



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10166.019487/99-32
Recurso nº : 128.144
Matéria : IRF - Ano(s): 1990 e 1991
Recorrente : VEPESA VEÍCULOS PESADOS LTDA
Recorrida : DRJ em BRASÍLIA - DF
Sessão de : 23 DE JANEIRO DE 2002
Acórdão nº : 106-12.491

DECADÊNCIA – RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO – NORMA SUSPENSIVA POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL – Nos casos de declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, ocorre a decadência do direito à repetição do indébito depois de 05 (cinco) anos da data de trânsito em julgado da decisão proferida em ação direta ou da publicação da Resolução do Senado Federal que suspendeu a lei com base em decisão proferida no controle difuso de constitucionalidade – Resolução 82/96.

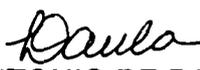
ILL – INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 35 DA LEI nº 7.713/88 - A existência de cláusula no contrato social de distribuição do lucro caracteriza, por si só, a disponibilidade jurídica dos lucros para os sócios quotistas, para efeito do fato gerador do Imposto de Renda, nos termos do artigo 43 do C.T.N , uma vez que somente a deliberação expressa dos sócios o lucro poderia ter outra destinação.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VEPESA VEÍCULOS PESADOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, AFASTAR a decadência do direito de pedir da recorrente e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


TACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS
PRESIDENTE


LUIZ ANTONIO DE PAULA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 11 MAR 2002

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.019487/99-32
Acórdão nº. : 106-12.491

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, THAISA JANSEN PEREIRA, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, EDISON CARLOS FERNANDES e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES. Ausente momentaneamente o Conselheiro ROMEU BUENO DE CAMARGO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.019487/99-32
Acórdão nº. : 106-12.491

Recurso nº. : 128.144
Recorrente : VEPESA VEÍCULOS PESADOS LTDA.

RELATÓRIO

VEPESA VEÍCULOS PESADOS LTDA., já qualificada nos autos, recorre da decisão do Delegado da Receita Federal de Julgamento em Brasília - DF, da qual foi cientificada em 19/04/2001 ("AR" – fl. 215-verso), interpôs recurso voluntário a este Conselho de Contribuintes em 18/05/2001 (fls. 217/231).

Deu início aos autos o Pedido de Restituição de créditos de Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido, pago por intermédio dos DARF juntados às fls. 05/07, cumulado com Pedido de Compensação – fl. 01, por intermédio de seu advogado (Instrumento de fl. 09). Fundamentou sua pretensão nos seguintes termos:

"Recolhimento de ILL (Imposto sobre o Lucro Líquido), com alíquota excedente a 8%, cobrado independente de sua distribuição. O STF julgou inconstitucional essa exigência, portanto se a empresa recolheu e não distribuiu lucro nesse período, esse recolhimento é inconstitucional."

Juntou ao seu Pedido, às fls. 03/100, planilha de cálculos, cópias de Darf, do Contrato Social e das Declarações de Rendimentos, exercícios de 1990, 1991, 1992, 1993 e 1994, Declaração de não possuir Ação judicial.

Consta às fls. 102/109 – Pedidos de Compensação. À fl. 131 consta extrato SINAL, confirmando o recolhimento constante no Darf de fl. 05 e despacho à fl. 133, confirmando o recolhimento dos Darfs de fls. 06/07.

Em aditamento ao Pedido de Compensação, à fl. 134, acrescenta os débitos a serem compensados e comunica: o tributo cód. 8109, PA 06/98, com vencimento em 15/07/98, fora anteriormente compensado no processo nº

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.019487/99-32
Acórdão nº. : 106-12.491

10166.014474/97-41; juntou cópias de fls. 135/136. Novamente, consta inclusão de novos débitos a serem compensados, requerimento de fls. 138 , 142 , 149/153 e 156. À fl. 157/158, consta requerimento para exclusão de pedido de débitos, requeridos em duplicidade.

