



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003332/2002-05
Recurso nº. : 151.016
Matéria : IRPF - Ex(s): 1991 a 1993
Recorrente : GEL CHOPP LOCAÇÃO E COMÉRCIO DE EQUIPAMENTOS LTDA.
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP
Sessão de : 17 de agosto de 2006
Acórdão nº. : 104-21.822

ILL - PEDIDO DE RESTITUIÇÃO - DECADÊNCIA - Considerando-se como termo inicial de contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição de ILL, cuja exigência foi declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal – STF, a data da extinção do crédito tributário ou a data da publicação da Resolução nº 82, de 1996, do Senado Federal, em ambas as hipóteses, é intempestivo o pedido de restituição protocolizado em 08/04/2002 referente a crédito tributário extinto entre 1991 e 1993.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GEL CHOPP LOCAÇÃO E COMÉRCIO DE EQUIPAMENTOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Heloísa Guarita Souza (Relatora), Nelson Mallmann, Gustavo Lian Haddad e Paulo Roberto de Castro (Suplente convocado), que proviam o recurso para afastar a decadência. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA
REDATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 11 DEZ 2006

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003332/2002-05
Acórdão nº. : 104-21.822

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR e MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO. *ju*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003332/2002-05
Acórdão nº. : 104-21.822

Recurso nº. : 151.016
Recorrente : GEL CHOPP LOCAÇÃO E COMÉRCIO DE EQUIPAMENTOS LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de pedido de restituição de Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido – ILL (fls.01/10), protocolado em 08 de abril de 2.002, por GEL CHOPP LOCAÇÃO E COMÉRCIO DE EQUIPAMENTOS LTDA., CNPJ nº 51.294.122/0001-79, relativamente a recolhimentos supostamente indevidos, realizados nos anos de 1.991 a 1993.

O Contribuinte sustenta ser indevido os recolhimentos de ILL realizados entre abril de 1.991 a março de 1.993, em razão da declaração de inconstitucionalidade do artigo 35, da Lei nº 7.713/88, com eficácia “erga omnes”, conferida pela Resolução do Senado nº 82/96, nos termos da fundamentação apresentada às fls. 08/10.

Às fls. 28/32 constam cópias dos DARFs de recolhimento do ILL em questão. Às fls. 07, o Contribuinte juntou uma declaração na qual atesta que não ter recebido, até a data de 01 de abril de 2002, o valor do ILL objeto deste pedido de restituição e, às fls. 02/06 estão cópias do contrato social da Empresa – datado de 1979 – e de sua alteração, de 02 de maio de 2.000.

A autoridade administrativa da DRF de Campinas indeferiu o pedido de restituição, por entender que o direito creditório do Contribuinte já estaria decaído, quando do protocolo do requerimento, em conformidade com os artigos 156, 165, I e 168, I, do Código Tributário Nacional, bem como do Ato Declaratório SRF nº 96/99 (fls. 33/34).

Intimado de tal decisão em 23.02.2005, via AR (fls. 36), o Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, em 21.03.2005 (fls. 37/75), cujas razões estão

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003332/2002-05
Acórdão nº. : 104-21.822

fielmente sintetizadas no relatório do acórdão recorrido, as quais adoto como parte integrante desse acórdão (fls. 79/81):

“3.1 - a impugnante pleiteou a restituição dos valores indevidamente recolhidos a título de Imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido, com fundamento na decisão do STF, que reconheceu a inconstitucionalidade da exigência instituída pelo artigo 35, da Lei 7.713, de 22 de dezembro de 1988, e cuja eficácia foi conferida *“erga omnes”* pela Resolução nº 82, de 18 de novembro de 1996, do Senado Federal;

3.2 - o pedido foi indeferido pela DRF/Campinas, tendo como fundamento o Ato Declaratório nº 96, de 26 de novembro de 1999, que prescreve: ‘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).’;

3.3 – o citado Ato Declaratório não esclarece quando ocorre a extinção do crédito tributário, tendo a Repartição local fixado a data do recolhimento de cada DARF, com vistas a suprir essa lacuna;

