cabendo lembrar, ainda, que Instrução Normativa não pode inovar no mundo jurídico para dispensar a exigência de tributo devido, máxime quando já declarada a constitucionalidade da exação.

Por outro lado, o fato de não constar nas declarações "lucros distribuídos, pagos ou creditados" não é prova suficiente de que não houve distribuição de lucros ou creditados aos sócios. E mais, soa estranho os quotistas suportarem anos sem receberem suas quotas de participação nos lucros da empresa. Mais contundente, como prova de que houve lucro pago ou creditado, é o fato da empresa ter recolhido o imposto de que trata o art. 35 da Lei 7.713/88.

Portanto, sendo, no presente caso, constitucional a exigência do ILL devido pela sociedade por quotas de responsabilidade limitada, toma-se indevido, também por esse motivo, o pedido de restituição dos recolhimentos, em virtude da ausência de indébito.

No tocante às INs SRF nºs 21 e 32, de 1997 não se aplicam a espécie em exame, por tratarem de convalidação de compensação de Finsocial com débitos da Cofins efetuada anteriormente a emissão das referidas Instruções Normativas.

Quanto aos demais argumentos de defesa apresentados na manifestação de inconformidade, a DRJ entendeu desnecessária a sua apreciação por restarem prejudicados em virtude do reconhecimento por este colegiado, em linhas pretéritas, da decadência do direito postulado. Ademais, a decisão proferida no despacho decisório da autoridade *a quo* está devidamente fundamentada na legislação tributária de regência não merecendo, pois, qualquer reforma.

Por fim, no que diz respeito à jurisprudência judicial trazida aos autos, a DRJ entendeu que o segundo o artigo 472 do Código de Processo Civil, que *a sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros*. Então, não sendo parte nos litígios objetos dos acórdãos, a interessada não pode usufruir os



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10120.006434/99-88  
Acórdão nº : 106-16.640

efeitos das sentenças ali prolatadas, uma vez que os efeitos são *inter partes* e não *erga omnes*. Com relação aos acórdãos do 1 ° CC trazidos à colação, a DRJ consignou que, consoantes o art. 100, 11, do Código Tributário Nacional, as decisões dos Singulares colegiados de jurisdição administrativas não constituem normas complementares da legislação tributária, tampouco vinculam a administração, pois inexistir lei que lhes confira a efetividade de caráter normativo.

Inconformada com a decisão proferida pela DRJ, o contribuinte, ora recorrente, apresentou o presente recurso administrativo onde reitera as alegações expostas em sua manifestação de inconformidade. Alega, ainda, que o prazo decadencial para reaver as quantias indevidamente recolhidas, a título de contribuição para o ILL é de cinco anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, somados de mais cinco anos, contados da homologação tácita do lançamento, razão pela qual o requerimento da recorrente, no sentido de ver autorizada a sua restituição dos valores pagos indevidamente há mais de cinco anos, mas dentro do prazo decenal, está em conformidade com a lei, conforme ampla jurisprudência e doutrina transcrita e os argumentos apresentados.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10120.006434/99-88  
Acórdão nº : 106-16.640

VOTO

Conselheira LUMY MIYANO MIZUKAWA, Relatora.

O recurso foi apresentado tempestivamente, e dele tomo conhecimento.

Como se vê do relatório, discussão do presente litígio reporta-se à restituição de imposto sobre o lucro líquido, que o requerente entende ter recolhido indevidamente, bem como, qual seria o marco inicial da contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição do imposto indevidamente pago nos casos de declaração de inconstitucionalidade de lei pelo Supremo Tribunal Federal, bem como quando a própria administração tributária reconhece a não incidência de determinado tributo.

Da análise do processo, nota-se que o recorrente entende que os pagamentos do Imposto Sobre o Lucro Líquido que foram realizados com o fulcro no disposto no art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988, no seu caso são indevidos, já que o artigo 35, anteriormente citado, foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal para as sociedades anônimas e para as sociedades por quotas de responsabilidade limitada, cujo contrato social não contiver cláusulas específicas de distribuição de lucros no encerramento do exercício social, ou seja, quando, segundo o contrato social, não dependa do assentimento (concordância) de cada sócio a destinação do lucro líquido a outra finalidade que não seja a de distribuição.

