



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.007103/2001-51
Recurso nº. : 137.689
Matéria : IRF - Ano(s): 1990
Recorrente : LOCADORA BRASAL LTDA.
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ em BRASÍLIA - DF
Sessão de : 09 DE JULHO DE 2004
Acórdão nº. : 106-14.122

IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - ILL - RESTITUIÇÃO DE VALORES REFERENTES AO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - PRAZO DECADENCIAL - 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: da publicação do acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIN; da Resolução do Senado que confere efeito *erga omnes* à decisão proferida inter partes em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo ou da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária (CSRF/01-03.239). Quando o indébito se exterioriza a partir do reconhecimento da administração tributária deve-se tomar a data da publicação da norma que veiculou ser indevida a exação como o *dies a quo* para a contagem do prazo a que estava submetido o contribuinte para pleitear a restituição do indébito gerado com o entendimento veiculado por ela. Isto porque, antes da publicação da norma, não tinha o contribuinte o conhecimento do que era indevida a exação, e não se reconhecer tal fato seria penalizá-lo por ato que não praticou quando o seu direito não era reconhecido. Assim, em se tratando de sociedades por quotas de responsabilidade limitada, para que não seja atingido pela decadência, o pedido de reconhecimento do direito creditório deve ter sido apresentado até cinco anos contados da data da publicação da IN SRF nº 63, de 25/07/1997.

Decadência afastada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LOCADORA BRASAL LTDA..

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade, AFASTAR a decadência do direito de pedir do recorrente e DETERMINAR a remessa dos autos à Repartição de origem para análise do mérito, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.007103/2001-51
Acórdão nº : 106-14.122

Ana Neyle Olímpio Holanda
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA
RELATORA

FORMALIZADO EM: **20 SET 2004**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, ROMEU BUENO DE CAMARGO, LUIZ ANTONIO DE PAULA, GONÇALO BONET ALLAGE, ANTÔNIO AUGUSTO SILVA PEREIRA DE CARVALHO (Suplente convocado) e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES. Ausente, justificadamente, o Conselheiro JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.007103/2001-51
Acórdão nº : 106-14.122

Recurso nº : 137.689
Recorrente : LOCADORA BRASAL LTDA.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de pedido de restituição/compensação, apresentado em 18 de junho de 2001, referente ao imposto de renda retido na fonte sobre o lucro líquido (ILL), dos anos de 1989 a 1992.

Na exordial, a requerente expõe a admissibilidade jurídica do pedido, pois que efetuou recolhimentos referentes ao ILL, conforme dispunha a Lei nº 7.713, de 22/12/1988, entretanto, o artigo 35 da referida lei foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal e, em consequência, o Senado Federal suspendeu os seus efeitos através da Resolução nº 86, de 19/11/1996, extirpando-o do mundo jurídico. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal tem esposado entendimento de que a pronúncia de inconstitucionalidade, por via de controle difuso ou concentrado, opera efeitos *ex tunc*, pois toda lei adversa à Constituição é absolutamente nula desde o seu nascimento.

Aduz que o prazo de prescrição para repetição do indébito tributário pago com base na norma retirada do mundo jurídico começa a fluir a partir da data da Resolução do Senado Federal. E que o Código Tributário Nacional é claro em afirmar, em seus artigos 165, I, e 168, I, que todo contribuinte tem direito à restituição das quantias pagas indevidamente, como também, em seu artigo 156, esclarece que o crédito tributário é extinto com a edição da Resolução do Senado Federal.

Argumenta que a Secretaria da Receita Federal, através do Parecer COSIT nº 58, de 1998, consolidou o entendimento de que se conta o prazo de cinco anos dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade para aquele contribuinte que participou da ação, ou da Resolução do Senado Federal para os demais, não se



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

Processo nº : 10166.007103/2001-51
Acórdão nº : 106-14.122

tratando de ADIN. Também a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda confirma este entendimento.

Destarte, fulcrado neste entendimento, recalculou os valores pagos a título de ILL, nos períodos de 1989 a 1992, para efeito de repetição do indébito tributário, sendo cabível ainda a correção monetária utilizada pelo fisco na cobrança dos seus tributos, como também são devidos os expurgos inflacionários.

