



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.007987/2002-33  
Recurso nº. : 152.732  
Matéria : IRF/ILL - Ano(s): 1990 e 1992  
Recorrente : MOVESA MOTORES E VEÍCULOS DO NORDESTE LTDA.  
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA  
Sessão de : 19 de outubro de 2006  
Acórdão nº. : 104-21.980

IMPOSTO DE RENDA SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - SOCIEDADE POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA - RESTITUIÇÃO - DECADÊNCIA - TERMO INICIAL - Conta-se a partir da publicação da Resolução do Senado Federal nº. 82/96, em 19 de novembro de 1996, o prazo para a apresentação de requerimento para restituição dos valores indevidamente recolhidos a título de imposto de renda retido na fonte sobre o lucro líquido (ILL), inclusive para as sociedades por quotas de responsabilidade limitada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MOVESA MOTORES E VEÍCULOS DO NORDESTE LTDA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nelson Mallmann (Relator), Heloísa Guarita Souza e Gustavo Lian Haddad, que afastavam a decadência. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Remis Almeida Estol.

  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO  
PRESIDENTE

  
REMIS ALMEIDA ESTOL  
REDATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 13 NOV 2006

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.007987/2002-33  
Acórdão nº. : 104-21.980

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA e MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO. *jeel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.007987/2002-33  
Acórdão nº. : 104-21.980

Recurso nº. : 152.732  
Recorrente : MOVESA MOTORES E VEÍCULOS DO NORDESTE LTDA.

RELATÓRIO

MOVESA MOTORES E VEÍCULOS DO NORDESTE LTDA., contribuinte inscrita no CNPJ sob o nº. 13.536.966/0001-90, com domicílio fiscal no município de Salvador, Estado da Bahia, na Rodovia BR 324, Km 6,5, s/nº - Bairro Pirajá, jurisdicionado a DRF em Salvador - BA, inconformada com a decisão de Primeira Instância de fls. 51/54, prolatada pela Segunda Turma de Julgamento da DRJ em Salvador - BA, recorre, a este Primeiro Conselho de Contribuintes, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 56/63.

A requerente apresentou, em 24/07/02 pedido de restituição de Imposto sobre o Lucro Líquido - ILL, relativo aos anos-base (período de apuração) de 1990 e 1992, recolhidos entre 30/04/91 e 31/03/93, cujos valores atualizados, sob a óptica da requerente, somam a importância de R\$ 1.189.915,93, atualizados pelo INPC, UFIR, juros de mora e taxa Selic.

De acordo com a Portaria SRF nº. 4.980/94, a DRF em Salvador - BA, através do Serviço de Orientação e Análise Tributária - SEORT, apreciou e concluiu que o presente pedido de restituição é improcedente, com base na argumentação que o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário (Art. 168, I, do CTN).

Irresignada com a decisão da autoridade administrativa singular, a requerente apresenta, tempestivamente, em 28/03/06, a sua Manifestação de Inconformidade de fls. 42/45, instruído com os documentos de fls. 46/49, solicitando que

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.007987/2002-33  
Acórdão nº. : 104-21.980

seja revisto a decisão para declarar procedente o pedido de restituição, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que a requerente, em 24 de julho de 2002, pleiteou a restituição do Imposto de Renda Sobre o Lucro Líquido - ILL, relativo aos exercícios de 1990 e 1992, no valor de R\$ 1.189.915,93;

- que tal pedido fundamentou-se na declaração de inconstitucionalidade do referido imposto pelo Supremo tribunal Federal;

- que, contudo, em que pese o direito da recorrente à restituição do crédito tributário mostrar-se evidente, foi o mencionado requerimento indeferido por esta Delegacia da Receita Federal, sob a infundada alegação de que houve caducidade do prazo, baseado no disposto no art. 168 do Código Tributário Nacional;

- que em virtude da falta de previsão legal e por se tratar de tributo declarado inconstitucional pelo STF, a situação apresenta-se correlata com a prevista no art. 165, inciso III, visto que em ambas o pagamento considera-se devido no momento em que é efetuado, mas, posteriormente, e por evento futuro, passa a ser considerado como indevido;

- que o direito de pleitear a restituição de tributo pago, em virtude de lei que se tenha por inconstitucional, somente nasce com a declaração de inconstitucionalidade pelo STF, em ação direta, ou, em caso de controle incidental, quando da promulgação de Resolução do Senado retirando a norma do mundo jurídico, aplicando-se nessa situação, extensivamente, o disposto no arts. 165, inciso III e 168, inciso II, do Código tributário Nacional;

- que o prazo para o contribuinte pleitear a restituição dos valores recolhidos a título de imposto de renda sobre o lucro líquido - ILL deve ser contado a partir da

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.007987/2002-33  
Acórdão nº. : 104-21.980

publicação da Instrução Normativa nº. 63, de 1997, e não da data da extinção do crédito tributário;

- que a recorrente, conforme já mencionado, entrou com o pedido de restituição em 24/07/02, estando, portanto, dentro do prazo necessário para que se requeira tal pleito, uma vez que esse se encerrou em 25/07/02;

- que, por fim, convém ressaltar que, por ser a Recorrente uma sociedade por quotas de responsabilidade limitada, a data de contagem do prazo decadencial não é o da publicação da Resolução do Senado Federal nº. 82, de 1996 (aplicado somente às sociedades anônimas), mas sim aquele iniciado com a publicação da Instrução Normativa nº. 63, de 1997.

Após resumir os fatos constantes do pedido de restituição e as razões de inconformidade apresentadas pela requerente, a Segunda Turma de Julgamento da DRJ em Salvador - BA, resolveu julgar improcedente a reclamação apresentada contra a Decisão da DRF em Salvador - BA, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que o Ato Declaratório SRF nº. 96, de 1999, fundamentado no Parecer PGFN/CAT nº. 1.538, de 1999, estabeleceu o prazo para repetição de indébito no tocante a tributos ou contribuições pagos com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal;

- que, dessa forma, em cumprimento ao citado ato declaratório, ao qual o julgador administrativo está obrigatoriamente vinculado, indefiro o pedido de restituição em razão do prazo ter se esgotado anteriormente à data de formalização do presente processo, ocorrida em 24/07/02, visto que os pagamentos foram efetuados em 30/04/91 e 31/03/93.

A decisão de Primeira Instância esta consubstanciada na seguinte ementa:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.007987/2002-33  
Acórdão nº. : 104-21.980

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano calendário: 1990, 1992

Ementa: IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - ILL. EXTINÇÃO DO PRAZO PARA PEDIR A RESTITUIÇÃO.

O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de 05 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário.

Solicitação Indeferida.”

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 26/05/06, conforme Termo constante às fls. 55, e, com ela não se conformando, a requerente interpôs, em tempo hábil (20/06/06), o recurso voluntário de fls. 56/63, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na peça de manifestação de inconformidade.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.007987/2002-33  
Acórdão nº. : 104-21.980

VOTO VENCIDO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Não há arguição de qualquer preliminar.

Como se vê do relatório, cinge-se a discussão do presente litígio em torno de restituição de imposto sobre o lucro líquido, que a 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.

Da análise do processo, nota-se que a suplicante 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.007987/2002-33  
Acórdão nº. : 104-21.980

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, bem como a extensão do reconhecimento da inconstitucionalidade às demais sociedades veio pela via administrativa, 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 relativamente ao ILL, em relação 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”.

Assim, entende que está enquadrada 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 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.

Desta forma, neste processo 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.

Observando-se de forma ampla e geral é líquido é certo que já havia ocorrido à decadência do direito de pleitear a restituição, já que segundo o art. 168, I, c/c o art. 165 I e II, ambos do Código Tributário Nacional, o direito de pleitear a restituição, nos casos de cobrança ou pagamento espontâneo do tributo indevido ou maior que o devido em

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.007987/2002-33  
Acórdão nº. : 104-21.980

face da legislação tributária aplicável, extingue-se com o decurso do prazo de 05 (cinco) anos, contados da data de extinção do crédito tributário.

Diz o Código Tributário Nacional:

\*Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

(...).

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;

(...).

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;"

Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº. 3.000, de 26 de março de 1999:

"Art. 900. O direito de pleitear a restituição do imposto extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados:

I - da data do pagamento ou recolhimento indevido;"

Entretanto, no caso dos autos, se faz necessário um exame mais detalhado da matéria. Ou seja, se faz necessário verificar de forma específica se em casos de declaração de inconstitucionalidade de lei pelo supremo tribunal ou quando a administração tributária reconhece a não incidência de determinado tributo, o prazo decadencial, para

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.007987/2002-33  
Acórdão nº. : 104-21.980

pleitear a restituição de tributos pagos indevidamente, seguiriam a regra geral acima mencionada.

Assim, com todo o respeito aos que pensam de forma diversa, 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 suplicante 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, sem sombra de dúvidas, 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.

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.007987/2002-33  
Acórdão nº. : 104-21.980

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.

Ora, se para as situações conflituosas o próprio CTN no seu artigo 168 entende que deve ser contado do momento em que o conflito é sanado, seja por meio de acórdão proferido em ADIN; seja por meio de edição de Resolução do Senado Federal dando efeito *erga omnes* a decisão proferida em controle difuso; ou por ato administrativo que reconheça o caráter indevido da cobrança.

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.”

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.007987/2002-33  
Acórdão nº. : 104-21.980

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

A regra básica é a administração tributária devolver o que sabe que não lhe pertence, a exceção é o contribuinte ter que requerê-la e, neste caso, só poderia fazê-la a partir do momento que adquiriu o direito de pedir a devolução.

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.

Assim, é de se dar razão ao pleito da recorrente, no aspecto da decadência do direito de pleitear restituição de indébito tributário, pelas razões abaixo.

Após sucessivos questionamentos judiciais, por parte de um sem número de contribuintes, acerca da incidência do aludido imposto, junto às várias esferas do Poder Judiciário, a questão finalmente chegou ao Excelso Supremo Tribunal Federal, em sede do Recurso Extraordinário nº. 172.058-SC, que, em sessão de julgamento pelo Tribunal Pleno, na data de 30 de junho de 1995, houve por bem declarar a inconstitucionalidade, em certas situações, do art. 35 da Lei nº. 7.713, de 1988.

É conclusivo, que o Pleno do Supremo Tribunal Federal ao se manifestar no julgamento do RE nº. 172.058/SC, tendo como Relator o Ministro Marco Aurélio, declarou

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.007987/2002-33  
Acórdão nº. : 104-21.980

que em certas situações o artigo 35 da Lei nº. 7.713, de 22/12/88 é inconstitucional, conforme se observa na ementa abaixo transcrita:

**“EMENTA**

Constitucional. Tributário. Imposto de Renda. Lucro Líquido. Sócio Quotista. Titular de Empresa Individual. Acionista de Sociedade Anônima. Lei nº. 7.713/88, artigo 35.

I - No tocante ao acionista o art. 35 da Lei nº. 7.713, de 1988, dado que, em tais sociedades, a distribuição dos lucros depende principalmente da manifestação da assembléia geral. Não há que falar, portanto, em aquisição de disponibilidade jurídica do acionista mediante a simples apuração do lucro líquido. Todavia, no concernente ao sócio-quotista, o citado art. 35 da Lei nº. 7.713, de 1988, não é em abstrato, inconstitucional (constitucional formal). Poderá sê-lo, em concreto, dependendo do que estiver disposto no contrato (inconstitucionalidade material).”

Diz ainda o julgado:

“Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, na conformidade de votos, em conhecer do recurso extraordinário para, decidindo a questão prejudicial da validade do artigo 35 da Lei nº. 7.713/88, declarar a inconstitucionalidade da alusão à “o acionista”, a constitucionalidade das expressões “o titular de empresa individual” e “o sócio quotista” salvo, no tocante a esta última, quando, segundo o contrato social, não dependa do assentimento de cada sócio destinação do lucro líquido a outra finalidade que não a de distribuição.”

Observa-se, 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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.007987/2002-33  
Acórdão nº. : 104-21.980

Assim, é líquido e certo, que o Supremo Tribunal Federal, em sua composição plenária, declarou a inconstitucionalidade da exigibilidade contida no artigo 35 da Lei nº. 7.713, de 1988, para as sociedades anônimas, já que a distribuição de lucros depende, principalmente, da manifestação da assembléia geral, bem como para as sociedades por quotas de responsabilidade limitada, quando não há, no contrato social, cláusula para a destinação e distribuição do lucro apurado.

