



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003334/2002-96
Recurso nº. : 151.013
Matéria : ILL - Ex(s): 1989 a 1992
Recorrente : IRMÃOS MATOS & CIA. LTDA.
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP
Sessão de : 21 de setembro de 2006
Acórdão nº. : 104-21.921

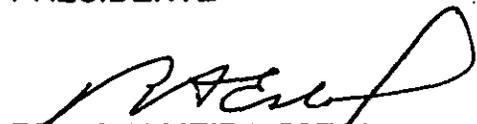
IMPOSTO DE RENDA SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - SOCIEDADE POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA - RESTITUIÇÃO - DECADÊNCIA - TERMO INICIAL - Conta-se a partir da publicação da Resolução do Senado Federal n.º. 82/96, em 19 de novembro de 1996, o prazo para a apresentação de requerimento para restituição dos 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 IRMÃOS MATOS & CIA. 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 Heloísa Guarita Souza (Relatora), Nelson Mallmann e Paulo Roberto de Castro (Suplente convocado), que proviam o recurso para afastar a decadência. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Remis Almeida Estol.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE


REMIS ALMEIDA ESTOL
RELATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 13 NOV 2006

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003334/2002-96
Acórdão nº. : 104-21.921

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003334/2002-96
Acórdão nº. : 104-21.921

Recurso nº. : 151.013
Recorrente : IRMÃOS MATOS & CIA. LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de pedido de restituição de Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido – ILL (fls.01), acompanhado dos documentos de fls. 02/33, protocolado em 08 de abril de 2.002, por IRMÃOS MATOS & CIA. LTDA., CNPJ nº 46.014.296/0001-09, relativamente a recolhimentos supostamente indevidos, realizados nos anos de 1.990 a 1993.

O Contribuinte sustenta serem indevidos os recolhimentos de ILL realizados entre abril de 1.990 a fevereiro de 1.993 (conforme planilha de fls. 26), 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. 27/29.

Às fls. 30/33 constam cópias dos DARFs de recolhimento do ILL em questão. Às fls. 08, o Contribuinte juntou uma declaração na qual atesta que não ter recebido, até a data de 04 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 e de suas alterações.

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. 38/39).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003334/2002-96
Acórdão nº. : 104-21.921

Intimado de tal decisão em 10.03.2005, via AR (fls. 41), o Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, em 29.03.2005 (fls. 42/65), cujas razões estão fielmente sintetizadas no relatório do aresto recorrido, as quais adoto como parte integrante desse acórdão (fls. 77/79):

“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 cinco (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 nº. 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 apóia 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*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003334/2002-96
Acórdão nº. : 104-21.921

Supremo Tribunal Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, 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 toma-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. : 10830.003334/2002-96
Acórdão nº. : 104-21.921

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 reproduzem;

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. “

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003334/2002-96
Acórdão nº. : 104-21.921

Examinando tais fundamentos, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campinas, por intermédio de sua 4ª Turma, à unanimidade de votos, no acórdão nº 10.457, 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. 75/81).

Cientificado do acórdão de primeira instância em 09.12.2005, por AR (fls. 83), o Contribuinte interpôs seu Recurso Voluntário, em 27.12.2005 (fls. 84/102), nada acrescentando às razões já anteriormente expendidas.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003334/2002-96
Acórdão nº. : 104-21.921

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 1990 e fevereiro de 1.993 (fls. 26).

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, a minha conclusão é em sentido diferente das decisões já constantes nesses autos. Tenho para mim que, em se tratando de sociedade por quotas de responsabilidade limitada, o “*dies a quo*” para a contagem do prazo decadencial do direito à



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003334/2002-96
Acórdão nº. : 104-21.921

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, na mesma linha do decidido no âmbito do acórdão nº 104-20.939, de 11.08.2005, da lavra do Conselheiro Nelson Mallmann e cuja ementa esclarece:

"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)

A fundamentação para o meu 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. : 10830.003334/2002-96
Acórdão nº. : 104-21.921

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 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;'

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003334/2002-96
Acórdão nº. : 104-21.921

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. : 10830.003334/2002-96
Acórdão nº. : 104-21.921

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. : 10830.003334/2002-96
Acórdão nº. : 104-21.921

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:

"Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, na conformidade de votos,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003334/2002-96
Acórdão nº. : 104-21.921

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 a execução do art. 35 da Lei nº 7.713, de 29 de dezembro de 1988, no que diz respeito à expressão "o acionista" nele contida.

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

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

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 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:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003334/2002-96
Acórdão nº. : 104-21.921

'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 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

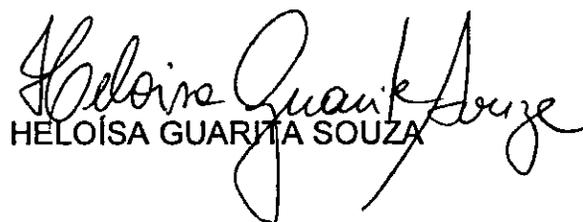
Processo nº. : 10830.003334/2002-96
Acórdão nº. : 104-21.921

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 abril de 1961 (fls. 06), acompanhado das alterações societárias de novembro de 1990 (fls. 05), outubro de 1991 (fls. 04) e novembro de 1.992 (fls. 03), as quais se aproveitam ao caso concreto. Cabe observar, porém, que a cláusula sétima, do primeiro documento, ao tratar da distribuição dos lucros, o faz de forma genérica e abstrata, sem qualquer condicionante (fls. 06), o que foi confirmado pelas alterações societárias seguintes. 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 21 de setembro de 2006


HELOÍSA GUARITA SOUZA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003334/2002-96
Acórdão nº. : 104-21.921

VOTO VENCEDOR

Conselheiro REMIS ALMEIDA ESTOL, Redator-designado

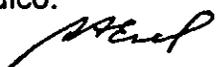
Em que pese o respeito e admiração que dedico a ilustre relatora, vou me permitir discordar de seu posicionamento quanto ao termo inicial da decadência, envolvendo pedido de restituição do ILL das sociedades por quotas de responsabilidade, por ela tida como sendo a data da edição da IN nº. 63/97.