A autoridade fiscal observa que, com a suspensão do artigo 35 da Lei nº 7.713, de 1988, pela Resolução do Senado Federal nº 82, de 18/11/1996, a Secretaria da Receita Federal expediu a IN SRF nº 63, de 24/07/1997 em que determina a vedação de constituição de créditos da Fazenda Nacional relativamente ao imposto de renda retido na fonte sobre o lucro líquido em relação às sociedades por ações e às demais sociedades nos casos em que o contrato social não previa a disponibilidade imediata ao sócio cotista do lucro líquido apurado, na data do encerramento do período base. E, na espécie, o contrato social, acostado aos autos às fls. 49/90, não prevê a disponibilidade, econômica ou jurídica, imediata ao sócio quotista, do lucro líquido apurado, o que de fato desoneraria o sujeito passivo do tributo em questão. Entretanto indeferiu o pedido, por meio de despacho decisório, sob a fundamentação de que o direito de a contribuinte pleitear a restituição ou compensação do indébito estaria extinto, pois o prazo para repetição de indébitos, inclusive relativos a tributo ou contribuição pagos com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, seria de cinco anos, contados da data da extinção do crédito, nos termos do disposto no Ato Declaratório SRF nº 96, de 26 de novembro de 1999.

A requerente foi cientificada da decisão em 16/05/2003, e, apresentou sua manifestação de inconformidade ao despacho decisório, em 02/06/2003, alegando, em síntese e fundamentalmente, que:

1) a jurisprudência e a doutrina são mansas e pacíficas no sentido de que o prazo de decadência ou de prescrição do direito de restituir/compensar, no caso



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.007103/2001-51
Acórdão nº : 106-14.122

de declaração de inconstitucionalidade, conta-se a partir da Resolução do Senado Federal, quando houver;

2) na espécie, a Resolução do Senado Federal nº 82 foi publicada em 19/11/1996, somando-se cinco anos a esta data tem-se 19/11/2001, o pedido aqui referido foi protocolizado em 18/06/2001, portanto, estritamente dentro do lapso prescricional/decadencial de cinco anos;

3) há orientação, não somente do Superior Tribunal de Justiça, mas também do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda e da Secretaria da Receita Federal, através do Parecer COSIT nº 58, de 1998, no sentido de que o prazo para restituir o tributo indevido somente se conta a partir da Resolução do Senado Federal;

4) tal entendimento é mais que lógico e evidente, pois, se ainda não há uma definição quanto à constitucionalidade ou não de determinada cobrança, não há como atribuir ao contribuinte a sanção da decadência ou prescrição, se o pressuposto para a incidência dessas duas figuras é exatamente a inércia culposa ou injustificada do interessado;

5) não pode o contribuinte que pagou ficar numa situação pior do que aqueles que nada recolheram e que foram ou não eventualmente autuadas, pois tiveram os lançamentos contra si realizados cancelados ou arquivados os processos de execução;

6) logo, para o contribuinte que foi parte na relação processual que resultou na declaração incidental de inconstitucionalidade, o início da decadência conta-se a partir do trânsito em julgado da decisão judicial, enquanto para os demais, só se pode falar em decadência quando os efeitos da decisão foram *erga omnes*, o que ocorre apenas após a publicação da Resolução do Senado Federal;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.007103/2001-51
Acórdão nº : 106-14.122

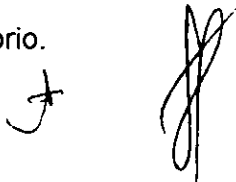
7) reporta-se a julgados do Superior Tribunal de Justiça e dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda;

8) conclui defendendo que seja acolhida a impugnação, determinando-se a reforma do despacho decisório, a fim de se dar por procedente o pedido.

Os membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília - DF acordaram por indeferir a solicitação do contribuinte por entenderem ter ocorrido a decadência do direito de requerer a restituição dos valores pagos a título de imposto sobre o lucro líquido, no período de 1989 a 1992, vez que, segundo as determinações dos artigos 165, I, e 168, I, do Código Tributário Nacional, o prazo para pleitear a restituição de pagamentos indevidos é de cinco anos, contados da data do recolhimento. O pedido de restituição somente foi protocolizado em 18/06/2001, o que denota a fluência de prazo superior a cinco anos entre o recolhimento indevido e a data da formalização do pedido.

