



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA**

Processo nº 10830.003334/2002-96
Recurso nº 104-151.013 Especial do Contribuinte
Matéria ILL - Reconhecimento de Direito Creditório
Acórdão nº 04-00.842
Sessão de 4 de março de 2008
Recorrente Irmãos Matos & Cia. Ltda.
Interessado Fazenda Nacional

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1990, 1991, 1992, 1993

ILL - SOCIEDADE LIMITADA - RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO - PRAZO PARA INTERPOSIÇÃO DO PEDIDO. O direito de pleitear a restituição de tributo indevido, perece com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data de extinção do crédito tributário (artigos 165, incisos I e II, e 168, inciso I, do CTN, e entendimento do Superior Tribunal de Justiça). Todavia, no caso específico do ILL, a própria administração tributária editou ato reconhecendo que o tributo era indevido (IN SRF 63 Publicada em 25 de julho de 1997), cabendo-lhe o poder/dever de revisar de ofício os lançamentos efetuados nos cinco exercícios anteriores, nos termos do artigo 149, inciso VIII, do CTN. Considerando que o lançamento do ILL até o exercício de 1992 era por declaração, o reconhecimento do direito creditório do contribuinte deve alcançar os recolhimentos relativos aos fatos geradores ocorridos a partir de 1/1/1991.

Recurso Especial do Contribuinte Provido Em parte

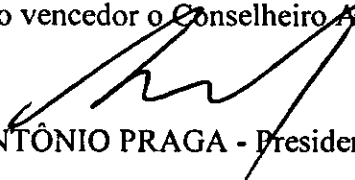
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da QUARTA TURMA DA CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso especial quanto aos recolhimentos dos fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 1990, vencidos os Conselheiros Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Gonçalo Bonet Allage e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho que deram provimento ao recurso e, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso especial quanto aos recolhimentos de fatos geradores posteriores a 01 de janeiro de 1991, e determinar o retorno dos autos à DRF de origem para apreciação do mérito, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidas as Conselheiras Maria Helena Cotta Cardozo (Relatora), Remis

A

D

Almeida Estol e Ana Maria Ribeiro dos Reis que negaram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Antonio Praga.



ANTÔNIO PRAGA - Presidente e Redator designado.

FORMALIZADO EM: 25 DE JULHO DE 2008.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Praga, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Maria Helena Cotta Cardozo, Remis Almeida Estol, Ana Maria Ribeiro dos Reis e Gonçalo Bonet Allage.



Relatório

A contribuinte acima identificada apresentou, em 08/04/2002, o Pedido de Restituição de Imposto sobre o Lucro Líquido recolhido nos anos de 1990 a 1993, com base na declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal.

Em 03/03/2005, a Delegacia da Receita Federal em Campinas/SP, por meio do Despacho Decisório de fls. 38 a 40, indeferiu o pedido, declarando a decadência do direito ao pleito, com base no Ato Declaratório SRF nº 96, de 1999.

Irresignada, a contribuinte apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 42 a 65, apreciada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP, que reiterou o indeferimento do pedido, por meio do Acórdão DRJ/CPS nº 10.457, de 1º/09/2005 (fls. 75 a 81).

Cientificada da decisão de primeira instância, a empresa interpôs o Recurso Voluntário de fls. 84 a 100, julgado em sessão plenária de 21/09/2006, pela Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, proferindo-se a decisão consubstanciada no Acórdão nº 104-21.921 (fls. 105 a 126), assim ementado:

"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."

Inconformada, a contribuinte interpõe, tempestivamente, o Recurso Especial de fls. 129 a 136, em que defende a fixação do *dies a quo* do prazo decadencial na data da publicação da Instrução Normativa SRF nº 63, ocorrida em 25/07/1997.

A Presidência da Câmara recorrida entendeu estarem presentes os pressupostos de admissibilidade e deu seguimento ao recurso (fls. 147 a 151).

Ciente do Recurso Especial, a Fazenda Nacional apresentou tempestivamente as contra-razões de fls. 152 a 162.

O processo foi distribuído a esta Conselheira contendo 166 folhas.