3.4 – é questionável se a data de recolhimento do tributo corresponde à data de extinção do crédito tributário, posto que entre ambas, no mínimo, deve haver a homologação. De qualquer modo, a tese do referido ato declaratório, por não ter respaldo doutrinário, além de contrariar jurisprudência pacífica do Poder Judiciário, foi rechaçada pelo Conselho de Contribuintes e até mesmo pelo Superior Tribunal de Justiça, como se demonstrará;

3.4 - o Ato Declaratório nº 96, de 1999, traduz, indiscutivelmente, uma mudança do entendimento oficial sobre a definição do termo inicial de decadência na repetição de indébito tributário, pois o Parecer COSIT n.º 58, de 27 de outubro de 1998, tinha um posicionamento bem diferente do defendido pela Procuradoria da Fazenda Nacional no Parecer PGFN/CAT/Nº 1.538, de 28 de setembro de 1999, em que se apoia o citado ato declaratório;

3.5 - dispõe o citado Ato Declaratório que ‘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 5 (cinco) anos,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003332/2002-05
Acórdão nº. : 104-21.822

contado da data da extinção do crédito tributário – arts. 165, I, e 168, I, da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).’;

3.6 - a SRF submeteu-se à deliberação advinda da PGFN através do Parecer 1538, de 1999, que consigna vários pontos questionáveis, como a conclusão de que a aplicação do efeito “*ex-tunc*” às decisões do STF ou Resolução do Senado contraria o princípio da segurança jurídica. *‘Ora, devolver um tributo indevidamente recebido é uma situação jurídica perfeitamente reversível, cuja correção não agride o princípio da segurança jurídica. Aliás, diante do princípio da moralidade administrativa, previsto no artigo 37 da Constituição de 1988, essa correção torna-se imperativa’;*

3.7 - também a conclusão sobre prazos decadenciais e prescricionais é contestável. Não há nenhum impedimento que essa matéria seja tratada em lei ordinária, desde que observados os balizamentos do CTN que, no seu artigo 150, § 4º, diz: *‘Se a lei não fixar prazo à homologação’;*

3.8 - a terceira conclusão do Parecer PGFN 1538, de 1999, deve ser analisada em conjunto com o item 43, do mesmo documento: A conclusão da PGFN de equivalência entre a situação verificada diante de uma norma inconstitucional e a verificada diante da aplicação errada de uma lei válida, é impertinente; de fato, o controle sobre a aplicação equivocada da lei válida se insere no campo de ação do contribuinte, já a inconstitucionalidade depende do Poder Judiciário. Transcreve-se Acórdão do Conselho de Contribuintes, em que se admite ser a decisão do STF, que reconhece a inconstitucionalidade de lei, ou a resolução do Senado Federal, que autoriza expurgar do sistema norma declarada inconstitucional, o termo de início para contagem da decadência;

3.9 - a quarta conclusão do Parecer 1538, de 1999, evidencia a fragilidade do seu conteúdo, ao propugnar pelo recurso extraordinário ao STF para tentar alterar a jurisprudência;

3.10 – o artigo 77, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, autoriza o Poder Executivo a não aplicar os dispositivos declarados inconstitucionais, no que é corroborado pelo Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, cujo artigo 4º permite que o Secretário da Receita Federal e também o Procurador-Geral da Fazenda Nacional adotem, no âmbito de suas competências, o entendimento materializado nas decisões definitivas do STF que declarem a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo; exemplos são o PGFN/CRJ/Nº 1.278, de 28 de agosto de 1998, e a IN SRF nº 165, de 31 de dezembro de 1998;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003332/2002-05
Acórdão nº. : 104-21.822

3.11 – no caso do ILL, a SRF editou a IN-SRF nº 63, de 24 de julho de 1997, da qual reproduz alguns artigos, para dar tratamento uniforme a todos os contribuintes, cancelando, inclusive de ofício, exigências contidas em lançamentos ainda pendentes de pagamento;