Diante da declaração de inconstitucionalidade do artigo 35 da Lei nº 7.713, de 1988, pelo Supremo Tribunal Federal, cuja eficácia, no que diz respeito à expressão "o acionista", foi suspensa pela Resolução do Senado Federal nº 82/96, em 18/11/96, entende recorrente que está enquadrado numa das situações em que a lei foi declarada inconstitucional, já que a sua sociedade está estruturada em sociedade por quotas de responsabilidade limitada e não houve a efetiva distribuição do lucro líquido auferido no



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10120.006434/99-88  
Acórdão nº : 106-16.640


período aos sócios quotistas, razão pela qual o início do prazo decadencial deve ser contado a partir da data da publicação da Instrução Normativa SRF nº 63, de 24/07/97 para parte do valor a ser restituído e da data que transitou em julgado o acórdão que reconheceu a inconstitucionalidade do ILL no que se refere a parte discutida judicialmente.

Desta forma, cabe, inicialmente, a análise do termo inicial para a contagem do prazo decadencial para requerer a restituição de tributos e contribuições declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal ou reconhecidos como indevidos pela própria administração tributária.

Em regra geral o prazo decadencial do direito à restituição de tributos e contribuições encerra-se após o decurso de cinco anos, contados da extinção do crédito tributário, ou seja, data do pagamento ou recolhimento indevido.

Entendo, que neste caso específico, o termo inicial não poderá ser o momento da extinção do crédito tributário pelo pagamento, já que a fixação do termo inicial para a apresentação do pedido de restituição está estritamente vinculada ao momento em que o imposto passou a ser indevido. Até porque, antes deste momento os pagamentos efetuados pelo requerente eram pertinentes, já que em cumprimento de ordem legal. Em outras palavras quer dizer que, antes do reconhecimento da improcedência do imposto, o recorrente agiu dentro da presunção de legalidade e constitucionalidade da lei.

Isto é, até a decisão judicial ou administrativa em contrário, ao contribuinte cabe dobrar-se à exigência legal tributária. Reconhecida, porém, sua inexigibilidade, quer por decisão judicial transitada em julgado, quer por ato da administração pública, somente a partir deste ato estará caracterizado o indébito tributário, gerando o direito a que se reporta o artigo 165 do C.T.N.

Porquanto, se por decisão do Estado, pólo ativo das relações tributárias, o contribuinte se via obrigado ao pagamento de tributo até então, ou sofrer-lhe as sanções, a reforma dessa decisão condenatória por ato da própria administração, tem o efeito de tornar o termo inicial do pleito à restituição do indébito a data de publicação do mesmo ato. 



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10120.006434/99-88  
Acórdão nº : 106-16.640

Não há dúvidas, que na regra geral o prazo decadencial do direito à restituição encerra-se após o decurso de cinco anos, contados da data do pagamento ou recolhimento indevido. Sendo exceção à declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal da lei em que se fundamentou o gravame ou de ato da administração tributária que reconheça a não incidência do tributo, momento em que o início da contagem do prazo decadencial desloca-se para a data da Resolução do Senado que suspende a execução da norma legal declarada inconstitucional, ou da data do ato da administração tributária que reconheça a não incidência do tributo, sendo que, nestes casos, é permitida a restituição dos valores pagos ou recolhidos indevidamente em qualquer exercício pretérito.

Por outro lado, também não tenho dúvida, se declarada a inconstitucionalidade - com efeito, *erga omnes* - da lei que estabelece a exigência do tributo, ou de ato da administração tributária que reconheça a sua não incidência, este, a princípio, será o termo inicial para o início da contagem do prazo decadencial do direito à restituição de tributo ou contribuição, porque até este momento não havia razão para o descumprimento da norma, conforme jurisprudência desta Câmara.

Este é o entendimento já pacificado no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes e na Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme se constata no Acórdão CSRF/01-03.239, de 19 de março de 2001, cuja ementa se transcreve abaixo:

**DECADÊNCIA - PEDIDO DE RESTITUIÇÃO - TERMO INICIAL - Em caso de conflito quanto à inconstitucionalidade da exação tributária, o termo inicial para contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente inicia-se: a) da publicação do acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIN; b) da Resolução do Senado que confere efeito *erga omnes* à decisão proferida *inter partes* em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo; c) da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária.**

Admitir entendimento contrário é certamente vedar a devolução do valor pretendido e, conseqüentemente, enriquecer ilicitamente o Estado, uma vez que à




MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10120.006434/99-88  
Acórdão nº : 106-16.640

Administração Tributária não é dado manifestar-se quanto à legalidade e constitucionalidade de lei, razão porque os pedidos seriam sempre indeferidos, determinando-se ao contribuinte socorrer-se perante o Poder Judiciário. O enriquecimento do Estado é ilícito porque é feito às custas de lei inconstitucional.