É o Relatório. *qu*

A

Voto Vencido

Conselheira MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Relatora

O presente Recurso Especial, interposto pelo sujeito passivo, é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Trata o processo, de pedido de restituição de Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido, previsto no art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988, recolhido de 1990 a 1993, formalizado em 08/04/2002.

No acórdão recorrido, negou-se provimento ao apelo, declarando-se a decadência do direito ao pleito, considerando-se como termo inicial do respectivo prazo a data de publicação da Resolução do Senado Federal, ocorrida em 19/11/1996.

A contribuinte, por sua vez, entende que o *dies a quo* deve ser fixado na data de publicação da Instrução Normativa SRF nº 63, em 25/07/1997.

O assunto é tormentoso e deve ser tratado com a necessária cautela.

A Constituição Federal de 1998 assim dispõe:

"Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;" (grifei)

Cumprindo a determinação constitucional de regular a decadência tributária, o Código Tributário Nacional assim estabelece:

"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;

II – erro na identificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;



III – reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

(...)

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

I – nas hipóteses dos incisos I e II do artigo 165, na data da extinção do crédito tributário;

II – na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.” (grifei)

No caso em apreço, trata-se obviamente de hipótese inserida no inciso I do art. 165, acima transcrito, uma vez que o pagamento foi espontâneo, realizado de acordo com dispositivo legal que, embora posteriormente tenha sido declarado parcialmente inconstitucional, à época dos recolhimentos encontrava-se em plena vigência. Ressalte-se que referido inciso menciona apenas o pagamento indevido, sem adentrar ao mérito do motivo do indébito, concluindo-se então que estão incluídos também os casos de pagamento indevido em função de posterior declaração de inconstitucionalidade da lei que obrigava ao pagamento.

Assim, na situação em tela, uma vez que o crédito tributário teria sido extinto pelo pagamento de 1990 a 1993 (art. 156, inciso I, do CTN), o direito de pleitear a respectiva restituição decaiu, na melhor das hipóteses, em 1998. Obviamente, o presente pedido de restituição, protocolado que foi em 08/04/2002, encontra-se inexoravelmente atingido pela decadência. **Ressalte-se que, ainda que aqui se aplicasse a tese do Superior Tribunal de Justiça, conhecida como a tese dos “cinco mais cinco”, também teria de ser declarada a decadência parcial.**

Recapitulando, a tese defendida pelo sujeito passivo é no sentido de que o termo inicial para contagem da decadência, no caso em apreço, não seria a data do recolhimento, mas sim data posterior, fixada a partir do momento em que a Administração Tributária editou uma Instrução Normativa.

Tal tese é desprovida de fundamento legal, de sorte que abraçá-la equivaleria à criação de nova hipótese de *dies a quo* para a decadência, totalmente à revelia do CTN e, conseqüentemente, da Constituição Federal.

Até mesmo a fixação do termo inicial na data de publicação de Resoluções do Senado Federal, outrora defendida pelo Superior Tribunal de Justiça, foi abandonada. Isso porque dita interpretação conduz à seguinte ponderação: uma vez que a ADIn – Ação Direta de Inconstitucionalidade pode ser ajuizada a qualquer tempo, e tendo em vista a discricionariedade do Senado Federal para editar Resoluções, o STJ teria inaugurado hipótese de imprescritibilidade no Direito Tributário, o que não está previsto nem mesmo na Constituição Federal, salvo no âmbito do Direito Penal, relativamente à pretensão punitiva do Estado quanto à prática de racismo e à ação de grupos armados, civis ou militares, contra a ordem constitucional e o Estado Democrático (art. 5º, incisos XLII e XLIV).

*pel
A*

Por esse motivo, o entendimento do STJ já foi revisto, no sentido de prestigiar o *dies a quo* assinalado no CTN, conectado não à declaração de inconstitucionalidade do STF ou à Resolução do Senado Federal, mas sim à data de extinção do crédito tributário objeto do pedido de restituição.