3.12 – além do acórdão citado anteriormente, no qual o relator estabeleceu com precisão a distinção entre o pagamento indevido exteriorizado por uma situação de fato e por uma situação jurídica, o Poder Judiciário tem entendimento cristalizado sobre o efeito *'ex-tunc'* das declarações de inconstitucionalidade da lei instituidora do tributo;

3.13 – constata-se a mesma solidez no tocante à definição do termo inicial para o exercício do direito à repetição de indébito, conforme acórdãos, cujas ementas reproduz;

3.14 – transcrevendo novas ementas de acórdãos, desta vez do Conselho de Contribuintes, afirma que o prazo decadencial para as empresas constituídas sob a forma de sociedade limitada só tem início com a edição da Instrução Normativa nº 63, de 1997, publicada no DOU em 25 de julho de 1997;

3.15 – no caso vertente, o pedido de restituição é datado de 8 de abril de 2002, ou seja, a restituição foi requerida dentro dos cinco anos contados da edição da norma que fez exsurgir o direito à repetição do indébito;

3.16 - Ainda, o STJ tem entendimento de que a extinção do crédito tributário se dá num prazo máximo de 10 (dez) anos, sendo que o prazo de decadência se conta a partir da homologação do lançamento; tal entendimento tem ressonância no Conselho de Contribuintes e Superior Tribunal de Justiça, conforme Acórdãos, cujas ementas traz à colação;

3.17 – assevera que a Administração Pública reconhece o direito à restituição dos tributos declarados inconstitucionais, consoante se pode confirmar pelas razões do veto presidencial ao § 1º, do artigo 1º, da Lei nº 10.763, de 15 de setembro de 2003, que pretendia restringir o direito à restituição de valores recolhidos a título de Contribuição Previdenciária;

3.18 – requer, ao final, seja reformulado o despacho que determinou o indeferimento da restituição pleiteada, restabelecendo o seu direito à repetição dos indébitos tributários, com a atualização monetária prevista em lei, acrescidos da Taxa Selic a partir de 01/01/1996."

Examinando tais fundamentos, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campinas, por intermédio de sua 4ª Turma, à unanimidade de votos, no



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003332/2002-05
Acórdão nº. : 104-21.822

acórdão nº 10.455, de 1º de setembro de 2.005, indeferiu a solicitação, aplicando, no caso concreto, a conclusão do Ato Declaratório SRF nº 96, de 1999, que estabelece que o prazo para o contribuinte requerer a restituição de tributo ou contribuição indevidamente pago extingue-se com o transcurso do prazo de cinco anos, contados da data do pagamento, inclusive nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação ou declarados inconstitucionais (fls. 77/83).

Cientificado do acórdão de primeira instância em 09.12.2005, por AR (fls. 85), o Contribuinte interpôs seu Recurso Voluntário, em 05.01.2006 (fls. 86/115), nada acrescentando às razões já anteriormente expendidas.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003332/2002-05
Acórdão nº. : 104-21.822

VOTO VENCIDO

Conselheira HELOÍSA GUARITA SOUZA, Relatora

O recurso é tempestivo e não há que se falar em pressuposto para a sua admissibilidade, pois se trata de pedido de restituição. Dele, então, tomo conhecimento.

A matéria aqui tratada é do pleno conhecimento deste Conselho de Contribuintes, já se encontrando, inclusive, pacificado o seu entendimento.

Trata-se de definir o marco temporal inicial da contagem do prazo do direito à restituição do Imposto sobre o Lucro Líquido – ILL, a que se refere o artigo 35, da Lei nº 7.713, declarado parcialmente inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, para as sociedades anônimas.

No caso concreto, estamos diante de uma sociedade por quotas de responsabilidade limitada, o que exige uma apreciação à parte, quanto à conclusão sobre a tempestividade ou não do seu requerimento, protocolado em 08 de abril de 2.002, e que se refere a pagamentos feitos entre abril de 1991 e março de 1.993 (fls. 27).

Tanto a DRF, quanto a DRJ, entendem que o prazo de cinco anos, a que se refere o artigo 165, do CTN, deve ser contado a partir da data do pagamento do tributo, tido como indevido.