Por outro lado, em decorrência de tal decisão, o Senado Federal, no uso da atribuição que lhe confere o artigo 52, inciso X, da Constituição Federal editou a Resolução nº. 82, de 18/11/96, que suspendeu a execução do artigo 35 da referida Lei Federal nº. 7.713, de 1988, nos seguintes precisos termos:

“O Senado Federal resolve:

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

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

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

Não há dúvidas, nos autos, que os valores foram pagos em face do disposto no art. 35 da lei nº. 7.713/88, que teve sua execução suspensa pela Resolução nº. 82/1996, do Senado Federal, em decorrência de declaração de inconstitucionalidade por decisão definitiva proferida pelo Supremo Tribunal Federal. Todavia, tal suspensão se deu apenas no que diz respeito à expressão “o acionista” nele contido, alcançando, portanto, somente as sociedades por ações.

Entretanto, não tenho 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.007987/2002-33  
Acórdão nº. : 104-21.980

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 as disponibilidades, econômicas ou jurídicas, imediatas 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:

“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 as disponibilidades, econômicas ou jurídicas, imediatas ao sócio cotista, do lucro líquido apurado.”

Desta forma, no caso em análise, não tenho dúvidas em afirmar que 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 as disponibilidades, econômicas ou jurídicas, imediatas ao sócio cotista, do lucro líquido apurado, situação não abrangida pela Resolução do Senado Federal nº. 82/96.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.007987/2002-33  
Acórdão nº. : 104-21.980

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.

Nestes casos, não há como se admitir a decadência do direito de pleitear à restituição / compensação a partir da extinção do crédito tributário, conforme preconizado no art. 168, inciso I, do CTN, justamente pelo fato de que a lesão ao direito da contribuinte se consolidou somente com o trânsito em julgado da decisão que afastou a obrigação de recolher o imposto sobre o lucro líquido, tendo em vista a declarada inconstitucionalidade do art. 35 da Lei nº. 7.713, de 1988, o mesmo raciocínio se aplica para o ato administrativo (IN SRF nº. 63/97) que estendeu a suspensão do art. 35 as sociedades por quotas nos casos em que o contrato social, da data do encerramento do período-base da apuração, não previa disponibilidade econômica ou jurídica, do lucro líquido apurado.

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 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.

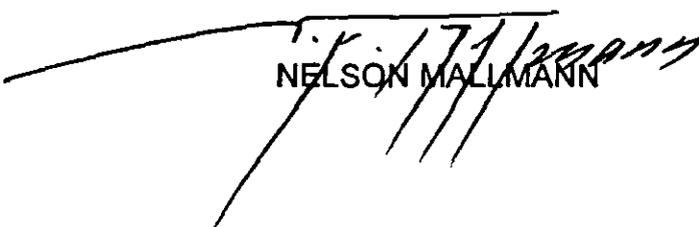
MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.007987/2002-33  
Acórdão nº. : 104-21.980

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 24 de julho de 2002.

Diante do conteúdo dos autos, pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça 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 das Sessões - DF, em 19 de outubro de 2006

  
NELSON MALLMANN

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.007987/2002-33  
Acórdão nº. : 104-21.980

VOTO VENCEDOR

Conselheiro REMIS ALMEIDA ESTOL, Redator-designado

Em que pese o respeito e admiração que dedico ao ilustre relator, vou me permitir discordar de seu posicionamento quanto ao termo inicial da decadência, envolvendo pedido de restituição do ILL das sociedades por quotas de responsabilidade, por ele tida como sendo a data da Instrução Normativa n.º 63/1997.

De antemão, deixo consignado que as decisões do STF traduzidas no controle da constitucionalidade de leis somente se aplicam a todos os contribuintes se decididas em sede de Ação Direta de Inconstitucionalidade. É que neste caso, o controle concentrado, como o próprio nome diz, tem por objetivo evitar diversas decisões conflitantes sobre uma mesma norma.