Cabe aqui destacar a doutrina do Professor Eurico Marques Diniz de Santi, que a seguir se transcreve (Decadência e Prescrição no Direito Tributário, São Paulo: Max Limonad, 2000, p. 273/277):

"Por isso, o controle da legalidade não é absoluto, exige o respeito do presente em que a lei foi vigente. Daí surgem os prazos judiciais garantindo a coisa julgada, e a decadência e a prescrição cristalizando o ato jurídico perfeito e o direito adquirido.

(...)

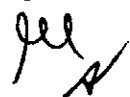
Como a ADIN é imprescritível, todas as ações que tiverem por objeto direitos subjetivos decorrentes de lei cuja constitucionalidade ainda não foi apreciada, ficariam sujeitas à reabertura do prazo de prescrição, por tempo indefinido. Assim, disseminaria-se a imprescritibilidade no direito, tornando os direitos subjetivos instáveis até que a constitucionalidade da lei seja objeto de controle pelo STF. Ocorre que, se a decadência e a prescrição perdessem o seu efeito operante diante do controle direto de constitucionalidade, então todos os direitos subjetivos tornar-se-iam imprescritíveis.

A decadência e a prescrição rompem o processo de positivação do direito, determinando a imutabilidade dos direitos subjetivos protegidos pelos seus efeitos, estabilizando as relações jurídicas, independentemente de ulterior controle de constitucionalidade da lei.

O acórdão em ADIN que declarar a inconstitucionalidade da lei tributária serve de fundamento para configurar juridicamente o conceito de pagamento indevido, proporcionando a repetição do débito do Fisco somente se pleiteada tempestivamente em face dos prazos de decadência e prescrição: a decisão em controle direto não tem o efeito de reabrir os prazos de decadência e prescrição.

Descabe, portanto, justificar que, com o trânsito em julgado do acórdão do STF, a reabertura do prazo de prescrição se dá em razão do princípio da actio nata. Trata-se de repetição de princípio: significa sobrepor como premissa a conclusão que se pretende. O acórdão em ADIN não faz surgir novo direito de ação, serve tão só como novo fundamento jurídico para exercer o direito de ação ainda não desconstituído pela ação do tempo no direito.

Respeitados os limites do controle da constitucionalidade e da imprescritibilidade da ADIN, os prazos de prescrição do direito do contribuinte ao débito do Fisco permanecem regulados pelas três regras que construímos a partir dos dispositivos do CTN."



Assim, os julgados do STJ já sedimentaram a opção pela segurança jurídica, citando-se como exemplo o Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 653.469/SP, Relator Ministro José Delgado, DJ de 13/06/2005:

"TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO SOBRE AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEL. DL Nº 2.288/86. RESTITUIÇÃO. PRESCRIÇÃO. INÍCIO DO PRAZO. INOCORRÊNCIA. LC Nº 118/2005. INAPLICAÇÃO RETROATIVA. ENTENDIMENTO DA 1ª SEÇÃO.

1. Agravo regimental contra decisão que desproveu agravo de instrumento por entender que a pretensão da autora não estava prescrita, em ação de repetição do indébito de quantia recolhida a título de empréstimo compulsório (Decreto-Lei nº 2.288/86).

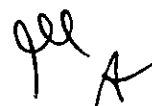
2. Está pacífico na 1ª Seção do STJ que, no caso de lançamento tributário por homologação e havendo silêncio do Fisco, o prazo decadencial só se inicia após decorridos 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais um quinquênio, a partir da homologação tácita do lançamento. Sujeito o tributo a lançamento por homologação, aplicam-se a decadência e a prescrição nos moldes acima.

3. Não há que se falar em prazo prescricional a contar da declaração de inconstitucionalidade pelo STF ou da Resolução do Senado. A pretensão foi formulada no prazo concebido pela jurisprudência desta Casa Julgadora como admissível. A ação não está prescrita, nem o direito decaído. Aplica-se, assim, o prazo prescricional nos moldes em que pacificado pelo STJ, id est, a corrente dos "cinco mais cinco".

4. In casu, comprovado que não transcorreu, entre o prazo do recolhimento e o do ingresso da ação em juízo, o prazo de 10 (dez) anos. Inexiste prescrição sem que tenha havido homologação expressa da Fazenda, atinente ao prazo de 10 (dez) anos (5 + 5), a partir de cada fato gerador da exação tributária, contados para trás a partir do ajuizamento da ação. Precedentes desta Corte Superior.