Porém, também nessa Câmara, a matéria já tem um direcionamento definido e em sentido contrário àquele, do que é exemplo o acórdão nº 104-20.939, de 11.08.2005, da lavra do Conselheiro Nelson Mallmann e cuja ementa esclarece:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003332/2002-05
Acórdão nº. : 104-21.822

"ILL - 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 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.** Assim, não tendo transcorrido entre a data do ato da administração tributária 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.

Recurso provido." (grifos nossos)

Adoto exatamente a mesma conclusão acima exposta, qual seja, de que, em se tratando de sociedade por quotas de responsabilidade limitada, o "*dies a quo*" para a contagem do prazo decadencial do direito à restituição do ILL é a data da publicação da Instrução Normativa SRF nº 63, de 25.07.1997, ato administrativo que reconheceu ser indevido o pagamento do ILL pelas sociedades por quotas de responsabilidade limitada, quando o seu contrato social não prevê a distribuição automática dos lucros.

A fundamentação para esse entendimento extraio das razões de decidir do supra-citado acórdão, as quais transcrevo abaixo, como parte integrante desse voto:

"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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003332/2002-05
Acórdão nº. : 104-21.822

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.

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:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10830.003332/2002-05
Acórdão nº. : 104-21.822

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 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 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003332/2002-05
Acórdão nº. : 104-21.822

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 á decisão proferida inter partes em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo;
- c) da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária.'

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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003332/2002-05
Acórdão nº. : 104-21.822

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 do 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 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:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003332/2002-05
Acórdão nº. : 104-21.822

"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".

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 contida.

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

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

A administração da Secretaria da Receita Federal preocupada e visando dar efetividade a 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003332/2002-05
Acórdão nº. : 104-21.822

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 a disponibilidade, econômica ou jurídica, imediata 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 a disponibilidade, econômica ou jurídica, imediata ao sócio cotista, do lucro líquido apurado, situação não abrangida pela Resolução do Senado Federal nº 82/96.

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.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003332/2002-05
Acórdão nº. : 104-21.822

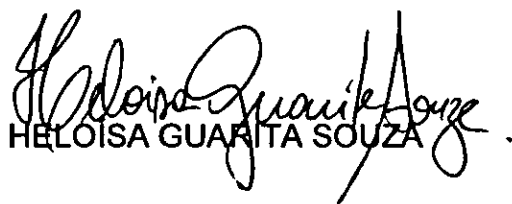
Senado Federal, o reconhecimento deu-se com a edição da Instrução Normativa SRF nº 63, publicada no DOU de 25/07/97.”

Assim, não há que se falar em decadência do pleito original desse processo, uma vez que o seu protocolo ocorreu em 08 de abril de 2.002 (fls. 01), dentro, portanto, do prazo de cinco anos, contados de 25 de julho de 1.997, data da publicação da multi-citada Instrução Normativa SRF nº 63/97.

Por fim, é necessário registrar que nos autos consta o contrato social original, datado de 04 de julho de 1979, o qual se supõe que estivesse em vigor à época dos recolhimentos reclamados, posto que a próxima alteração anexada data de 02 de maio de 2.000 (fls. 02/06) e não aproveita ao caso concreto. Cabe observar, porém, que a cláusula oitava, do primeiro documento, ao tratar da distribuição dos lucros, o faz de forma genérica e abstrata, sem qualquer condicionante (fls. 03), não havendo outros elementos documentais ao menos indicativos da realidade dos fatos da época. Contudo, o acórdão recorrido não chegou a examinar o mérito dessa questão – ser a previsão contratual para distribuição dos lucros automática ou condicionante. Por isso, como esse ponto não foi examinado, nem pela DRF, nem pela DRJ, não pode ser, de plano, apreciado por esse Conselho, a fim de não se suprimir instância de julgamento e nem prejudicar o amplo direito de defesa do Contribuinte e o contraditório. Por esse motivo, afastada a decadência, os autos devem retornar à repartição de origem, para a análise do mérito em si do pedido.