Mas, por outro lado, não se pode esquecer que nos casos de controle difuso, desde que haja superveniente Resolução do Senado Federal suspendendo a execução de lei declarada inconstitucional, por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal (art. 52, X, da Constituição Federal), também passa a ter eficácia *erga omnes*.

É o que ocorreu no caso do art. 35, da Lei n.º 7.713/88 quando, após o julgamento do STF, o Senado Federal expediu a Resolução n.º 82, de 18 de novembro de 1996, suspendendo parcialmente a execução do dispositivo enfocado.

Por essa razão, tenho que somente a partir da publicação da aludida Resolução, em 19 de novembro de 1996, é que ficaram caracterizados como indevidos os pagamentos relativos ao ILL, o que é corroborado por farta jurisprudência deste Conselho.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10580.007987/2002-33  
Acórdão n.º : 104-21.980

Devo esclarecer que aderi a essa jurisprudência após muita reflexão e, principalmente, pela gravidade do motivo (inconstitucionalidade), apesar de convencido de que os pilares de sustentação dos prazos decadenciais é que não se suspendem, não se interrompem e, muito menos, que recomecem.

Salvo essa hipótese, mantenho firme minha posição na linha da regra geral, ou seja, que o prazo decadencial para repetir indébito se inicia com a extinção do crédito tributário, que corresponde à data do pagamento, nos exatos termos do art. 168 combinado com art. 165, ambos do Código Tributário Nacional.

Basicamente é por esses motivos que não vejo como deslocar o termo inicial da decadência do direito de pleitear a restituição do ILL, recolhido nos termos do art. 35 da Lei n.º 7.713/88, para a data da edição da IN n.º 63/97, mesmo em relação às sociedades constituídas por quotas de responsabilidade limitada.

Mas não é só, o fato é que o voto do relator Ministro Marco Aurélio, no Recurso Extraordinário n.º 172.058, julgado pelo Supremo Tribunal Federal e que ensejou a edição da Resolução do Senado, também enfrentou o tema em relação com enfoque nas sociedades limitadas, nas mesmas condições trazidas na Instrução Normativa n.º 63/97 (indisponibilidade imediata do lucro líquido aos sócios), vejamos:

**“Instrução Normativa SRF, n.º 63, de 24 de julho de 1997.  
DOU de 25/07/1997, pág. 16041**

Determina a dispensa da constituição de créditos da Fazenda Nacional e o cancelamento do lançamento nos casos que especifica.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições, e em vista do que ficou decidido pela Resolução do Senado n.º 82, de 18 de novembro de 1996, e com base no que dispõe o Decreto n.º 2.194, de 7 de abril de 1997, resolve:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.007987/2002-33  
Acórdão nº. : 104-21.980

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 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 Revoga-se as disposições em contrário.”

Uma simples leitura da Instrução Normativa faz concluir que seus termos não passam de mero comando dirigido à própria administração, com o único propósito de instrumentalizar a conduta dos Auditores Fiscais que atuam em atividade vinculada, jamais se podendo estender seu alcance e/ou grandeza suficientes para marcar um novo marco inicial para contagem de decadência.

A natureza não constitutiva da IN nº. 63/97 é confirmada logo no comando primeiro (não constituição de crédito tributário), dirigido às sociedades por ações e, logo em seguida, estendendo a conduta, meramente administrativa, para as sociedades limitadas, nada mais do que isso.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.007987/2002-33  
Acórdão nº. : 104-21.980

Portanto, e até por uma questão de isonomia, tenho que o prazo decadencial para a restituição do ILL teve início na data da publicação da Resolução do Senado Federal nº. 82/1996, em 19/11/1996, inclusive para as empresas constituídas sob a forma de sociedade por quotas de responsabilidade limitada.

De resto, aplicada a regra geral de contagem dos prazos, onde é excluído o dia inicial para ser incluído o dia final, temos que a contagem do prazo decadencial se iniciou em 20/11/1996, findando em 19/11/2001 e, portanto, já decorrido o prazo preclusivo, vez que o pedido da interessada foi protocolado em 24/07/2002.

Assim, com as presentes considerações e, novamente pedindo vênias à ilustre relatora, encaminho meu encaminho voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 19 de outubro de 2006

  
REMIS ALMEIDA ESTOL