5. Quanto à LC nº 118/2005, a 1ª Seção deste Sodalício, no julgamento dos EREsp nº 327043/DF – ainda não finalizado, após os votos do Ministro Relator João Otávio de Noronha e dos Ministros Francisco Peçanha Martins, José Delgado, Franciulli Netto, Luiz Fux e Teori Albino Zavascki, posicionou-se contra a nova regra prevista no art. 3º da referida Lei Complementar. Composta a 1ª Seção por dez Ministros, dos quais seis já se manifestaram contra a aplicação do art. 3º da LC nº 118/05, a tese da Fazenda Nacional, portanto, não restará acolhida.

6. Agravo regimental não provido." (grifei)



Nesse mesmo sentido a matéria publicada no Informativo nº 0267, do STJ - Superior Tribunal de Justiça, acerca da decisão no Recurso Especial nº 747.091-ES, de 08/11/2005, que tratava da cota de contribuição sobre exportações de café:

"RENÚNCIA. PRESCRIÇÃO. FAZENDA PÚBLICA.

Não há como se entender que haja renúncia tácita de prescrição já consumada em favor da Fazenda Pública, pois, conforme o princípio da indisponibilidade dos bens públicos, isso só pode dar-se mediante lei. No caso, o art. 18 da Lei nº 10.522/2002 apenas dispensou a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição na dívida ativa da União e o ajuizamento de execução fiscal em casos de quota de contribuição para a exportação de café, nada dispondo sobre renúncia à prescrição. Ao contrário, em seu § 3º, aquele artigo deixa claro que não abre mão de valores já percebidos, quanto mais de valores recebidos e insusceptíveis de exigência pela via judicial pelo fato de se haver consumado a prescrição. Com esse entendimento, destacado entre outros, a Turma negou provimento ao especial. Precedentes citados do STF: RE 80.153-SP, DJ 13/10/1976. REsp 747.091, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 8/11/2005."

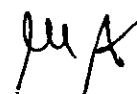
Ora, se não é cabível a reabertura de prazo decadencial/prescricional pela edição de uma lei, muito menos pela publicação de Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal. Quanto ao Decreto nº 2.346, de 1997, que regulamentou o art. 77 da Lei nº 9.430, de 1996, citado pelo contribuinte em seu recurso, dito diploma legal apenas autoriza a revisão de créditos tributários não constituídos definitivamente, na mesma linha do trecho acima transcrito. Dito decreto de forma alguma autoriza a restituição de créditos extintos pelo pagamento, cuja repetição não é mais possível, pelo decurso do prazo decadencial. Ademais, repita-se que nem mesmo a tese dos "cinco mais cinco", defendida pelo STJ até junho de 2005, socorreria integralmente a contribuinte, uma vez que o recolhimento mais antigo foi efetuado em 1990, enquanto que o pedido foi protocolado em 2002.

Nesse sentido, confira-se a ementa da decisão exarada no Recurso Especial 747.091/ES, de 08/11/2005:

"TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. INOCORRÊNCIA. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. ORIENTAÇÃO FIRMADA PELA 1ª SEÇÃO NO ERESP 435.835/SC. LC 118/2005: NATUREZA MODIFICATIVA (E NÃO SIMPLEMENTE INTERPRETATIVA) DO SEU ART. 3º. INCONSTITUCIONALIDADE DO SEU ART. 4º, NA PARTE QUE DETERMINA A APLICAÇÃO RETROATIVA. ENTENDIMENTO CONSIGNADO NO VOTO DO ERESP 327.043/DF.

(...)