Ante ao todo exposto, voto no sentido de conhecer do recurso e dar-lhe provimento, para afastar a decadência do direito de pleitear a restituição do ILL e determinar o retorno dos autos à Repartição de Origem, para enfrentamento do mérito.

Sala das Sessões - DF, em 17 de agosto de 2006


HELOISA GUARITA SOUZA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003332/2002-05
Acórdão nº. : 104-21.822

VOTO VENCEDOR

Relator-Designado: PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Divirjo do entendimento da Ilustre Relatora. A questão do termo inicial de contagem do prazo decadencial do direito de pleitear restituição de valores pagos a maior ou indevidamente, em decorrência de decisão do STF que declarou a inconstitucionalidade de exigência de tributo, em especial no caso dos pagamentos de ILL, tem sido objeto de grande controvérsia neste Conselho de Contribuintes. Uns entendem que, neste caso, o termo inicial seria a data da publicação da Resolução nº 82, do Senado Federal; outros, que seria a data da publicação da Instrução Normativa SRF nº 63, de 1997, tese esposada pela Relatora, e outros, ainda, que seria a data do pagamento do imposto.

Filio-me a esse terceiro grupo. Entendo que o prazo decadencial do direito de pleitear restituição de indébitos tributários está disciplinado, no nosso ordenamento jurídico, no Código Tributário Nacional - CTN. Vejamos o que dispõe os arts. 165 e 168 do CTN:

"Art. 165 – O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, á 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 a maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

(...)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003332/2002-05
Acórdão nº. : 104-21.822

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

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

(...)"

O dispositivo acima transcrito, portanto, é expresso quando define a data da extinção do crédito tributário, e não outra data qualquer, como termo inicial de contagem do prazo decadencial.

Não é demais acrescentar que, por força do art. 150, III, "b" da Constituição Federal, prescrição e decadência são matérias de lei complementar e, portanto, não se pode simplesmente desprezar o comando do Código Tributário Nacional.

Argumentam, entretanto, os que sustentam a tese de que o termo inicial deva ser a data da publicação da Resolução do Senado Federal ou a da publicação da Instrução Normativa da SRF que os contribuintes só puderam exercer o direito de pleitear a restituição com a publicação de um ou do outro ato.

Esse argumento, entretanto, não me sensibiliza. Primeiramente, porque não é verdade que só com a publicação desses atos puderam os contribuintes pleitear a restituição. Podiam fazê-lo antes, porém com o provável indeferimento do pedido. Porém, não se pode confundir o direito de pleitear a restituição com a certeza do seu deferimento. Com a Resolução do Senado Federal e, posteriormente, com a Instrução Normativa nº 63 de 1997, o que mudou é que a Administração passou a reconhecer os direitos daqueles que pleiteassem a restituição, deferindo os pedidos.

Isso, entretanto, nada tem a ver com o prazo decadencial. Nem a Resolução do Senado Federal e muito menos o Ato Normativo da Secretaria da Receita Federal têm o condão de interromper o prazo decadencial.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003332/2002-05
Acórdão nº. : 104-21.822

Não se pode desprezar o fato de que a razão de existir nos diversos ordenamentos jurídicos o instituto da decadência não é outra senão o de evitar a persistência, de forma indefinida, de situações pendentes. É dizer, o instituto da decadência prestigia a segurança jurídica, fundamento do ordenamento jurídico. E é precisamente o princípio da segurança jurídica que é posto de lado quando de confere a esses atos o efeito de interromper a contagem do prazo decadencial do direito de pleitear restituição.

No presente caso, o pedido foi protocolizado em 08/04/2002 e se refere a pagamentos feitos em 1991 a 1993. Portanto, considerando-se como termo inicial de contagem do prazo decadencial a data da extinção do crédito tributário, como penso ser o correto, o pedido teria sido formalizado quando o direito já estava fulminado pela decadência.

Registre-se, ainda, que considerando-se como termo inicial a data da publicação da Resolução do Senado Federal (19/11/1996), da mesma forma o pedido estaria intempestivo.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões(DF), em 17 de agosto de 2006


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA