MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10283.013253/99-72
Recurso nº. : 126.338
Matéria : CSL – Ex.: 1989
Recorrente : MOINHO AMAZONAS LTDA.
Recorrida : DRJ - MANAUS/AM
Sessão de : 20 de setembro de 2001
Acórdão nº. : 108-06.680

DECADÊNCIA - RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO – TERMO INICIAL NO CASO DE TRIBUTO DECLARADO INCONSTITUCIONAL - CSL DO ANO DE 1988- Nos casos de declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, ocorre a decadência do direito à repetição do indébito depois de 5 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. Somente a partir desses eventos é que o valor recolhido torna-se indevido, gerando direito ao contribuinte de pedir sua restituição. Assim, no caso da CSL do ano de 1988, cuja norma legal foi suspensa pela Resolução nº 11/95, o prazo extintivo do direito tem início na data de sua publicação, 4 de abril de 1995.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por MOINHO AMAZONAS LTDA.,

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

NELSON LOSSO FILHO
RELATOR

Processo nº. : 10283.013253/99-72
Acórdão nº. : 108-06.680

FORMALIZADO EM: 21 MAR 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Processo nº. : 10283.013253/99-72
Acórdão nº. : 108-06.680

Recurso nº : 126.338
Recorrente : MOINHO AMAZONAS LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de pedido de restituição da Contribuição Social s/o Lucro, apurada no período-base encerrado em 31/12/88 e recolhida indevidamente no ano de 1989.

A empresa teve seu pedido indeferido por meio da Decisão SESIT – Serviço de Tributação da DRF em Manaus, fls. 33/35, assim ementada:

> *"Contribuição Social sobre o Lucro. Restituição. Indeferimento. Decaí após cinco anos contados da extinção do respectivo crédito tributário o direito de pleitear sua restituição.*
> *Solicitação Indeferida."*

Apresentou sua manifestação de inconformidade dirigida à DRJ em Manaus, onde às fls. 36/41 alega em apertada síntese o seguinte:

1- a empresa apurou e recolheu no prazo legal a Contribuição Social s/ o Lucro do ano de 1988, conforme demonstra a DIRPJ, os DARFs e a planilha anexa ao pedido de restituição;

2- a Contribuição Social sobre o Lucro deste ano foi declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal – STF e sua cobrança suspensa pelo Senado Federal, por meio da Resolução nº 11, de 04/04/95.

3- a Resolução do Senado Federal estende a decisão do Supremo Tribunal Federal a todos os contribuintes a partir da data da sua publicação;

4- a norma declarada inconstitucional vigorou até a data da declaração de inconstitucionalidade, sendo que todos os atos anteriormente praticados deixaram de ter validade, tornando os pagamentos indevidos;

5- a condição de pagamento indevido somente foi reconhecida posteriormente, com efeitos retroativos, de tal modo que só após a edição da

Resolução nº 11 do Senado Federal é que os contribuintes tiveram conhecimento do fato novo, que reconheceu seu direito à restituição dos valores recolhidos indevidamente;

6- o marco inicial para a contagem de prazo para o pedido de restituição é a data da declaração de inconstitucionalidade, reconhecida pelo Senado Federal, ou seja, a partir da data da publicação da Resolução nº 11, que suspendeu a exigência da cobrança da CSL.

Em 02/02/2001 foi prolatada a Decisão nº 059/2001, fls. 49/53, onde a Autoridade Julgadora "a quo" indeferiu o pedido, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

> *"Indébito. Restituição. Termo Inicial. Prazo de Decadência. O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo pago indevidamente se extingue após o decurso de 5 (cinco) anos contados da data de extinção do crédito tributário, assim considerada a data do pagamento do tributo.*
> *Solicitação Indeferida."*

Cientificada em 08/03/2001, AR de fls. 54-verso e novamente irresignada com a Decisão de Primeira Instância, apresenta seu recurso voluntário, protocolizado em 06/04/2001, em cujo arrazoado de fls. 55/60 repisa os mesmos argumentos expendidos na peça impugnatória.

É o Relatório

VOTO

Conselheiro - **NELSON LÓSSO FILHO** - Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

O cerne do litígio diz respeito a decadência do direito da empresa pleitear a restituição ou compensação da Contribuição Social sobre o Lucro apurada em 31/12/88 e recolhida nos meses do ano de 1989, sob o argumento da ocorrência de pagamento indevido, em virtude da suspensão de sua vigência no ano de 1988 pela Resolução do Senado Federal nº 11/95. Fica claro, portanto, que a análise do mérito do pedido apresentado pela recorrente está à margem da apreciação deste Colegiado, porque aqui a questão se encerra no julgamento da preliminar de decadência.

O prazo decadencial para se pleitear a restituição ou compensação de valores recolhidos indevidamente está determinado no artigo 168 do Código Tributário Nacional, que o estabelece em 5 anos, *"in verbis"*:

> *"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."*

Já as situações determinantes para a se fixar o marco inicial para a contagem do prazo decadencial, estão elencadas exemplificativamente nos incisos do artigo 165 do CTN, assim redigidos:

> *"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 edificação 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;*
> *III – reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória."*

Da análise das situações apontadas no art. 165 do CTN, vejo que os incisos I e II se referem a erros cometidos em ocorrências não litigiosas, constatadas por iniciativa do sujeito passivo. Por outro giro, o inciso III aborda fato cujo indébito vem à tona por iniciativa de autoridade incumbida de dirimir uma situação jurídica conflituosa, conforme se percebe do seu texto na referência a "reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória".

Com excepcional lucidez este assunto foi abordado nesta Câmara pelo ilustre conselheiro José Antônio Minatel, no voto proferido no acórdão nº 108-05.791, da sessão de 13/07/99, do qual extraio o excerto a seguir:

> *"Na primeira hipótese (incisos I e II) estão contemplados os pagamentos havidos por erro, quer seja ele de fato ou de direito, em que o juízo do indébito opera-se unilateralmente no estreito círculo do próprio sujeito passivo, sem a participação de qualquer terceiro, seja a administração tributária ou o Poder Judiciário, daí a pertinência da regra que fixa o prazo para desconstituir a indevida incidência já a partir da data do efetivo pagamento, ou da "data da extinção do crédito tributário", para usar a linguagem do art. 168, I, do próprio CTN. Assim, quando o indébito é exteriorizado em* ***situação fática não litigiosa****, parece adequado*

> *que o prazo para exercício do direito à restituição ou compensação possa fluir imediatamente, pela inexistência de qualquer óbice ou condição obstativa da postulação pelo sujeito passivo.*
> *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, sendo certo que ninguém poderá estar perdendo direito que não possa exercitá-lo. Aqui, está coerente a 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). Pela estreita similitude, o mesmo tratamento deve ser dispensado aos casos de soluções jurídicas ordenadas com eficácia erga omnes, como acontece na hipótese de edição de resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional, ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência de exação tributária anteriormente exigida."*

Este Conselho de Contribuintes já analisou o assunto em diversos julgados, posicionando-se no sentido de que o prazo decadencial para a restituição de indébito em situações conflituosas, em que exista manifestação do Supremo Tribunal Federal e Resolução do Senado Federal suspendendo a vigência de norma, tem como marco inicial para a contagem do prazo decadencial de 5 anos a data da publicação da Resolução.

Esta é a linha defendida no brilhante voto do Conselheiro Natanael Martins, no Acórdão nº 107-05.962, sessão de 10/05/2000, que recebeu a seguinte ementa:

> *Contribuição Social – Exercício de 1989/Período Base de 1988 – Inconstitucionalidade – Restituição – Parecer PGFN/CAT nº 1.538/99 e AD SRF nº 96/99 – Decadência – Indeferimento – Improcedência – Cabimento da restituição – Em matéria de tributos declarados inconstitucionais, o termo inicial de contagem da decadência não coincide com o dos pagamentos realizados, devendo-se tomá-lo, no caso concreto, a partir da Resolução nº 11, de 04 de abril de 1995, do Senado Federal, que deu efeitos*

> *"erga omnes" à declaração de inconstitucionalidade dada pela Suprema Corte no controle difuso de constitucionalidade."*

