



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10805.005900/2001-13  
Recurso nº. : 156.899  
Matéria : ILL - Ano(s): 1992  
Recorrente : ROBERT BOSCH LTDA.  
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP  
Sessão de : 08 de novembro de 2007  
Acórdão nº. : 104-22.823

IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - PAGAMENTO INDEVIDO - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO - DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL - INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL - Nos casos de reconhecimento da não incidência de tributo, a contagem do prazo decadencial do direito à restituição ou compensação tem início na data da 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 da publicação de ato da administração tributária que reconhece caráter indevido de exação tributária. Permitida, nesta hipótese, a restituição ou compensação de valores recolhidos indevidamente em qualquer exercício pretérito. Assim, não tendo transcorrido entre a data da publicação da Resolução nº. 82 do Senado Federal e a do pedido de restituição, lapso de tempo superior a cinco anos, é de se considerar que não ocorreu a decadência do direito de o contribuinte pleitear restituição ou compensação de tributo pago indevidamente ou a maior que o devido.

LEGITIMIDADE PARA PLEITEAR A RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO - Comprovado que o pagamento do tributo se deu em nome da empresa, o que denota ter esta arcado com o ônus do seu recolhimento, e que o imposto incidiu sobre o lucro líquido total apurado em 31/12/1991, não há que se falar em ilegitimidade para pleitear a restituição, quando a exação é considerada indevida pelo STF, com a confirmação do Senado Federal.

Preliminar de ilegitimidade ativa afastada.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ROBERT BOSCH LTDA.

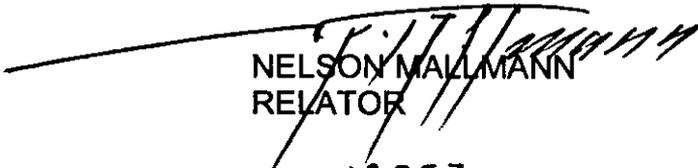
ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, AFASTAR a preliminar de ilegitimidade ativa. Por

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10805.005900/2001-13  
Acórdão nº. : 104-22.823

maioria de votos, DAR provimento ao recurso para afastar a decadência e determinar o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, para enfrentamento do mérito, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa, Antonio Lopo Martinez e Maria Helena Cotta Cardozo, que mantinham a decadência.

  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO  
PRESIDENTE

  
NELSON MALLMANN  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 12 DEZ 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros HELOÍSA GUARITA SOUZA, RENATO COELHO BORELLI (Suplente convocado) e LUIZA HELENA GALANTE DE MORAES (Suplente convocada). Ausentes justificadamente os Conselheiros GUSTAVO LIAN HADDAD e REMIS ALMEIDA ESTOL.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10805.005900/2001-13  
Acórdão nº. : 104-22.823

Recurso nº. : 156.899  
Recorrente : ROBERT BOSCH LTDA.

RELATÓRIO

ROBERT BOSCH LTDA., contribuinte inscrita no CNPJ sob o nº. 45.990.181/0001-89, com domicílio fiscal na cidade de Campinas, Estado de São Paulo, à Rodovia Anhanguera, s/nº - Distrito de Boa Vista, jurisdicionado a DRF em Campinas - SP, inconformada com a decisão de Primeira Instância de fls. 205/211, prolatada pela Segunda Turma de Julgamento da DRJ em Campinas - SP, recorre, a este Primeiro Conselho de Contribuintes, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 217/252.

A requerente apresentou, em 12/09/2001, pedido de restituição de Imposto sobre o Lucro Líquido - ILL, relativo ao ano-base (período de apuração) de 1992, recolhidos entre 31/07/92 e 30/09/92, cumulado com um pedido de compensação, cujos valores atualizados, sob a óptica da requerente, somam a importância de R\$ 312.616,31, atualizados pela taxa Selic.