A questão em discussão nestes autos reside em saber se o recorrente exerceu seu direito de pedir restituição dos valores recolhidos a título de imposto de renda retido na fonte nos termos do art. 35 da Lei nº. 7.713/88, dentro do prazo previsto na legislação tributária.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento, sustentou a tese de que o prazo termina em 5 anos a contar da data da extinção do crédito tributário e, como entre a data do pedido, em 08/04/2002, e a data do pagamento dos tributos, ocorridas entre abril de 1990 e fevereiro de 1993, já haviam transcorrido os 5 anos, foi indeferido o pedido.

Desde logo, afasto a hipótese de que o prazo seria de 10 anos, ainda que prestigiada pela jurisprudência e, muito menos, o argumento de imprescritibilidade do pedido pela declaração de inconstitucionalidade.

Quanto à imprescritibilidade, ao admitirmos a possibilidade, estaríamos, em verdade, afrontando o princípio da segurança jurídica, que garante a harmonia do ordenamento jurídico.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003334/2002-96
Acórdão nº. : 104-21.921

Nesta linha, evitando ofensas à harmonia do sistema jurídico, não há que se falar em exigência de tributo imprescritível, bem como em crédito a favor do contribuinte sobre o qual não recaia, em seu tempo certo, a prescrição.

No que tange à tese dos "cinco mais cinco", a discussão em si não está na decadência contada em cinco anos. O cerne da questão é o momento da extinção do crédito tributário, pois, somente a partir de então, contam-se os cinco anos do prazo decadencial.

Portanto, não há entendimentos discrepantes quanto ao prazo decadencial, este é de cinco anos. A divergência está justamente se estes cinco anos são contados a partir do pagamento indevido ou da homologação tácita, que ocorre em cinco anos.

Logo, a pergunta a ser respondida não é qual o prazo decadencial dos tributos (é de cinco anos), mas sim, qual é o momento da extinção do crédito tributário, para fins de restituição, envolvendo tributos sujeitos à homologação.

Sobre o tema, cumpre analisarmos os artigos 150, § 4º, 165, I e 168, I, do CTN (transcrevo):

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1.º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2.º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003334/2002-96
Acórdão nº. : 104-21.921

§ 3.º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4.º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 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:

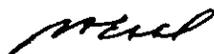
I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;"

Segundo a tese que chamaremos de conservadora, o momento de extinção do crédito tributário é o pagamento indevido ou maior que o devido (art.165, I, c/c art.168, I).

Já a corrente que chamaremos de "moderna", conhecida como cinco mais cinco, entende que, somente ao final dos cinco anos que a administração tem para homologar expressamente o tributo, é que são contados os cinco anos do prazo decadencial.

Ainda que respeitável a elaboração jurídica que cerca a tese dos cinco mais cinco, penso que a complexidade é aparente, ou seja, me parece que a questão é mais simples. Vejamos:

Premissa menor



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003334/2002-96
Acórdão nº. : 104-21.921

- Trata a questão de prazo para a restituição de tributo.

Premissa maior

- Pagamento indevido enseja a restituição do tributo.

Conclusão

- Logo, o prazo para restituição é contado do pagamento indevido.

Assim, não há uma razão lógica para abandonar o “fato” (efetividade do pagamento) para adotar uma espera formal de cinco anos (homologação), para no final pretender a restituição.

Ademais, há de se atentar para o fato de que, ainda que o pagamento seja indevido, não o torna mais especial do que o tributo devido e não cobrado pelo Fisco em cinco anos, não havendo justificativa plausível para que o contribuinte possua prazo em dobro.

Quanto ao termo de início ser contado do pagamento (extinção do crédito) que é regra geral, penso inaplicável ao caso dos autos, em razão da declaração de inconstitucionalidade e posterior edição da Resolução nº. 82/96 do Senado Federal, entendendo que o termo inicial é contado desta última, mais precisamente do dia 19/11/1996, data de sua publicação.

De fato, 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 esparsas 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003334/2002-96
Acórdão nº. : 104-21.921

Federal (art. 52, X, da Constituição Federal), a referida decisão passa a ter eficácia *erga omnes*.

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

Por tal 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, inclusive em relação às sociedades limitadas.

Quanto ao prazo decadencial ter início na data da publicação da IN SRF 63/97, como sustenta a nobre relatora, não é possível, pois, mesmo se tratando de uma empresa por quotas de responsabilidade limitada, o voto do relator Ministro Marco Aurélio, no Recurso Extraordinário nº. 172.058, julgado pelo Supremo Tribunal Federal, que ensejou a edição da Resolução do Senado, já dispunha sobre as sociedades limitadas nas mesmas condições trazidas na referida Instrução Normativa (indisponibilidade imediata do lucro líquido aos sócios).

Desta forma, é de se concluir que os termos da Instrução Normativa nº. 63/97, não passam de mero comando administrativo 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 para marcar um novo marco inicial para contagem de decadência.

Portanto, 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, mesmo para as empresas constituídas sob a forma de sociedade limitada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003334/2002-96
Acórdão nº. : 104-21.921

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 08/04/2002.

Assim, com as presentes considerações, encaminho meu voto no sentido de **NEGAR** provimento ao recurso voluntário formulado pela contribuinte, pela ocorrência da decadência do direito de pleitear a restituição solicitada.

Sala das Sessões - DF, em 21 de setembro de 2006


REMIS ALMEIDA ESTOL