Seu pedido, preliminarmente, foi apreciado e indeferido pelo Delegado da Receita Federal em Brasília-DF, que contém a ementa:

"IMPOSTO NA FONTE S/ LUCRO LÍQUIDO – ILL.

Anos-base de 1989 e 1990

RESTITUIÇÃO . DECADÊNCIA.

O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso de prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário.

ILL. CONSTITUCIONALIDADE.

É constitucional a incidência do ILL, no que concerne o sócio quotista, quando a disponibilidade do lucro líquido, verificada à luz do contrato social, é apurada na data de encerramento do período-base.

PEDIDO IMPROCEDENTE.

Desse Despacho Decisório DRF/BSB/DISIT nº 1.434/2000, tomou ciência (pessoal – fl. 190) em 29/11/2000, e ainda inconformado, apresentou Manifestação de Inconformidade às fls. 192/205, com os argumentos de defesa, que estão devidamente relatados na r. decisão.

A autoridade julgadora "a quo", em decisão proferida às fls. 208/212 (Decisão DRJ/BSA/Nº 448/000, de 16/03/2001) ratificou o entendimento exarado no Despacho Decisório da DRF em Brasília-DF e indeferiu a solicitação de restituição/compensação de indébitos tributários, assim ementada:

"Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Data do fato gerador: 31/07/1995, 30/04/1990, 25/11/1991, 30/08/1991, 30/04/1991.

Ementa: REPETIÇÃO DE INDÉBITO – PRAZO DECADENCIAL.

O direito de pleitear restituição de tributo ou contribuição paga indevidamente ou em valor maior que o devido extingue-se com o

D 41

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.019487/99-32
Acórdão nº : 106-12.491

decurso do prazo de cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário. Observância aos princípios da estrita legalidade tributária e da segurança jurídica.

CONSTITUCIONALIDADE.

O artigo 35 da Lei nº 7.713/1988 guarda sintonia com a Lei Básica Federal, na parte em que disciplinada a situação do sócio quotista, quando o contrato social encerra, por si só, a disponibilidade imediata, quer econômica, quer jurídica, do lucro líquido apurado (RE nº 173.490- PR, Rel. Ministro Marco Aurélio, 2ª Turma, unânime em 01.09.95, p. 31.198).

**MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE INDEFERIDA
SOLICITAÇÃO INDEFERIDA.”**

Cientificada dessa decisão em 19/04/2001 (“AR” – fl. 215-verso), a recorrente, por intermédio de seu representante legal, interpôs recurso voluntário em 18/05/2001, às fls. 217/231, onde alegou, em apertada síntese, que:

- preliminarmente, segundo orientações advindas da Delegacia da Receita Federal em Brasília, não haveria a necessidade de efetuar o depósito de 30% para garantir o encaminhamento do recurso, uma vez que se trata de processo de restituição/compensação;
- caso não seja esse o entendimento do Conselho, requer sua citação para que seja efetuada a garantia;
- recolheu para os cofres públicos valores a título de Imposto sobre o Lucro Líquido – ILL, nos termos da legislação vigente (art. 35 da Lei nº 7.713/88), consoante infere pelo pagamento dos DARF anexados aos autos;
- posteriormente declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal – STF (RE Nº 172.058/SC, Relator Ministro Marco Aurélio, DJU de 13.10.95, pág. 01530, STF – Tribunal Pleno). Transcreveu ementa .
- requereu pedido de restituição cumulado com pedido de compensação, nos termos da IN SRF nº 21/97 e IN SRF nº

73/97;

B 4/

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 10166.019487/99-32
Acórdão nº. : 106-12.491

