



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.011487/98-67  
Recurso nº. : 131.916  
Matéria : IRFILL - Ano(s): 1990 a 1992  
Recorrente : CONSTRUTORA DINIZ ESTEVES LTDA.  
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG  
Sessão de : 12 de junho de 2003  
Acórdão nº. : 104-19.411

**IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - PAGAMENTO INDEVIDO – RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO - DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL** - Nos casos de reconhecimento da não incidência de tributo, a contagem do prazo decadencial do direito à restituição ou compensação tem início na data da Resolução do Senado que suspende a execução da norma legal declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, 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. Desta forma, não tendo transcorrido, entre a data da Resolução nº 82, de 1996, do Senado Federal que suspende a execução da norma legal declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal e a do pedido de restituição, lapso de tempo superior a cinco anos, é de se considerar que não ocorreu a decadência do direito de o contribuinte pleitear restituição ou compensação de tributo pago indevidamente ou a maior que o devido.

**IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - ART. 35 DA LEI Nº 7.713, DE 1988 - SOCIEDADES POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA - DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE PELO STF** - O art. 43 do CTN estabelece que o fato gerador do imposto é a disponibilidade econômica ou jurídica da renda. Assim, à falta de previsibilidade nos contratos sociais das empresas, da imediata disponibilidade econômica ou jurídica, pelos sócios, do lucro líquido apurado na data do encerramento dos períodos-base, configura a inexistência do fato gerador do imposto sobre o lucro líquido, previsto no art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CONSTRUTORA DINIZ ESTEVES LTDA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.011487/98-67  
Acórdão nº. : 104-19.411

ACORDAM os Membros da Quarta 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.

A handwritten signature in black ink, appearing to read "RA Estol".  
REMIS ALMEIDA ESTOL  
PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Nelson Mallmann".  
NELSON MALLMANN  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 AGO 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, MEIGAN SACK RODRIGUES, VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e ALBERTO ZOUVI (Suplente convocado).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.011487/98-67  
Acórdão nº. : 104-19.411  
Recurso nº. : 131.916  
Recorrente : CONSTRUTORA DINIZ ESTEVES LTDA.

R E L A T Ó R I O

CONSTRUTORA DINIZ ESTEVES LTDA, contribuinte inscrita no CNPJ sob o n.º 19.162.254/0001-34, com sede na cidade de Belo Horizonte, Estado de Minas Gerais, à Av. Barão Homem de Melo, n.º 3.500A – Bairro Estoril, jurisdicionado a DRF em Belo Horizonte - MG, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 54/59, prolatada pela Terceira Turma da DRJ em Belo Horizonte - MG, recorre a este Primeiro Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 61/62.

A requerente apresentou, em 30/09/98, pedido de compensação de Imposto sobre o Lucro Líquido - ILL, relativo aos meses de competência de dez/89, dez/90, e dez/91.

De acordo com a Portaria SRF n.º 4.980/94, o Delegado da Receita Federal em Belo Horizonte - MG, apreciou e concluiu que o presente pedido de compensação é improcedente, com base na argumentação de que o prazo de cinco (cinco) anos para o exercício do pedido de restituição, não foi observado pela contribuinte, haja vista que o seu termo inicial é contado a partir da data do pagamento ou recolhimento indevido, ou seja, de acordo com o art. 168 do CTN, o direito de pleitear a restituição/compensação está decaído, já que o pagamento ocorreu em 30/04/92, e o pedido de compensação se deu em 30/04/92, data da protocolização do processo.





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.011487/98-67  
Acórdão nº. : 104-19.411

Irresignada com a decisão da autoridade administrativa singular, a requerente apresenta, tempestivamente, em 28/09/01, a sua manifestação de inconformismo de fls. 48/49, solicitando que seja revisto a decisão para que seja declarado procedente o pedido de compensação, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que a recorrente, diante da decisão do Supremo Tribunal Federal, que considerou inconstitucional a cobrança do Imposto sobre Lucro Líquido – ILL, uma vez que durante o período pleiteado (exercícios de 1990 a 1992), ela recolheu indevidamente o ILL, determinou-se em proceder à Recorrida Pedido de Compensação de seus débitos vincendos com a União Federal;

- que a Delegacia da Receita Federal em Belo Horizonte, analisando nosso pleito, fixou entendimento no sentido de ser improcedente o citado Pedido de Compensação ao fundamento de que: "Uma vez que o Pedido de Compensação foi entregue à repartição pelo contribuinte em 30/09/1998, ou seja, mais de cinco anos após a realização do último pagamento, 30/04/1992, conclui-se que já havia decaído o direito de pleitear a restituição à época em que foi protocolado o pedido em contento.";

- que conforme se depreende da simples análise da supracitada decisão que indeferiu o Pedido de Compensação procedido pela Recorrente, conclui-se que o ilustre Chefe da Delegacia da Receita Federal desconhece, senão deliberadamente desconsidera o fato que a Câmara Superior de Recursos Fiscais, órgão do Ministério da Fazenda que julga questões tributárias fixou decisão de que o prazo para pedir restituição/compensação de tributos declarados inconstitucionais é de cinco anos a partir de: (1) – da publicação da decisão do Supremo Tribunal Federal em ação direta de inconstitucionalidade; (2) – da publicação da resolução do Senado Federal que suspende a lei considerada inconstitucional pelo Supremo; e (3) – de um ato administrativo que reconhece a ilegalidade da cobrança;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.011487/98-67  
Acórdão nº. : 104-19.411

- que no caso da Recorrente, a Resolução do Senado Federal que suspendeu a eficácia da lei que instituiu o tributo veio em novembro de 1996, portanto, não tendo decaído ainda o prazo de cinco anos para pleitear a restituição/compensação acima solicitada.

Após resumir os fatos constantes do pedido de restituição/compensação e as razões de inconformismo apresentadas pelo requerente, a Terceira Turma da DRJ em Belo Horizonte - MG resolveu julgar improcedente a reclamação apresentada contra a Decisão da DRF/BELO HORIZONTE/MG, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que, preliminarmente, cumpre observar que a autoridade fiscal (lançadora e julgadora) não se pode furtar ao cumprimento das determinações da legislação tributária, pois sua atividade é plenamente vinculada, sob pena de responsabilidade funcional;

- que o direito à restituição tem fundamento no princípio que veda o enriquecimento sem causa. Somente pode ser objeto de restituição o pagamento de valor que tenha sido efetuado a título de tributo indevido sem que houvesse obrigação legal de fazê-lo;

- que a decadência, instituto em que o sujeito passivo perde o direito material que lhe é atribuído em razão de não exercita-lo em determinado prazo, deve ser reconhecida de ofício, porque o decurso do tempo faz desaparecer o suporte da própria pretensão;

- que, de acordo com o Ato Declaratório SRF nº 096/99, não são passíveis de restituição, tão pouco de compensação os valores recolhidos que tiverem sido



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.011487/98-67  
Acórdão nº. : 104-19.411

alcançados pelo prazo decadencial de cinco anos, contados a partir do pagamento indevido. Por conseguinte, transcorreu o prazo decadencial de cinco anos entre a formulação do pedido de compensação, em 30/09/1998, e os pagamentos efetuados em 23/04/1990, 30/04/1991, 31/05/1991 e 30/04/1992, conforme previsto no CTN, art. 165, inc. I, c/c o art. 168, inc. I;

- que por sua vez, amparada pelo disposto no Decreto nº 2.194, de 07 de abril de 1997, a Instrução Normativa nº 63, de 24 de julho de 1997, do Secretário da Receita Federal, deu cumprimento à Resolução nº 82, de 18 de novembro de 1996, do Senado Federal, que suspendeu a execução do art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988, na parte que diz respeito à expressão o acionista nele contida, em consequência, a constituição de créditos relativos ao IRRF/ILL, em relação às sociedades por ações, e, em relação 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, do lucro líquido apurado, ao sócio cotista;

- que no caso em tela, cabe observar que os instrumentos contratuais juntados aos autos, fls. 38/43 e 44/46, previam a distribuição imediata dos lucros, anualmente, quando da elaboração das demonstrações contábeis, em 31 de dezembro, pelo que, também por este motivo, deve ser negada a solicitação da contribuinte;

- que tendo em vista que a interessada fundamenta suas razões, também, em entendimento emanado de decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais, recorrendo, pois, à jurisprudência administrativa como fonte de direito tributário, cumpre considerar que o art. 100, inc. II, do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, de 1966, dispõe que as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa são fontes secundárias de direito tributário, como normas complementares das chamadas fontes primárias, quando a lei lhes atribuir eficácia normativa. Consoante entendimento da



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.011487/98-67

Acórdão nº. : 104-19.411

Coordenação do Sistema de Tributação, expresso no Parecer Normativo CST nº 390, de 1971, como não existe norma legal que atribua às decisões administrativas, no âmbito administrativo fiscal, tal efeito, elas têm eficácia restrita nos casos para os quais foram proferidas.

A ementa que consubstancia os fundamentos da decisão da Terceira Turma da DRJ em Belo Horizonte – MG é a seguinte:

**"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

**Exercício: 1991, 1992, 1993**

**Ementa: DECADÊNCIA**

O direito de pleitear a restituição/compensação extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da extinção do crédito tributário.

**SOLICITAÇÃO INDEFERIDA."**

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 29/07/02, conforme Termo constante à folha 60, e, com ela não se conformando, a requerente interpôs, em tempo hábil (14/08/02), o recurso voluntário de fls. 61/62, instruído pelos documentos de fls. 63/76, 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.

A handwritten signature is present here, written in black ink.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.011487/98-67  
Acórdão nº. : 104-19.411

V O T O

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 argüição 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 o requerente entende ter recolhido indevidamente, bem como, qual seria o marco inicial da contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição do imposto indevidamente pago nos casos de declaração de constitucionalidade de lei pelo Supremo Tribunal Federal.

Da análise do processo, nota-se que o 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 constitucional 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. : 10680.011487/98-67  
Acórdão nº. : 104-19.411

Diante da declaração de inconstitucionalidade do artigo 35 da Lei nº 7.713, de 1988, pelo Supremo Tribunal Federal, cuja eficácia, em certas situações, foi suspensa pela Resolução do Senado Federal nº 82/96, em 18/11/96, entende o suplicante que está enquadrado numa das situações em que a lei foi declarada inconstitucional, já que a sua sociedade está estruturada em sociedade por quotas de responsabilidade limitada e não houve a efetiva distribuição do lucro líquido auferido no período aos sócios quotistas, razão pela qual o início do prazo decadencial deve ser contado a partir da data da publicação da Resolução do Senado nº 82, qual seja 18/11/96.

É sabido, 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 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 assembleia 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 ser-lo, em concreto, dependendo do que estiver disposto no contrato (inconstitucionalidade material)".

Diz ainda o julgado:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.011487/98-67  
Acórdão nº. : 104-19.411

"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 a "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".

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 n.º 7.713/88, para as sociedades anônimas, já que a distribuição de lucros depende, principalmente, da manifestação da assembleia 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.

Consta na alteração de Contrato Social de Sociedade por Quotas de Responsabilidade Limitada, exatamente às fls. 04 – Cláusula Décima Primeira, às fls. 41 dos autos o seguinte:

**“CLÁUSULA DÉCIMA PRIMEIRA”**

**Do Exercício Social e Distribuição dos Resultados**

O exercício social será coincidente com o ano civil e pelo Balanço Geral de 31 de dezembro de cada ano, na proporção da participação societária de cada um, serão distribuídos os lucros ou prejuízos correspondentes ao período, ou serão mantidos em suspenso por deliberação dos sócios."



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.011487/98-67  
Acórdão nº. : 104-19.411

Da análise do Contrato Social, dá para se concluir que, a princípio, o requerente estaria enquadrado na situação de exceção, ou seja, situação que 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. Como se vê tanto para distribuir o lucro para os sócios ou para mantê-los em Reservas de Lucros, seria necessário à deliberação dos sócios, ou seja, existe uma condição suspensiva e condicionante.

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 constitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.

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

Entretanto, no caso dos autos, se faz necessário um exame mais detalhado da matéria. Assim, com todo o respeito aos que pensam de forma diversa, entendo, que neste caso específico, que 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.011487/98-67  
Acórdão nº. : 104-19.411

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, tanto a fonte pagadora quanto o beneficiário agiram 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, em 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, polo 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.

Portanto, 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 a declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal da lei em que se fundamentou o gravame ou de ato da administração tributária que reconheça a não incidência do tributo, momento em que o início da contagem do prazo decadencial desloca-se para a data da Resolução do Senado que suspende a execução da norma legal declarada inconstitucional, ou da data do ato da administração tributária que reconheça a não incidência do tributo, sendo que, nestes casos, é permitida a restituição dos valores pagos ou recolhidos indevidamente em qualquer exercício pretérito.

Nesta linha de raciocínio a solução mais adequada nestes casos é a do reconhecimento do prazo de cinco anos da data da publicação da Resolução do Senado



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.011487/98-67

Acórdão nº. : 104-19.411

Federal que concede efeito erga omnes e ex tunc à declaração de inconstitucionalidade em controle difuso, já que a publicação da decisão do STF a proclamar a inconstitucionalidade do art. 35, da Lei nº 7.713, de 1988, teve, apenas, o condão de gerar efeitos imediatos inter partes.

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.

Desta forma, no caso em litígio, não tenho dúvidas em afirmar que somente a partir da publicação da Resolução do Senado nº 82 (18/11/96) surgiu o direito do requerente em pleitear a restituição do imposto pago indevidamente, porque esta Resolução estampa a inconstitucionalidade da lei e o reconhecimento pela não-incidência do Imposto sobre o Lucro Líquido - ILL.

Definitivamente, o imposto sobre o lucro líquido – art. 35 da Lei n.º 7.713/88 – foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal na Sessão Plenária de 30/06/95, cuja ementa foi publicada no Diário da Justiça em 13/10/95 e a Resolução do Senado nº 82, foi publicada em 18/11/96. Como se vê o pedido de restituição de fls. 01/04 está dentro do prazo legal de solicitação, já que não houve o transcurso de tempo superior a cinco anos entre a protocolização do Pedido de Restituição e a Resolução do Senado que declarou a inaplicabilidade da lei na cobrança do imposto.

Assim sendo, entendo que não ocorreu a decadência do direito de pleitear a restituição em discussão.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.011487/98-67  
Acórdão nº. : 104-19.411

Quanto a matéria de mérito em si, é sabido, como já foi dito anteriormente, 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 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 assembleia 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 a "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".

Assim, é líquido e certo, que o Supremo Tribunal Federal, em sua composição plenária, declarou a inconstitucionalidade da exigibilidade contida no artigo 35



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.011487/98-67  
Acórdão nº. : 104-19.411

da Lei n.º 7.713/88, 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.

Consta na alteração de Contrato Social de Sociedade por Quotas de Responsabilidade Limitada, exatamente às fls. 04 – Cláusula Décima Primeira, às fls. 41 dos autos o seguinte:

**"CLÁUSULA DÉCIMA PRIMEIRA**

**Do Exercício Social e Distribuição dos Resultados**

O exercício social será coincidente com o ano civil e pelo Balanço Geral de 31 de dezembro de cada ano, na proporção da participação societária de cada um, serão distribuídos os lucros ou prejuízos correspondentes ao período, ou serão mantidos em suspenso por deliberação dos sócios."

Depreende-se da leitura da Cláusula Décima Primeira do Contrato Social da requerente, acima transcrito, que a distribuição de lucros depende da deliberação dos sócios que decidirão se irão distribui-los ou se os manterão em suspenso.

É de se ressaltar ainda que, no caso em comento, além da decisão do Supremo Tribunal Federal no sentido de que somente é devido o ILL se estiver expresso no contrato social que o lucro apurado será destinado à distribuição existe a Resolução do Senado Federal n.º 82/96 suspendendo a execução da norma legal declarada constitucional, estendendo os seus efeitos para toda a sociedade, ou seja efeitos "erga omnes".

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized 'M' or similar mark.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.011487/98-67  
Acórdão nº. : 104-19.411

Esse entendimento do mais alto órgão do Poder Judiciário, estabelecendo a constitucionalidade do dispositivo em questão importa em reconhecer que o imposto sobre o lucro líquido, nunca existiu para estas empresas, e nunca poderiam ser exigidos, já que o valor jurídico de um ato constitucional é desprovido de qualquer eficácia no pleno de direito, não produzindo qualquer efeito desde a sua origem, conforme pacífico entendimento do Supremo Tribunal Federal (ADIN n.º 1.434/SP - DJU em 22/11/96 e ADIQU n.º 652/MA – DJU em 02/04/93).

Declarada pelo Supremo Tribunal Federal - seja em Ação Direta, seja incidentalmente em qualquer outro processo - a constitucionalidade de Lei, tal declaração passa imediatamente a ter validade para todos os cidadãos, por se tratar de decisão final, irrecorrível e imutável.

Ora, se várias ações foram propostas por contribuintes contra a Fazenda Nacional, objetivando a devolução do imposto sobre o lucro líquido e o Supremo Tribunal Federal declarou a não procedência da cobrança deste imposto, em certas situações, tal declaração passa imediatamente a ter validade para todos os cidadãos, por se tratar de decisão final, irrecorrível e imutável, ou seja, estas decisões são insusceptíveis de alteração, uma vez que não cabem embargos infringentes, porque não são julgados proferidos em apelação ou em ação rescisória, nem embargos de divergência.

Assim, não há dúvida que ações que versem sobre o mesmo tema, a decisão do Supremo Tribunal Federal será a mesma.

Já não há mais como se manter tal ônus para o requerente, primeiro porque a Corte Máxima já se pronunciou pela constitucionalidade da matéria em questão e, de outro lado o próprio Conselho de Contribuintes já vem acolhendo a tese esposada pelo STF, por razões de economia processual, excluindo estas empresas do campo de incidência do



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.011487/98-67  
Acórdão nº. : 104-19.411

artigo 35 da Lei n.º 7.713/88, ou seja, o ILL só será devido pelos sócios-quotistas, quando, no contrato social, houver dispositivo expresso, expondo que o lucro apurado será destinado à distribuição.

Do exposto, observa-se que não só na esfera judicial foi acolhida a tese de não incidência, mas também já na própria esfera administrativa, o que, inclusive, redunda em economia processual, pois evita o recurso dos contribuintes ao Judiciário para haver seus direitos.

O despacho proferido pelo ilustre Desembargador Federal - Juiz Hermenito Dourado - Presidente do Egrégio Tribunal Federal da 1ª Região, que, em sede de Recurso Especial no Processo n.º 92.01.21817-6, contra os argumentos da Fazenda Pública sobre os efeitos das decisões INTER PARTES ou ERGA OMNES, e mais o disposto no art. 52, inciso X, da Constituição Federal, publicado no Diário da Justiça da União de 12 de novembro de 1993, dispensa qualquer comentário a respeito da vinculabilidade das decisões terminativas do Colendo Supremo Tribunal Federal "in verbis":

"Por outro lado, embora em nosso sistema jurídico a jurisprudência não obrigue além dos limites objetivos e subjetivos da coisa julgada, sem vincular os Tribunais inferiores aos julgamentos dos Tribunais Superiores, em casos semelhantes ou análogos, os precedentes desempenham, nos Tribunais ou na Administração, papel de significativo relevo no desenvolvimento do Direito. É usual, apesar de desobrigados, os juizes orientarem suas decisões pelo pronunciamento reiterado e uniforme dos Tribunais Superiores. A própria Administração Federal, através do seu órgão próprio - a antiga Consultoria Geral da República -, tem reafirmado ao longo dos tempos o posicionamento de que a orientação administrativa não há de estar em conflito com a jurisprudência dos Tribunais em questão de direito."

Oportuno se faz transcrever o ensinamento lapidar de LEOPOLDO CÉSAR DE MIRANDA LIMA FILHO, Consultor- Geral da República, no período de 20/10/60 a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.011487/98-67  
Acórdão nº. : 104-19.411

06/02/61, recomendando não prosseguisse o Poder Executivo "a vogar contra a torrente de decisões judiciais" - Parecer C-15, de 13/12/63:

"O precedente não obriga a decisão igual, mas apenas a insinua; não impõe a sua observância em casos análogos ou semelhantes se evidente a sua desconformidade com a lei. Ao aplicador da lei, administrador ou juiz, corre o dever de catar-lhe respeito, que não às decisões proferidas em hipóteses iguais non exemplis sed legibus judicandum est.

Sem dúvida, os precedentes, administrativos ou judiciários, devem-se ter em conta, como subsídio prestimoso, no exame de casos semelhantes, merecendo considerados os argumentos, os raciocínios que deram na conclusão que expressam ou sintetizam. Não se hão de desprezar sem razões sérias, meditadas. Ainda que reiterados, constantes, devem considerar-se, sim, mas não se obedecer cegamente, e menos se ver com força de obrigar, de afastar a variação criteriosa e fundamentada da orientação que espelham. Se expressam errônea compreensão da lei, forçoso será abandoná-los para lhe restabelecer o império.

Não dão, à mente que emprestam à lei, o condão de infalibilidade, o selo de irrecorribilidade.

...

O Poder Judiciário não decide sobre as consequências ou efeitos possíveis de uma lei considerada em abstrato, mas exclusivamente em face do caso individual levantado ao seu exame. Declara a lei entre as partes; aplica-se no caso concreto, definido. Daí que os preceitos estabelecidos no julgado se circunscrevem aos litigantes para os quais a sentença "terá força de lei nos limites das questões decididas" (art. 287 do Código de Processo Civil).

A decisão judicial em dado pleito, portanto, ainda que do Pretório Máximo, não obriga a Administração além do seu exato cumprimento em relação àquele ou àqueles que o suscitaram. Apesar dela, quando chamada a decidir hipóteses iguais, em que outros os interessados, livre será de permitir na orientação adotada, em que pede a opinião contrária do Poder Judiciário.

Ante um ou alguns raros julgados, salvo se convencida do acerto, da excelência dos seus fundamentos, a lhe recomendarem adote a orientação judicial, abandonando a que esposaram até então, razão inexistirá para



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.011487/98-67  
Acórdão nº. : 104-19.411

ceder a Administração no sentido que emprestou à lei, passando a perfilar, ao decidir casos iguais, o que lhe deu o Poder Judiciário. Muito ao contrário, deve insistir no seu ponto de vista, recorrendo, inclusive, aos meios que lhe propiciam as leis para tentar fazê-lo vitorioso nos tribunais.

Se, entanto, através de sucessivos julgamentos, uniformes, sem variação de fundo, tomados à unanimidade ou por significativa maioria, expressam os Tribunais a firmeza de seu entendimento relativamente a determinado ponto de direito, recomendável será não renita a Administração, em hipóteses iguais, em manter a sua posição, adversando a jurisprudência solidamente firmada.

Teimar a Administração em aberta oposição a norma jurisprudencial firmemente estabelecida, consciente de que seus atos sofrerão reforma, no ponto, por parte do Poder Judiciário, não lhe renderá mérito, mas desprestígio, por sem dúvida. Fazê-lo será alimentar ou acrescer litígios, inutilmente, roubando-se, e à Justiça, tempo utilizável nas tarefas ingentes que lhes cabem como instrumento da realização do interesse coletivo.”

A citada decisão do Supremo Tribunal Federal interpretou, em caráter definitivo, a legislação vigente sobre a matéria de que trata da constitucionalidade do artigo 35 da Lei nº 7.713, 1988, em certas situações, de modo que, adotar a decisão antes referida, não caracteriza a extensão dos efeitos da mesma contrários à orientação estabelecida pela administração a que se refere o art. 1º do Decreto nº 73.529/74. Adotar a decisão do STF, significa, apenas, interpretar a lei na conformidade da interpretação dada pelo mais alto tribunal do País.

Do exposto, observa-se que não só na esfera judicial foi acolhida a tese de constitucionalidade da matéria, mas também já na própria esfera administrativa, o que, inclusive, redonda em economia processual, pois evita o recurso dos contribuintes ao Judiciário para haver seus direitos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.011487/98-67  
Acórdão nº. : 104-19.411

Assim, na esteira considerações acima expostas e por ser de justiça, voto no sentido de dar provimento ao recurso para reconhecer o direito à restituição/compensação do imposto sobre o lucro líquido – ILL, indevidamente recolhido.

Sala das Sessões - DF, em 13 de junho de 2003

NELSON MALLMANN