2. A 1ª Seção do STJ, no julgamento do ERESP 435.835/SC, Rel. p/ o acórdão Min. José Delgado, sessão de 24.03.2004, consagrou o entendimento segundo o qual o prazo prescricional para pleitear a restituição de tributos sujeitos a lançamento por homologação é de cinco anos, contados da data da homologação do lançamento, que, se



for tácita, ocorre após cinco anos da realização do fato gerador – sendo irrelevante, para fins de cômputo do prazo prescricional, a causa do indébito. Adota-se o entendimento firmado pela 1ª Seção, com ressalva do ponto de vista pessoal, no sentido da subordinação do termo a quo do prazo ao universal princípio da actio nata (voto-vista proferido nos autos do ERESP 423.994/SC, 1ª Seção, Min. Peçanha Martins, sessão de 08.10.2003).

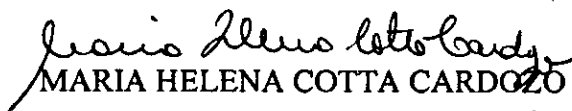
3. No caso, a ação foi promovida quando já passados mais de dez anos da data do recolhimento do tributo que se busca repetir.

4. A renúncia à prescrição em favor da Fazenda Pública somente se dá quando expressamente autorizada por lei.

5. Recurso Especial a que se nega provimento.” (grifei)

Diante do exposto, seguindo a linha que sempre tenho adotado em casos semelhantes, **NEGO PROVIMENTO** ao Recurso Especial, interposto pelo sujeito passivo, mantendo a decadência do direito de pleitear a restituição.

Sala das Sessões, em 04 de março de 2008


MARIA HELENA COTTA CARDOZO


Voto Vencedor

Conselheiro Antonio Praga

No julgamento do presente processo foram debatidas 4 teses no colegiado:

- a primeira no sentido que o prazo para pleitear a restituição do ILL, em se tratando de sociedades limitadas é de 5 anos, contados do recolhimento (defendida pelas conselheiras Ana Maria Ribeiro Reis e Maria Helena Cotta Cardozo, relatora);

- a segunda, de que esse prazo é de 5 anos contados da publicação da Instrução Normativa SRF 63 de 1997 (adotada pelos conselheiros Moises Giacomelli, Ivete Malaquias, Gonçalo Bonet e Alexandre da Fonte);

- a terceira, de que o prazo é de 10 anos contados do recolhimento (tese dos 5+5), defendida pelo Conselheiro Remis;

- a 4ª. tese no sentido que a administração deveria ter revisto de ofício os lançamentos dos 5 (cinco) exercícios anteriores à edição da IN SRF 63 de 1997, com fulcro no art. 149, inciso VII do CTN, uma vez que reconheceu que o tributo era indevido e teria condições de verificar os valores declarados nas DIRPJ e os valores efetivamente recolhidos (DARF).

O artigo 33 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF 147 de 2007, estabelece que:

"Art. 33. Quando mais de duas soluções distintas para o litígio, que impeçam a formação de maioria, forem propostas ao plenário pelos conselheiros, a decisão será adotada mediante votações sucessivas, das quais serão obrigados a participar todos os conselheiros presentes, observado o disposto no parágrafo único deste artigo.

Parágrafo único. Serão votadas em primeiro lugar duas de quaisquer das soluções; dessas duas, a que não lograr maioria será considerada eliminada, devendo a outra ser submetida novamente ao plenário com uma das demais soluções não apreciadas, e assim sucessivamente, até que só restem duas soluções, das quais haver-se-á como adotada a que reunir maior número de votos."

De início a tese defendida pela conselheira Relatora, 5 anos do recolhimento, foi confrontada com a tese dos 5 anos da INSRF 63/1997. Pelo voto de qualidade prevaleceu a tese da Relatora, haja vista que foi acompanhada por este conselheiro Presidente e pelos conselheiros Remis Estol e Ana Maria Ribeiro Reis.

A seguir, a tese da Relatora foi confrontada com a do conselheiro Remis Estol (10 anos) e prevaleceu por maioria. Vencidos Remis Estol, Moises Giacomelli e Gonçalo Bonet.



Ao final a tese da Relatora foi confrontada com a deste conselheiro, que acabou prevalecendo, vencidas a Relatora (conselheira Maria Helena Cotta Cardozo), Ana Maria Ribeiro Reis e Remis Estol.

Feito este registro, que entendo relevante, passo aos fundamentos do voto vencedor.

Pois bem. Entendo que o voto vencido é praticamente irretocável – a regra geral.

Contudo, existem situações especiais, que ensejam a aplicação de outras normas. É o caso dos débitos tributários recolhidos com base no artigo 35, da Lei nº 7.713, de 1988. Esse dispositivo legal determinava que o sócio cotista, o acionista ou o titular da empresa individual sujeitava-se ao IRRF, à alíquota de 8%, calculado com base no lucro líquido apurado pelas pessoas jurídicas na data do encerramento do período-base.

A constitucionalidade de citado dispositivo foi questionada no Recurso Extraordinário nº. 172.058/SC, relatado pelo Ministro Marco Aurélio, que assim decidiu a matéria:

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO - ATO NORMATIVO DECLARADO INCONSTITUCIONAL - LIMITES. Alicercado o extraordinário na alínea b do inciso III do artigo 102 da Constituição Federal, a atuação do Supremo Tribunal Federal faz-se na extensão do provimento judicial atacado. Os limites da lide não a balizam, no que verificada declaração de inconstitucionalidade que os excederam. Alcance da atividade precípua do Supremo Tribunal Federal - de guarda maior da Carta Política da República. **TRIBUTO - RELAÇÃO JURÍDICA ESTADO/CONTRIBUINTE - PEDRA DE TOQUE.** No embate diário Estado/contribuinte, a Carta Política da República exsurge com insuplantável valia, no que, em prol do segundo, impõe parâmetros a serem respeitados pelo primeiro. Dentre as garantias constitucionais explícitas, e a constatação não exclui o reconhecimento de outras decorrentes do próprio sistema adotado, exsurge a de que somente a lei complementar cabe “a definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes” - alínea “a” do inciso III do artigo 146 do Diploma Maior de 1988. **IMPOSTO DE RENDA - RETENÇÃO NA FONTE - SÓCIO COTISTA.** A norma insculpida no artigo 35 da Lei nº 7.713/88 mostra-se harmônica com a Constituição Federal quando o contrato social prevê a disponibilidade econômica ou jurídica imediata, pelos sócios, do lucro líquido apurado, na data do encerramento do período-base. Nesse caso, o citado artigo exsurge como explicitação do fato gerador estabelecido no artigo 43 do Código Tributário Nacional, não cabendo dizer da disciplina, de tal elemento do tributo, via legislação ordinária. Interpretação da norma conforme o Texto Maior. **IMPOSTO DE RENDA - RETENÇÃO NA FONTE - ACIONISTA.** O artigo 35 da Lei nº 7.713/88 é inconstitucional, ao revelar como fato gerador do imposto de renda na modalidade “desconto na fonte”, relativamente aos acionistas, a simples apuração, pela sociedade e na data do encerramento do período-base, do lucro líquido, já que o fenômeno não implica qualquer das espécies de disponibilidade versadas no artigo 43 do Código Tributário Nacional, isto diante da Lei nº

6.404/76. IMPOSTO DE RENDA - RETENÇÃO NA FONTE - TITULAR DE EMPRESA INDIVIDUAL. O artigo 35 da Lei n° 7.713/88 encerra explicitação do fato gerador, alusivo ao imposto de renda, fixado no artigo 43 do Código Tributário Nacional, mostrando-se harmônico, no particular, com a Constituição Federal. Apurado o lucro líquido da empresa, a destinação fica ao sabor de manifestação de vontade única, ou seja, do titular, fato a demonstrar a disponibilidade jurídica. Situação fática a conduzir a pertinência do princípio da despersonalização. RECURSO EXTRAORDINÁRIO - CONHECIMENTO - JULGAMENTO DA CAUSA. A observância da jurisprudência sedimentada no sentido de que o Supremo Tribunal Federal, conhecendo do recurso extraordinário, julgara a causa aplicando o direito a espécie (verbete n° 456 da Súmula), pressupõe decisão formalizada, a respeito, na instância de origem. Declarada a inconstitucionalidade linear de um certo artigo, uma vez restringida a pecha a uma das normas nele insertas ou a um enfoque determinado, impõe-se a baixa dos autos para que, na origem, seja julgada a lide com apreciação das peculiaridades. Inteligência da ordem constitucional, no que homenageante do devido processo legal, avesso, a mais não poder, as soluções que, embora práticas, resultem no desprezo a organicidade do Direito."