Intimado em 16/05/2003, o sujeito passivo, irresignado, interpôs, tempestivamente, recurso voluntário, onde reapresenta os mesmos argumentos de defesa expendidos na impugnação.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.007103/2001-51
Acórdão nº : 106-14.122

VOTO



Conselheira ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, Relatora

O recurso preenche os requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

O dissídio posto nos autos cinge-se ao pleito de que seja acolhida a tese de que os valores recolhidos a título de imposto sobre a renda retido na fonte sobre o lucro líquido – ILL, cuja incidência se deu por determinação do artigo 35 da Lei nº 7.713, de 22/12/1988, sejam considerados indevidos, isto para que seja concedida a restituição de tais valores.

Fundamenta-se a peticionante no argumento de que o dispositivo legal que deu esteio à exação em foco foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, através do RE nº 172.058-1/SC, sendo que, posteriormente, a Secretaria da Receita Federal editou a Instrução Normativa SRF nº 63, de 24/07/1997, vedando a constituição dos créditos relativos ao imposto sobre a renda retido na fonte sobre o lucro líquido em relação às sociedades por ações, e, com relação às demais sociedades que não prevêm em seu contrato social a imediata disponibilidade do lucro líquido, como é o caso da requerente.

Entretanto, o colegiado julgador de primeira instância refutou o pedido dizendo estar decaído o direito à restituição perpetrada, vez que decorridos mais que cinco anos entre a data do recolhimento do tributo e da protocolização do pedido de restituição.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.007103/2001-51
Acórdão nº : 106-14.122

O dispositivo legal que embasou os recolhimentos aqui discutidos foi o já referido artigo 35 da Lei nº 7.713, de 1988, que tem a seguinte dicção:

"Art. 35. O sócio-quotista, o acionista ou titular de empresa individual ficará sujeito ao imposto de renda na fonte, à alíquota de 8% (oito por cento), calculada com base no lucro líquido apurado pelas pessoas jurídicas na data do encerramento do período base."

Entretanto o Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento pelo Supremo Tribunal Federal do RE nº 172.058-1/SC, reconheceu a inconstitucionalidade do artigo 35 da Lei nº 7.713, de 1988, no que diz respeito à expressão "o acionista" ali grafada. Posteriormente, o Senado Federal fez publicar a Resolução nº 82, em 19/11/1996, que suspende a execução do referido artigo 35 da Lei nº 7.713, de 1988, no que diz respeito à expressão "o acionista" nele contida, retirando-o do mundo jurídico. Sendo que, por sua restrição apenas aos acionistas, tal dispositivo aplicou-se imediatamente apenas para os participantes das sociedades por ação.

Contudo, a Secretaria da Receita Federal editou a Instrução Normativa SRF nº 63, de 25/07/1997, que no seu artigo 1º assim preceitua:

"Art. 1º. Fica vedada a 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 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. (grifamos)

A determinação emanada da Administração Tributária exara o entendimento de que para as demais sociedades, e não apenas para as sociedades por ações, sujeitando a que o contrato social, na data do encerramento do período base de apuração, não previa a disponibilidade, econômica ou jurídica, imediata ao



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.007103/2001-51
Acórdão nº : 106-14.122

sócio cotista, do lucro líquido apurado, foi reconhecido a não obrigatoriedade pelo recolhimento do imposto sobre a renda retido na fonte sobre o lucro líquido.

Na espécie, trata-se de empresa por cotas de responsabilidade limitada. Tal fato, somado à expedição do ato administrativo da Secretaria da Receita Federal, reconhecendo a não incidência da exação em tais casos, por meio da Instrução Normativa SRF nº 63, de 1997, é de fundamental importância para a determinação do *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial para o pedido de restituição do tributo pago indevidamente.

A contagem do prazo decadencial para pleitear a restituição de possíveis tributos pagos a maior deve obedecer às regras do artigo 168, I, do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

“Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I – nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário.

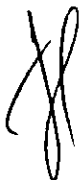
II - na hipótese do inciso III do art.165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.”

Por sua vez, o artigo 165 do mesmo diploma legal determina:

“Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do art. 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II – erro na identificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.007103/2001-51
Acórdão nº : 106-14.122

III – reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.”

Da leitura dos dispositivos legais trazidos à colação bem se pode concluir não haver dispositivo específico para tratar da restituição de indébito quando tal fato decorra de reconhecimento da improcedência da exação pela Administração Tributária, superveniente ao pagamento.

Tem se entendido que não se deve ter tal caso como um simples pagamento indevido e se contar o prazo para exercício do direito de reclamar o indébito após cinco anos da data do pagamento. Isto porque, até a expedição da norma reconhecendo que o tributo era indevido, os recolhimentos efetuados eram pertinentes, vez que em cumprimento de exigência legal.

Antes do reconhecimento da improcedência do tributo, tanto a administração tributária quanto o sujeito passivo agiram sob a presunção de ser legítima a exação. Entretanto, reconhecida a inexigibilidade do tributo por ato do próprio órgão que o administra, surge para o contribuinte o direito ao não recolhimento da exação, como também a repetição aos valores recolhidos indevidamente.

Diante de tais situações fáticas, a Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda tem entendido que, embora o Código Tributário Nacional estabeleça que o prazo para pleitear a restituição seja sempre de cinco anos, o *dies a quo* da contagem deve ser considerado de acordo com cada situação jurídica.

No caso de reconhecimento da Administração Tributária da impertinência da exação, tem entendido aquele Colegiado Superior que tal posicionamento veio trazer uma nova situação jurídica, o que torna coerente a aplicação da regra que fixa o prazo de decadência para pleitear a restituição ou compensação só a partir “da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa, ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória” (art. 168, II, do CTN).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.007103/2001-51
Acórdão nº : 106-14.122

Embora não haja no diploma legal a previsão específica para os casos de reconhecimento da improcedência do tributo pela Administração Tributária, tal hipótese guarda grande similitude com o disposto no artigo 165, I, do Código Tributário Nacional, pelo que, para a cobrança se tornou indevida em face da legislação tributária que passou a ser inaplicável à situação, daí que o prazo do artigo 168 do Código Tributário Nacional deve ser contado a partir do momento em que o conflito é sanado.

Isto porque, antes do reconhecimento da improcedência do tributo, tanto a Administração Tributária quanto o sujeito passivo agiram sob a presunção de ser legítima a exação. Entretanto, reconhecida a inexigibilidade do tributo por ato que retira do mundo jurídico a norma que o impõe, surge para o contribuinte o direito ao não recolhimento do tributo, como também a repetição aos valores recolhidos indevidamente. A partir deste momento devem ser considerados os prazos para pleitear a restituição deste indébito.

Esse parece ser o único critério lógico que permite harmonizar as diferentes regras de contagem de prazo previstas nos artigos 168 e 165 do Código Tributário Nacional.

Assim, o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda muito bem se aplica à espécie dos autos, pelo que o acato e tomo como fundamento para me posicionar no sentido de que o prazo decadencial ara a repetição do indébito tratado nos autos deve ter seu *dies a quo* como 24/07/1997, vez que apenas a partir de tal data, por meio da Instrução Normativa SRF nº 63, a Administração Tributária reconheceu a improcedência do tributo para as demais empresas que não as sociedades por ação.

Na espécie, o pedido de restituição foi protocolizado em 18 de junho de 2001, portanto, antes de transcorridos os cinco anos da data da expedição da referida instrução normativa, pelo que entendo não ter ocorrido a decadência do direito à restituição pleiteada.





11



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.007103/2001-51
Acórdão nº : 106-14.122

Diante do entendimento aqui expressado no tocante ao afastamento da decadência do direito de pleitear a restituição aqui tratada, impende observar que a autoridade preparadora não analisou a pertinência do pedido indeferindo-o tendo por caduco o direito à restituição, como também o colegiado julgador de primeira instância resolveu conhecer a impugnação apresentada e julgar improcedente a solicitação, face à decadência do direito de repetição dos indébitos pleiteados, o que implicou em que a matéria de mérito não fosse objeto de análise por parte do *decisum a quo*.

Em homenagem ao duplo grau de jurisdição, é defesa a apreciação, pelo julgador de segundo grau, de matéria não enfrentada em instância inferior, pois reverteria o devido processo legal, com a transferência para a fase recursal da instauração do litígio.

Destarte, voto para afastar a decadência do direito de pleitear a restituição pretendida, devendo os autos retornar à Delegacia da Receita Federal em Brasília - DF, para que se pronuncie quanto ao cabimento do pedido, averiguando a certeza e liquidez dos créditos apresentados, adotando-se, a partir de então, as determinações legais para observância das fases processuais.

Sala das Sessões - DF, em 09 de julho de 2004.

Ana Neyle Olímpio Holanda
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