No caso específico questionado nos autos, qual seja, ILL de sociedade por quotas, não alcançada pela Resolução nº 82/96, do Senado Federal, a contagem do termo inicial da decadência do direito de pleitear restituição ou compensação deve ser a data da publicação da IN SRF nº 63, de 24/07/97.

Entretanto, não paira dúvidas de que o reconhecimento e a extensão da inconstitucionalidade, no que alude às demais sociedades, veio pela via administrativa, mais precisamente com a edição da Instrução Normativa SRF nº 63, de 24/07/97, publicada no DOU de 25/07/97, que vedou a constituição de créditos tributários concernente ao ILL no tocante às sociedades anônimas e "às demais sociedades nos casos em que o contrato social, na data do encerramento do período-base de apuração, não previa a disponibilidade, econômica ou jurídica, imediata ao sócio cotista, do lucro líquido apurado", ou seja, a administração da Secretaria da Receita Federal preocupada e visando dar efetividade à decisão do Supremo Tribunal, bem como cumprir a decisão do Senado Federal, e tendo como suporte de validade o Decreto nº 2.194, de 07/04/97, o qual dispõe em seu artigo 1º que "Fica o Secretário da Receita Federal autorizado a determinar que não sejam constituídos créditos tributários baseados em lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em ação processada e julgada originalmente ou mediante recurso extraordinário.", o Secretário da Receita Federal editou, em consonância com o julgado do Supremo Tribunal Federal, a Instrução Normativa nº 63, de 24/07/97, com a finalidade de evitar litígios em processos administrativos, sobre as matérias tidas por inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, que diz: 



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10120.006434/99-88  
Acórdão nº : 106-16.640

*Art. 1º Fica vedada à constituição de créditos da Fazenda Nacional, relativamente ao imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido, de que trata o art. 35 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, em relação às sociedades por ações.*

*Parágrafo único. O disposto neste artigo se aplica às demais sociedades nos casos em que o contrato social, na data do encerramento do período-base de apuração, não previa a disponibilidade, econômica ou jurídica, imediata ao sócio cotista, do lucro líquido apurado.*

Desta forma, no caso em análise, somente a partir da publicação da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 63, de 24 de julho de 1997 (DOU de 25 de julho de 1997) surgiria o direito do requerente em pleitear a restituição do imposto sobre o lucro líquido, porque esta Instrução Normativa estampa o reconhecimento da Autoridade Tributária pela não-incidência às demais sociedades nos casos em que o contrato social, na data do encerramento do período-base de apuração, não previa a disponibilidade, econômica ou jurídica, imediata ao sócio cotista, do lucro líquido apurado, situação não abrangida pela Resolução do Senado Federal nº 82/96.

É cristalino, que a Resolução do Senado Federal nº 82/96, abrangeu, somente, as sociedades anônimas (expressão acionistas), não afetando as demais sociedades, fato este, somente, reconhecido pela IN SRF 63/97.

Ora, o prazo decadencial do direito de pleitear a repetição do indébito, no caso de tributo declarado inconstitucional, inicia-se no momento em que a exação é reconhecida como indevida.

Em conclusão entendo, que nos casos de reconhecimento da não incidência de tributo, a contagem do prazo decadencial do direito à restituição ou compensação tem início na data da publicação do Acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIN; da data de publicação da Resolução do Senado que confere efeito *erga omnes* à decisão proferida inter partes em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo; ou da data de ato da administração tributária que reconheça a não incidência do



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10120.006434/99-88  
Acórdão nº : 106-16.640

tributo. Permitida, nesta hipótese, a restituição ou compensação de valores recolhidos indevidamente em qualquer exercício pretérito. Tratando-se do ILL de sociedade por quotas, não alcançada pela Resolução nº 82/96, do Senado Federal, o reconhecimento deu-se com a edição da Instrução Normativa SRF nº 63, publicada no DOU de 25/07/97.

Assim sendo, entendo que não ocorreu à decadência do direito de pleitear a restituição já que o ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária ocorreu em 25 de julho de 1997 e o pedido de restituição / compensação foi protocolado em 08 de abril de 2002.

Por todo exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso para afastar a decadência do direito de pleitear restituição e determinar o retorno a DRJ de origem para enfrentamento do mérito.

Sala de Sessões, 05 de dezembro de 2007 

  
LUMY MIYANO MIZUKAWA