Em momento seguinte, o Senado Federal, nos termos do artigo 52, X, da CF, editou a Resolução n.º 82, de 18/11/1996, publicada em 19/11/1996, "in verbis":

"Art. 1º É suspensa a execução do art. 35 da Lei 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.

Senado Federal, em 18 de novembro de 1996."

O texto da Lei n.º 7.713, de 1988, excluído do ordenamento jurídico, em face da Resolução do Senado, possuía a seguinte redação:

"Art. 35. O sócio quotista, o acionista ou titular da empresa individual ficará sujeito ao imposto de renda na fonte, à alíquota de oito por cento, calculado com base no lucro líquido apurado pelas pessoas jurídicas na data do encerramento do período-base."

A Secretaria da Receita Federal, com base na disposição contida no Decreto n° 2.194, de 07 de abril de 1997", editou a Instrução Normativa SRF, n.º 63, de 24 de julho de 1997 (D.O.U. de 25/07/1997), verbis:

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

Art. 1º Fica vedada a constituição de créditos da Fazenda Nacional, relativamente ao imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido, de

A

que trata o art. 35 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, em relação às sociedades por ações.

Parágrafo único. O disposto neste artigo se aplica às demais sociedades nos casos em que o contrato social, na data do encerramento do período-base de apuração, não previa a disponibilidade, econômica ou jurídica, imediata ao sócio cotista, do lucro líquido apurado.

Art. 2º Ficam os Delegados e Inspetores da Receita Federal autorizados a rever de ofício os lançamentos referentes à matéria de que trata o artigo anterior, para fins de alterar, total ou parcialmente, o respectivo crédito da Fazenda Nacional.

Art. 3º Caso os créditos de natureza tributária, oriundos de lançamentos efetuados em desacordo com o disposto no art. 1º, estejam pendentes de julgamento, os Delegados de Julgamento da Receita Federal subtrairão a aplicação da lei declarada inconstitucional.

Art. 4º O disposto nesta instrução não se aplica às empresas individuais."(Grifei)

O artigo 37 da Constituição Federal determina que a "A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência (...)" (Grifei).

Por seu turno, o artigo 149 do CTN estabelece:

"Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos: (...)

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior; (...)

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública."

Ora, a própria administração tributária concluiu em 1997 que a exigência do ILL das S/A e das sociedades limitadas em determinados casos era indevido. Essa mesma administração tinha condições de apurar quais empresas recolheram o tributo indevidamente, através da DIRPJ e dos DARF.

Da mesma forma que a administração tributária tem o poder/dever de rever a constituição dos créditos tributários recolhidos/declarados a menor quando tem conhecimento de irregularidades, enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública, deveria ter feito o mesmo para restituir aos contribuintes os valores sabidamente recolhidos à maior..

Entendo que o artigo 149, inciso VIII do CTN dá respaldo a esse procedimento, em consonância com o princípio da moralidade estabelecido no art. 37 da CF/1988.

É pacífico neste Conselho que até o ano-calendário de 1991, exercício de 1992 o IRPJ, ILL e CSLL eram tributos lançados na modalidade por declaração. Logo, no ano-calendário de 1997 ainda poderiam ser revisto de ofício os lançamentos do exercício de 1992.

Portanto, os recolhimentos relativos aos fatos geradores ocorridos a partir do ano-calendário de 1991, exercício de 1992, poderiam ser restituídos de ofício no ano de 1997, após a edição da IN SRF 63 de 1997.

Por todo o exposto, DOU provimento parcial ao recurso ao recurso especial do contribuinte, para afastar a decadência, quanto aos recolhimentos de fatos geradores posteriores a 1 de janeiro de 1991, e determinar o retorno dos autos à DRF de origem para apreciação do mérito.

Sala das Sessões, em 04 de março de 2008.


ANTONIO PRAGA.