Também nesta Câmara, no Acórdão nº 108-06.283, o voto do ilustre Conselheiro José Henrique Longo abordou o tema, cuja ementa transcrevo:

> *"Decadência - Restituição do Indébito - Norma Suspensa por Resolução do Senado Federal - CSL do ano de 1988 - Resolução 11/95 - Nos casos de declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, ocorre a decadência do direito à repetição do indébito depois de 5 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. Somente a partir desses eventos é que o valor recolhido torna-se indevido, gerando direito ao contribuinte de pedir sua restituição. Assim, no caso da CSL do ano de 1988, cuja norma legal foi suspensa pela Resolução 11/95, o prazo extintivo do direito tem início na data de sua publicação, 4 de abril de 1995."*

A Câmara Superior de Recursos Fiscais já enfrentou a matéria, exarando o Acórdão nº CSRF/01-03.239, sessão de 19 de março de 2001, relator Conselheiro Wilfrido Augusto Marques, pacificando definitivamente o entendimento deste Primeiro Conselho no mesmo sentido dos julgados acima citados, expressando-o pela seguinte ementa:

> *"DECADÊNCIA - PEDIDO DE RESTITUIÇÃO - TERMO INICIAL - Em caso de conflito quanto à inconstitucionalidade da exação tributária, o termo inicial para a 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 da exação tributária."*

O litígio já chegou ao Supremo Tribunal Federal que se posicionou nesta mesma linha pelo RE 141.331-0, em que foi Relator o Ministro Francisco Rezek:

> *"Declarada a inconstitucionalidade das normas instituidoras do empréstimo compulsório incidente na aquisição de automóveis (RE 121.136), surge para o contribuinte o direito à repetição do indébito, independentemente do exercício financeiro em que se deu o pagamento indevido."*

Quando de declarações de inconstitucionalidade com efeito *"erga omnes"*, somente com a pecha fixada pelo Supremo Tribunal Federal ou a exclusão do mundo jurídico pelo Senado Federal de determinada norma é que surge no cenário jurídico a figura do pagamento indevido, porque anteriormente existia a presunção da validade da norma e o valor devido deveria ser recolhido, não havendo motivo para iniciativa do contribuinte para a repetição do indébito.

Claro está, que no caso de repetição de indébito motivado por vício de forma, é necessária a ocorrência preliminar de declaração invalidando lei exigente do crédito tributário, por ferir, na forma ou conteúdo, norma hierarquicamente superior, concluindo pela cobrança indevida de tributo. Portanto, o direito a restituição tem seu início apenas após a declaração invalidando sua exigência.

No caso dos autos, trata-se de Contribuição Social sobre o Lucro, exigida com base no artigo 8º da Lei nº 7.689/88, que teve a execução suspensa para o período-base de 1988 pela Resolução do Senado Federal nº 11, publicada no Diário Oficial de 04/04/95.

O prazo decadencial de 5 anos, previsto no *"caput"* do art. 168 do CTN é aqui aplicável. O que não encontra guarida são os fundamentos da Decisão de Primeira Instância, ao considerar como termo inicial da contagem deste prazo a data do pagamento do tributo.

De todo o exposto, concluo que o prazo decadencial para a apresentação do pedido de restituição de tributo pago indevidamente, nos casos de declaração de inconstitucionalidade em controle difuso, é de cinco anos e tem início na

data da publicação da Resolução do Senado Federal, quando foi considerado indevido o valor recolhido.

Assim, o pedido de restituição formalizado pela recorrente não está alcançado pelo transcurso do prazo decadencial de 5 anos, porque foi protocolizado em 29/12/99 e a publicação da Resolução do Senado Federal nº 11, marco inicial para contagem deste prazo, ocorreu em 04/04/95.

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido de dar provimento ao recurso para reconhecer o direito da recorrente à restituição do indébito, devendo a autoridade administrativa competente observar os procedimentos aplicáveis ao caso, inclusive a confirmação do recolhimento e a aplicação da atualização monetária.

Sala das Sessões (DF) , em 20 de setembro 2001

NELSON LOSSO FILHO