- transcreveu a ementa da r. decisão;
- do direito, é ilegal a exigência da cobrança do ILL, embasada no artigo 35 da Lei nº 7.713/88, transcreve o artigo e a ementa do RE nº 172.058 STF;
- conforme se denota, a Lei pretendeu exigir um tributo sobre lucro ainda não efetivamente convertido em renda aos quotistas, lucro este, que poderia nem mesmo vir a ser distribuído, e, conseqüentemente, não tributável, por inexistir a efetiva disponibilidade da renda;
- já se depreende ser uma exigência inconstitucional em relação à sociedade por quotas de responsabilidade limitada uma vez que não houve a efetiva distribuição do lucro líquido auferido no período aos sócios quotistas, ou seja, exigiu-se pagamento de tributo sobre fato gerador não ocorrido, conforme se verifica nas cópias das declarações do IRPJ;
- a regra fundamental para a exigência do imposto de renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou de proventos de qualquer natureza, assim, somente se, fosse apurado lucro no balanço anual de encerramento do período-base e que o mesmo houvesse sido distribuído aos quotistas (ingressado no patrimônio de seus sócios);
- reitera, ainda, que somente pode exigir tributo quando da ocorrência de seu fato gerador, sendo este verificado, quando da efetiva disponibilidade de renda. E, para o caso presente, nunca teve a disponibilidade econômica do lucro líquido da empresa;
- transcreve trecho do voto condutor do Min. Marco Aurélio em outro Recurso Extraordinário (nº 173.490-3/PR);
- por mais uma vez, o STF declarou a inconstitucionalidade do art. 35 da Lei nº 7.713/88, referente à incidência do ILL, nos exercícios de 1989 a 1992, em relação à sociedade por quotas de responsabilidade limitada, no caso de seu contrato social,

41

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.019487/99-32
Acórdão nº. : 106-12.491

dispor que a destinação dos lucros apurados dependesse de deliberação societária;

- após, em atenção ao disposto na Resolução do Senado nº 82, a própria SRF editou a Instrução Normativa nº 63, de 24/07/97, na qual determinou a dispensa da constituição de créditos da Fazenda Nacional e o cancelamento dos lançamentos efetuados a título de Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido, transcreveu-a;
- pelo que se infere, a Receita Federal está dispensando a constituição do crédito tributário em relação à sociedade por quotas de responsabilidade limitada que não tem previsão em seu contrato social, no encerramento do período-base de apuração, da IMEDIATA distribuição de seu lucro líquido aos sócios quotistas, desta forma, reconhece expressamente que o ILL previsto pelo art. 35 da Lei nº 7.713/88 é indevido.
- a autoridade julgadora quando da análise do seu Pedido de Restituição e Compensação, sob o único argumento que restaria claro a decadência do direito de petição do indébito, fundamentando-se nos arts. 165 e 168 do CTN;
- equivocou-se a autoridade "a quo" quando estabelece que a extinção do crédito tributário ocorre quando do pagamento do imposto. E, não pode deixar de analisar o disposto do art. 156, também do CTN, ou seja, tratando-se do ILL, que é um tributo sujeito ao lançamento por homologação, o inciso VII dispõe que a extinção do crédito tributário apenas ocorre depois de decorridos o prazo de cinco anos deferidos ao Fisco para a homologação do lançamento efetivado, começando a partir daí a contagem de mais cinco anos, disposto no art. 168, I do CTN;
- o entendimento exposto, já foi manifestado pelos Tribunais, inclusive pelo próprio STJ;

041

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.019487/99-32
Acórdão nº. : 106-12.491

- transcreve os artigos 165, 168 , 150 e 156 do CTN, e conclui que, em se tratando de lançamento por homologação "o pagamento antecipado pelo obrigado extingue o crédito, sob a condição resolutória da ulterior homologação do lançamento(art. 150, § 1º, CTN);
- transcreve, ainda, trecho da obra do Prof. Paulo de Barros Carvalho, em matéria publicada no Repertório da IOB de Jurisprudência nº 3/97 e ementa de julgado em sede de Embargos de Divergência em REsp. nº 42.720-5/RS, que uniformizou jurisprudência nacional;
- outra situação de direito pacífica que também o beneficia é no sentido de que o prazo decadencial do tributo declarado indevido somente passa a fluir quando o contribuinte torna-se ciente de seu direito à mesma, ou seja, após a declaração da antijuridicidade ou inconstitucionalidade da exação pelos Tribunais Superiores ou através da Resolução do Senado Federal;
- seria por demais injusto para o contribuinte que de boa-fé recolhe aos cofres públicos o que lhe é exigido sem discutir, resultando em prescrição ou caducidade de seu direito, caso os Tribunais reconheçam o descabimento do tributo somente depois de 05 anos, o que é muito comum devido à sobrecarga de trabalho do Poder Judiciário;
- neste sentido, há precedente da 1ª Turma do STF, no julgamento do RE nº 136.883-RJ e destaca trecho do voto, e, referendado pela 2ª Turma do STJ, no julgamento do Recurso Especial nº 44.953-7-PR, transcreve trecho do julgado;
- tendo sido publicada a Resolução do Senado nº 82, em 18/11/96, o prazo decadencial de 5 cinco anos seria a partir de novembro de 2001, entretanto, deu entrada em seu pedido em 11/12/98;

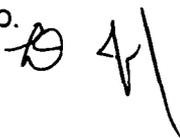


**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.019487/99-32
Acórdão nº. : 106-12.491

- a Receita Federal, ao tentar aniquilar o alcance das compensações tributárias a nível administrativo, no que tange a recolhimentos indevidos ou a maior, ofende ainda o princípio constitucional da isonomia, na medida que utiliza dois pesos e duas medidas, já que existem contribuintes que tiveram seus requerimentos de compensação apreciados e deferidos (cujos créditos também eram anteriores a cinco anos da data da propositura do Pedido de Restituição e Compensação) nos termos do Parecer Cosit nº 58, sem quaisquer limitações temporais;
- seria um despautério entender que as Instruções Normativas da SRF nº 21/97 e 73/97 vieram a permitir (antes expressamente proibido pela IN 67/92) algo que já estivesse decaído. Assim, o prazo de decadência do exercício do direito somente pode ser contado a partir do momento em que surge o direito com o reconhecimento da cobrança indevida de débitos anteriores;
- no final, requer que, estando demonstrada a existência de crédito do ILL a ser compensado com débitos de outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, sejam estes corrigidos, nas formas expressas pelos índices expostos à fl. 229.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.019487/99-32
Acórdão nº. : 106-12.491

V O T O

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Verifica-se que no caso em concreto, a recorrente fundamenta-se de que por força da Resolução do Senado Federal nº 82, de 18 de novembro de 1996, suspendendo a execução do art. 35 da Lei nº 7.713, de 23 de dezembro de 1988, não estaria ele obrigado ao recolhimento, efetivamente efetuado, do Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido, períodos-base de 1989 e 1990, conforme se denota nos Darf de fls. 5/7, face ao reconhecimento pelo Supremo Tribunal Federal da inconstitucionalidade do referido dispositivo legal.

Sendo assim, argumenta que, somente após a data da publicação da Resolução do Senado Federal, tem início o prazo extintivo do direito de pleitear a restituição do pagamento indevido.

Entretanto, a autoridade julgadora "a quo" e preparadora entenderam que o prazo quinquenal que alude o art. 165, I, do CTN, tem por termo inicial o recolhimento indevido.

Como já devidamente mencionado, o embate aqui presente refere-se ao exame da preliminar de decadência do direito de pedir a restituição, do marco inicial para a contagem de prazo para a repetição do indébito, em especial em caso de inconstitucionalidade.

Os recolhimentos do Imposto de Renda na Fonte, efetuados pela recorrente, foram em obediência ao disposto no art. 35 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que assim dispõe:

*D*₁₀ 4/

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.019487/99-32
Acórdão nº. : 106-12.491

“Art. 35 – O sócio quotista, o acionista ou o titular da empresa individual ficará sujeito ao imposto de renda na fonte, à alíquota de oito por cento, calculado com base no lucro líquido apurado pelas pessoas jurídicas na data do encerramento do período-base.”

Em decisão do Supremo Tribunal Federal que, em sessão plenária de 30/06/95, reconheceu a inconstitucionalidade da exigência instituída pelo art. 35 do mencionado ato legal. O Recurso Extraordinário nº 172.058-1SC, relatado pelo Ministro Marco Aurélio, do qual transcrevo trecho da ementa, pertinente na parte relativa à matéria em questão:

“... ”

IMPOSTO DE RENDA – RETENÇÃO NA FONTE – ACIONISTA. O art. 35 da Lei 7.713/88 é inconstitucional, ao revelar como fato gerador do imposto de renda na modalidade “desconto na fonte”, relativamente aos acionistas, a simples apuração, pela sociedade e na data do encerramento do período-base, do lucro líquido, já que o fenômeno não implica qualquer das espécies de disponibilidade versadas no art. 43 do Código Tributário Nacional, isto diante da Lei 6.404/76”. (Acórdão publicado no DJU DE 13/10/95).

O que deu origem à Resolução do Senado Federal nº 82. de 18/11/96:

*“Faço saber que o Senado Federal aprovou, e eu, José Sarney, Presidente, nos termos do art. 48, item 28 do Regimento Interno, promulgo a seguinte
RESOLUÇÃO Nº 82, de 1996*

O Senado Federal resolve:

Art. 1º É suspensa a execução do art. 35 da Lei nº 7.713, de 29 de dezembro de 1988, no que diz respeito à expressão “o acionista” nele contida.

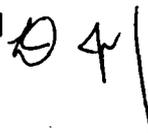
Art. 2º Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 3º Revogam-se as disposições em contrário.

Senado Federal, em 18 de novembro de 1996

SENADOR JOSÉ SARNEY

Presidente do Senado Federal



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.019487/99-32
Acórdão nº. : 106-12.491

Entendo que neste momento, a contrário senso, passou haver contradição entre a regra tributária individual e concreta que ensejou o pagamento, e o Sistema Tributário Brasileiro, tendo concretizado o evento do pagamento indevido, pressuposto para o nascimento da obrigação de devolução do indébito.

Posteriormente, valendo-se da autorização conferida pelo Decreto nº 2.194, de 07/04/97, o Secretário da Receita Federal editou a Instrução Normativa SRF, nº 63, de 24 de julho de 1997, in verbis:

"O Secretário da Receita Federal, no uso de suas atribuições, e em vista do que ficou decidido pela Resolução do Senado nº 82, de 18 de novembro de 1996, e com base no que dispõe o Decreto nº 2.194, de 07 de abril de 1997,

Resolve:

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 2 de dezembro de 1988, em relação às sociedades por ações.*

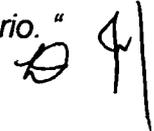
Parágrafo único - O disposto neste artigo se aplica às demais sociedades nos casos em que o contrato social, na data do encerramento do período-base de apuração, não previa a disponibilidade, econômica ou jurídica, imediata ao sócio cotista, do lucro líquido apurado.

Art. 2º *Ficam os Delegados e Inspectores da Receita Federal autorizados a rever de ofício os lançamentos referentes à matéria de que trata o artigo anterior, para fins de alterar, total ou parcialmente, o respectivo crédito da Fazenda Nacional.*

Art. 3º *Caso os créditos de natureza tributária, oriundos de lançamentos efetuados em desacordo com o disposto no art. 1º, estejam pendentes de julgamento, os Delegados de Julgamento da Receita Federal subtrairão a aplicação da lei declarada inconstitucional.*

Art. 4º *O disposto nesta Instrução Normativa não se aplica às empresas individuais.*

Art. 5º *Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.*

Art. 6º *Revogam-se as disposições em contrário.* " 

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.019487/99-32
Acórdão nº. : 106-12.491

Na doutrina, ensina Marcelo Fortes de Cerqueira em sua obra *Repetição do Indébito Tributário*, ed. 2000, pág. 351:

“É a partir do reconhecimento formal, por ato administrativo ou judicial, da ocorrência do evento do pagamento indevido que o direito à repetição ganha sua verdadeira magnitude. Ou seja, a norma geral e abstrata da repetição precisa ser aplicada ao caso concreto, por intermédio de ato administrativo ou judicial que a faça incidir. Em decorrência disso, surge à norma individual e concreta na qual é reconhecido o direito do particular à devolução das quantias indevidamente recolhidas a título de tributo”.

Já dizia o saudoso mestre Agostinho Neves de Arruda Alvim que o fundamento da decadência e da prescrição é a paz social, uma vez que as coisas não se podem arrastar indefinidamente.

O ilustre publicista Alexandre Barros Castro ensina:

“Decadência e prescrição.

*Ambos os institutos são próprios do Direito Civil, fundamentando-se notadamente no brocardo romano **dormientibus non succurrit jus**, ou seja, o direito positivo não socorre aos que permanecem inertes durante longo intertício temporal, sem proteger seus direitos.”*

Aliás, este posicionamento está brilhantemente defendido pelo emérito Conselheiro-relator José Henrique Longo no Acórdão nº 108-6.283, que ao analisar o artigo 168 do CTN, assim entendeu:

“...

Porém, esse prazo assinalado em lei deve ter início a contar de determinadas situações. O art. 168 do CTN procura abrangê-las:

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 artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão

fl
19

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.019487/99-32
Acórdão nº. : 106-12.491

judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

Todavia, nos incisos do mencionado dispositivo do CTN (nem no art. 165), não está abrangida a hipótese em testilha. De fato, conforme demonstrado no voto de Natanael (Acórdão nº 108-05.791), com suporte na doutrina atual, o CTN não contemplou a hipótese em que o STF declara a inconstitucionalidade de uma determinada norma jurídica; e a essa situação merece ser aplicada a analogia de modo que o prazo quinquenal para pleitear a restituição do indébito com fundamento na inconstitucionalidade estabelecida pelo Supremo Tribunal Federal tem início: a) nos casos de controle concentrado de constitucionalidade (efeito erga omnes) a contar da publicação da decisão do STF; e b) nos casos de controle difuso de constitucionalidade (efeito "inter pares") a contar da publicação da Resolução do Senado Federal que excluir do ordenamento jurídico a norma declarada inconstitucional pelo STF.

O Código Tributário Nacional estabelece prazo para a restituição do indébito com fundamento em que o pagamento indevido se opera quando alguém, posto na condição de sujeito passivo, recolhe uma suposta dívida tributária, tal qual o art. 964 do Código Civil (todo aquele que recebeu o que lhe não era devido fica obrigado a restituir). Portanto, na restituição de indébito, não se cuida de tributo, mas de valor recolhido indevidamente a esse título. Então, por ocasião do pagamento (indevido), não existia obrigação tributária, e, de igual modo, inexistia sujeito ativo, sujeito passivo, nem tributo devido: é a situação fática não litigiosa mencionada por Minatel como as hipóteses enumeradas nos incisos I e II do art. 165 do CTN, que se voltam para as constatações de erros, para cujas restituições não há qualquer óbice ou entrave, de modo que o prazo para o exercício do direito à restituição flui imediatamente.

Essa hipótese é diferente da aqui tratada, pois aquela é relativa a caso em que não se discute a validade da norma jurídica que suportou a exigência fiscal. Veja trecho do voto de José Antonio Minatel no mesmo voto do julgamento acima mencionado:

O mesmo não se pode dizer quando o indébito é exteriorizado no contexto de solução jurídica conflituosa, uma vez que o direito de repetir o valor indevidamente pago só nasce para o sujeito passivo com a decisão definitiva daquele conflito.

Luciano Amaro é feliz na preleção sobre a falta de regulamentação pelo CTN de outras situações de restituibilidade, com crítica de que o Código perde-se em descrever casuisticamente situações de cabimento do pedido de restituição do indébito tributário no seu art. 165.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 10166.019487/99-32
Acórdão nº. : 106-12.491

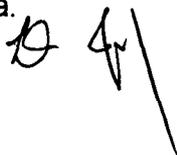
“É uma das hipóteses de falta de regulamentação a situação de declaração de inconstitucionalidade de uma norma jurídica pelo Supremo Tribunal Federal, em que, até então, existiam sujeito ativo, sujeito passivo, relação jurídica e crédito tributário. Somente com a publicação da inconstitucionalidade (por decisão do STF ou por Resolução do Senado Federal), e, por consequência, com o novo status de invalidade da norma jurídica que ensejou o recolhimento do valor indevido, é que nasce o direito dos contribuintes que recolheram de pleitear a sua restituição.”

Assim, ensina Ricardo Lobo Torres, em sua brilhante obra “Restituição de Tributos”, pág. 169:

“Na declaração de inconstitucionalidade da lei a decadência ocorre depois de cinco anos data do trânsito em julgado da decisão do STF proferida em ação direta ou da publicação da Resolução do Senado que suspendeu a lei com base em decisão proferida incidenter tantum pelo STF”

Por outro lado, a empresa contribuinte também adquiriu o direito a uma eventual restituição nos casos em que um ato legal assim determina, como no caso em questão, pois as exigências das verbas, aqui discutidas, foram reconhecidas inconstitucionais, quando do julgamento pelo Supremo Tribunal Federal dos dispositivos do artigo 35 da lei n.º 7.713/88, sendo certo que após o reconhecimento da inconstitucionalidade da exigência, o Senado Federal fez publicar a Resolução n.º 82 em 18/11/96, de forma que somente a partir dessa data é que começou a fluir o prazo decadencial.

Evidente está que o direito do contribuinte a uma eventual restituição, apenas surgiu na data acima indicada, sendo que o prazo decadencial somente poderá começar a ser computado a partir de então, e considerando que o contribuinte pleiteou sua restituição em 15/10/99, não há que se falar em decadência.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.019487/99-32
Acórdão nº. : 106-12.491

Nesse sentido uma vez não caracterizado a ocorrência da decadência, necessária se faz a apreciação do mérito da matéria colocada em questão, visto que o julgador singular afirmou que:

“não pode prosperar a manifestação de inconformidade apresentada, por conseguinte, não merece reforma a decisão recorrida “ex vi” do Ato Declaratório SRF nº 096/1999, bem como do que preceitua o Parecer PGFN/CAT/ Nº 1.538/99, além da flagrante constitucionalidade da lei que obriga, “in casu”, o recolhimento do imposto sobre o lucro líquido”.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve o indeferimento do pedido de restituição sob os fundamentos a seguir sumariados:

- Detendo-se no exame da exigibilidade ou não do imposto, vê-se que a cláusula décima-quinta do contrato social, folhas 183, indica que **“A 31 de dezembro de cada ano proceder-se-á ao Balanço Geral da Sociedade e ao levantamento da conta Lucros e Perdas, cujos resultados caberão aos sócios-cotistas na exata proporção de suas cotas”** e que a cláusula décima primeira, folhas 119, registra que **“O exercício financeiro da sociedade encerra em 31 de dezembro de cada ano, quando será realizado o Balanço Geral da sociedade, cabendo os lucros ou prejuízos aos sócios na exata proporção de suas participações societárias”**;
- O fato de não constar na declaração “lucros distribuídos, pagos ou creditados” não é prova suficiente de que os lucros não foram pagos ou creditados aos sócios;
- É estranho os quotistas suportarem durante vários anos, sem receberem suas quotas de participação nos lucros da empresa;
- Como prova de que houve lucro pago ou creditado, está o fato de a empresa ter recolhido o imposto de que trata o art. 35 da Lei nº 7.713/88;

04/

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 10166.019487/99-32
Acórdão nº. : 106-12.491

- O Supremo Tribunal Federal vinculou a constitucionalidade do art. 35 da Lei nº 7.713/88, para o caso de sociedade por cotas limitada, à existência no contrato social de disposição que destine os lucros apurados quando do encerramento do exercício;

Portanto, há previsão de disponibilidade econômica imediata aos sócios quotistas do lucro líquido, estando o imposto em questão fora da hipótese de cancelamento nos termos do parágrafo único IN SRF nº 063/97.

O contribuinte defende a tese de que a disponibilidade econômica ou jurídica, para definição do fato gerador do Imposto de Renda, somente se configuraria na aptidão para dispor da renda, isto é, a possibilidade de usá-la, consumi-la ou transferi-la segunda a vontade de seu titular;

Engana-se o contribuinte em tal assertiva, pois o lucro somente, teria outra destinação, diferente da prevista no contrato social, caso houvesse deliberação expressa por parte dos sócios quotistas dando-lhe outra finalidade; como por exemplo, para aumentar capital social. Não sendo o caso, a disponibilidade jurídica está configurada na cláusula do contrato social que determina a distribuição dos lucros. Não havendo deliberação contrária à distribuição, pressupõe-se a disponibilidade jurídica imediata aos sócios, de acordo com a cláusula contratual .

O Supremo Tribunal Federal , ao julgar o Recurso Extraordinário nº 172.058-1- SC, referente à aplicação do art. 35 da Lei nº 7.713/88, declarou a inconstitucionalidade da alusão à "o *acionista*" , a constitucionalidade das expressões "o *titular de empresa individual*" e "sócio *cotista*", ressalvando, quanto a esta última, quando, de acordo com o contrato social, não dependa do assentimento de cada sócio a destinação do lucro líquido outra finalidade que não a de distribuição.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.019487/99-32
Acórdão nº. : 106-12.491

Da referida decisão interessa ao caso em contenda apenas a aplicação do artigo 35 da Lei nº 7.713/88 às sociedades por quotas de responsabilidade limitada, por ser esta a natureza jurídica da recorrente.

Sob este aspecto, assim concluiu o Ministro Relator da precitada decisão:

"c) o artigo 35 da Lei nº 7.713/88 guarda sintonia com a Lei Básica Federal, na parte em que disciplinada situação do sócio cotista, quando o contrato social encerrar, por si só, a disponibilidade imediata, quer econômica, quer jurídica, do lucro líquido apurado. Caso a caso, cabe perquirir o alcance respectivo."

Extrai-se desta conclusão que, em relação às empresas cujos contratos sociais estabelecem a distribuição obrigatória dos lucros, a exigência do imposto foi considerada legítima. De outra nota, foi considerada inconstitucional a exigência do gravame das empresas cujos contratos não previam a mencionada distribuição.

Assim, tendo apurado lucro líquido referente aos períodos de apuração dos anos-calendário de 1989 e 1990, como demonstra o resultado do exercício, conforme Declaração de Rendimentos, e verificando-se a previsão contratual para distribuição aos sócios, ocorreu a disponibilidade econômica ou jurídica. Desta forma considera-se ocorrido o fato gerador na data do encerramento do período – base de apuração, nos termos do artigo 43 do C.T.N.

Nada mais havendo a ser acrescentado, adoto os fundamentos anteriormente transcritos e voto por acatar a preliminar de decadência e no mérito negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 23 de janeiro de 2002


LUIZ ANTONIO DE PAULA