De acordo com a Portaria SRF nº. 4.980/94, a DRF em Campinas - SP, através do Serviço de Orientação e Análise Tributária - SEORT, apreciou e concluiu que o presente pedido de restituição é improcedente, com base na argumentação que o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário (Art. 168, I, do CTN). Ou seja, que entre o pagamento reclamado mais recente (30/09/92) e o pedido de restituição (12/09/2001) já havia transcorrido 5 (cinco) anos.

Irresignada com a decisão da autoridade administrativa singular, o requerente apresenta, tempestivamente, em 16/05/06, a sua Manifestação de

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10805.005900/2001-13  
Acórdão nº. : 104-22.823

Inconformidade de fls. 87/109, instruído com os documentos de fls. 110/200, solicitando que seja revisto a decisão para declarar procedente o pedido de restituição, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que foi indeferido o Pedido de Restituição da Manifestante e Não-Homologada a respectiva Compensação, com base: (1) - na alegação equivocada de que a legitimidade de pleitear restituição é exclusiva do sujeito passivo que efetivamente suportou o ônus da exação e (2) - no argumento de que se operou a decadência do direito de repetição do indébito, considerando equivocadamente que o direito de pedir restituição de tributo pago indevidamente termina com o decurso do prazo de cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário (data do pagamento);

- que a irregularidade apontada pelo Auditor Fiscal no Despacho Decisório quanto à ilegitimidade da manifestante em pleitear a restituição do ILL foi baseada no argumento equivocado de que a manifestante não suportou efetivamente o ônus econômico da exação (conforme o artigo 166 do CTN, para que a requerente pudesse pleitear a restituição dos pagamentos do ILL, necessária seria a autorização expressa dos seus acionistas, já que foram estes que suportaram o encargo financeiro da tributação);

- que quando relata o Auditor Fiscal à ilegitimidade para pleitear a restituição do ILL pago indevidamente, com fundamento no artigo 166 CTN, incorre em verdadeiro equívoco, considerando que a manifestante foi quem assumiu o verdadeiro encargo financeiro do tributo, conforme prova material que atesta o recolhimento (doc 07) pela própria manifestante, através de seu CNPJ nº. 04.408.761/0001-38 (ROBERT BOSCH DO BRASIL AMAZÔNIA S.A. - incorporada por sucessão pela ROBERT BOSCH LIMITADA - doc 08), a qual instruiu o Pedido de Restituição;

- que a segunda irregularidade apontada pelo Auditor Fiscal no Despacho Decisório quanto à decadência do direito da manifestante em pleitear a restituição do ILL, foi defendida equivocadamente sob o argumento de que a extinção do crédito tributário

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10805.005900/2001-13  
Acórdão nº. : 104-22.823

(pagamento) representa termo inicial para contagem do prazo de 5 (cinco) anos para o pedido de restituição em referência;

- que quando relata a decadência para pleitear a restituição do ILL pago indevidamente, com fundamento no artigo 165 a 168 do CTN, Ato Declaratório SRF nº. 96, de 1999 e a disposição do artigo 3º da Lei Complementar nº. 118, de 2005, incorre mais uma vez em equívoco, considerando que a autoridade fiscal não observou no caso a publicação de Resolução do Senado Federal, nem mesmo a jurisprudência pacificada acerca da matéria perante o Conselho de Contribuintes e a Câmara Superior de Recursos Fiscais;

- que considerando que a Resolução do Senado nº. 82 foi publicada em 18/11/96 e o Pedido de Restituição cumulado com Pedido de Compensação foi protocolizado pela manifestante em 12/09/2001, resta mais do que comprovado que a decadência não se operou e deve ser afastada de plano por este Órgão Julgador.

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

- que nos termos do § 4º do art. 74 da Lei nº. 9.430, de 1996 (incluído pela Lei nº. 10.637, de 2002) os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa em 1º de outubro de 2002, devem ser considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo. É o caso dos presentes autos, em que o pedido de compensação foi protocolizado em 12/09/2001 e a ciência do Despacho Decisório somente foi efetivado em 19/04/06;

- que no que tange à legitimidade ativa da sucessora para pedir a restituição do suposto indébito tributário de ILL, recolhido pela incorporadora Robert Bosch do Brasil

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10805.005900/2001-13  
Acórdão nº. : 104-22.823

Amazônia S.A. (CNPJ nº. 04.408.761/0001-38) cumpre fazer remissão, mais uma vez, à hipótese de incidência da exação, qual seja o art. 35 da Lei nº. 7.713, de 1988;

- que compulsando as disposições do caput do art. 35 verifica-se a clara definição dos contribuintes (sócios quotistas, acionistas ou titulares de empresa individuais), pessoas que têm relação pessoal e direta com a situação que constituiu o fato gerador (art. 121, § único, I do CTN) e dos responsáveis e dos responsáveis (pessoas jurídicas que apurarem lucro no encerramento do período-base), aqueles cuja obrigação decorre de disposição expressa de Lei (art. 121, § único, II do CTN);

- que os tributos que comportam, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro, são aqueles subordinados ao princípio da não-cumulatividade e aqueles que admitem a sistemática das retenções. O critério definidor é que a transferência do ônus deve se operar por força de Lei, mediante a criação de relações jurídicas que especificamente autorizem o responsável a transferir seu ônus financeiro ao contribuinte;

- que, no caso do ILL, a transferência do ônus se opera por força de Lei, porque o tributo é devido pela pessoa jurídica apenas na qualidade de responsável. Os contribuintes, definidos em Lei, são os sócios quotistas, acionistas ou titulares das empresas individuais, que devem arcar com o encargo financeiro, por ocasião da efetiva distribuição dos lucros e dividendos;

- que conseqüentemente, para que a pessoa jurídica responsável pelo recolhimento do ILL tenha titularidade para pedir a restituição do indébito tributário, é necessária a prova de ter assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, de estar por este expressamente autorizada a recebê-la;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10805.005900/2001-13  
Acórdão nº. : 104-22.823

- que decorre das expressas disposições legais que o direito de pleitear o reconhecimento do indébito tributário extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário;

- que se acrescente, por oportuno, que o próprio Superior Tribunal de Justiça - STJ não mais tem admitido que a declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal - STF, ou a edição de Resolução pelo Senado Federal, sejam suficientes para o deslocamento do termo de início da contagem do prazo decadencial do pedido de reconhecimento, administrativo ou judicial, do indébito tributário;

- que, assim, em 12/09/2001, data do protocolo do pedido de restituição, já havia decaído o direito de a defendente requerer o reconhecimento de qualquer indébito tributário relativo a pagamentos efetuados até 12/09/1996, quanto o mais daqueles efetuados em 31/07/1992, 31/08/1992 e 30/09/1992.

A presente decisão está consubstanciada nas seguintes ementas:

**"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 1992

ILL. Indébito Tributário. Legitimidade Ativa.

A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

No caso do ILL, a transferência do ônus se opera por força de Lei, na medida em que, os contribuintes, que devem arcar com o encargo financeiro, por ocasião da efetiva distribuição dos lucros e dividendos, são os sócios quotistas, acionistas ou titulares das empresas individuais. O tributo somente é devido pela pessoa jurídica na qualidade de responsável pela retenção.

Decadência. Indébito Tributário.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10805.005900/2001-13  
Acórdão nº. : 104-22.823

O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data do pagamento indevido.

Rest/Ress. Indeferido - Comp. Não homologada”.

Cientificada da decisão de Primeira Instância, em 17/01/07, conforme Termo constante à fl. 216, e, com ela não se conformando, a requerente interpôs, em tempo hábil (15/02/07), o recurso voluntário de fls. 217/252, instruído pelos documentos de fls. 254/323, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na peça de manifestação de inconformidade.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10805.005900/2001-13  
Acórdão nº. : 104-22.823

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

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

Como se vê do relatório, cinge-se a discussão do presente litígio em torno de restituição de imposto sobre o lucro líquido, que a requerente entende ter recolhido indevidamente, bem como qual seria o marco inicial da contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição do imposto indevidamente pago nos casos de declaração de inconstitucionalidade de lei pelo Supremo Tribunal Federal e ilegitimidade ativa.

Da análise do processo, nota-se que a suplicante entende que os pagamentos do Imposto Sobre o Lucro Líquido que foram realizados com o fulcro no disposto no art. 35 da Lei nº. 7.713, de 1988, no seu caso são indevidos, já que o artigo 35, anteriormente citado, foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal para as sociedades anônimas e para as sociedades por quotas de responsabilidade limitada, cujo contrato social não contiver cláusulas específicas de distribuição de lucros no encerramento do exercício social, ou seja, quando, segundo o contrato social, não dependa do assentimento (concordância) de cada sócio a destinação do lucro líquido a outra finalidade que não seja a de distribuição.

Em contraposição, a decisão de primeira instância refutou o pedido dizendo estar decaído o direito à restituição perpetrada, vez que decorridos mais que cinco anos entre a data do recolhimento do tributo e da protocolização do pedido de restituição. Aduzem

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10805.005900/2001-13  
Acórdão nº. : 104-22.823

também os julgadores *a quo* que, mesmo se não houvesse ocorrido à decadência do direito à restituição, não teria a interessada legitimidade para postular a restituição, por não ter sido a contribuinte do imposto objeto do pedido.

Quanto à decadência do direito de pleitear a restituição a requerente observa, que diante da declaração de inconstitucionalidade do artigo 35 da Lei nº. 7.713, de 1988, pelo Supremo Tribunal Federal, cuja eficácia, no que diz respeito à expressão “o acionista”, foi suspensa pela Resolução do Senado Federal nº. 82/96, em 18/11/96, bem como a extensão do reconhecimento da inconstitucionalidade às demais sociedades veio pela via administrativa, com a edição da Instrução Normativa SRF nº. 63, de 24/07/97, publicada no DOU de 25/07/97, que vedou a constituição de créditos tributários relativamente ao ILL, em relação às sociedades anônimas e “às demais sociedades, nos casos em que o contrato social, na data do encerramento do período-base de apuração, não previa a disponibilidade econômica ou jurídica imediata ao sócio cotista do lucro líquido apurado”.

Desta forma, entende, a requerente, que está enquadrada numa das situações em que a lei foi declarada inconstitucional, já que a sua sociedade na época dos fatos estava estruturada em sociedade por ações, razão pela qual o início do prazo decadencial deve ser contado a partir da data da publicação da Resolução nº. 82 do Senado Federal, ou seja, 18 de novembro de 1996.

Assim, neste processo cabe, inicialmente, a análise do termo inicial para a contagem do prazo decadencial para requerer a restituição de tributos e contribuições declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal ou reconhecidos como indevidos pela própria administração tributária.

Em regra geral o prazo decadencial do direito à restituição de tributos e contribuições encerra-se após o decurso de cinco anos, contados da extinção do crédito tributário, ou seja, data do pagamento ou recolhimento indevido.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10805.005900/2001-13  
Acórdão nº. : 104-22.823

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:

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10805.005900/2001-13  
Acórdão nº. : 104-22.823

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 tomar o termo inicial do pleito à restituição do indébito a data de publicação do mesmo ato.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10805.005900/2001-13  
Acórdão nº. : 104-22.823

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.

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:**

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10805.005900/2001-13  
Acórdão nº. : 104-22.823

- 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.

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 ações, 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 referida resolução (18/11/96).

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

Após sucessivos questionamentos judiciais, por parte de um sem número de contribuintes, acerca da incidência do aludido imposto, junto às várias esferas do Poder Judiciário, a questão finalmente chegou ao Excelso Supremo Tribunal Federal, em sede do

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10805.005900/2001-13  
Acórdão nº. : 104-22.823

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, 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."

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10805.005900/2001-13  
Acórdão nº. : 104-22.823

Observa-se, que toda a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal é firme no sentido de que somente será inconstitucional a exigência do imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido quando o contrato social for omissivo sobre a distribuição dos lucros, pois no caso aplicar-se-á o Código Comercial, e por decorrência a solução adotada para a expressão os acionistas, ou quando o contrato preveja, destinação dos lucros, independentemente da manifestação dos sócios, outra que não a sua distribuição.

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 contido.

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

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

Não há dúvidas, nos autos, que os valores foram pagos em face do disposto no art. 35 da lei nº. 7.713/88, que teve sua execução suspensa pela Resolução nº. 82/1996, do Senado Federal, em decorrência de declaração de inconstitucionalidade por decisão definitiva proferida pelo Supremo Tribunal Federal. Todavia, tal suspensão se deu apenas

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10805.005900/2001-13  
Acórdão nº. : 104-22.823

no que diz respeito à expressão "o acionista" nele contido, alcançando, portanto, somente as sociedades por ações.

É cristalino, que a Resolução do Senado Federal nº. 82/96, abrangeu as sociedades anônimas (expressão acionistas), não afetando as demais sociedades, fato este, somente, reconhecido pela IN SRF 63/97.

Com efeito, no caso que ora se discute, o prazo decadencial deve se iniciar da data da publicação da Resolução do Senado Federal nº. 82, de 19/11/1996, quando a declaração de inconstitucionalidade do artigo 35 da Lei 7.713, de 1988, passou a ter efeito para todas as empresa constituídas sob a forma de sociedade por ações, como é o caso da requerente.

Isto porque, antes do reconhecimento da improcedência do tributo, tanto a Administração Tributária quanto o sujeito passivo agiram sob a presunção de ser legítima a exação. Entretanto, reconhecida a inexigibilidade do tributo por ato que retira do mundo jurídico a norma que o impõe, surge para o contribuinte o direito ao não recolhimento do tributo, como também a repetição aos valores recolhidos indevidamente. A partir deste momento devem ser considerados os prazos para pleitear a restituição deste indébito.

Esse parece ser o único critério lógico que permite harmonizar as diferentes regras de contagem de prazo previstas nos artigos 168 e 165 do Código Tributário Nacional, sendo esta a mesma linha em que já se pronunciou o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 137.689/PE, em que foi relator o Ministro Néri da Silveira (DJ 16/06/1995), em julgado assim ementado:

"Recurso Extraordinário. Empréstimo compulsório. Decreto-Lei nº. 2288/1986. Incidência na aquisição de veículos automotores. Inconstitucionalidade das normas instituidoras do empréstimo compulsório, na hipótese referida. RE nº. 121.336 - CE. 2. Declarada a inconstitucionalidade das normas referentes ao empréstimo compulsório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10805.005900/2001-13  
Acórdão nº. : 104-22.823

tem o contribuinte direito a repetição do indébito, independentemente do exercício financeiro em que se deu o pagamento indevido. Precedentes das Turmas. 3. Recurso Extraordinário não conhecido. (grifamos)

Na espécie, o pedido de restituição foi protocolizado em 12 de setembro de 2001, portanto, antes de transcorridos os cinco anos da data da Resolução do Senado Federal nº. 82, pelo que entendo não ter ocorrido à decadência do direito à restituição pleiteada.

Entretantes, o colegiado julgador de primeira instância trouxe ainda o posicionamento de que, mesmo não ocorrida à decadência do direito à restituição, não teria a interessada legitimidade para postular a restituição, por não ter sido a contribuinte do imposto objeto do pedido.

A meu sentir, tal entendimento não expressa a melhor exegese das normas que regem a matéria.

Relevante para a espécie é que o tributo tenha sido recolhido pela requerente e que a cobrança da exação tenha sido dada por indevida, pelo Supremo Tribunal Federal, com a confirmação do Senado Federal.

Sob este pórtico, conforme comprovado por cópia de Documento de Arrecadação Federal - DARF de fl. 03, o pagamento do tributo se deu em nome da empresa, o que denota ter esta arcado com o ônus do seu recolhimento, e que incidiu sobre o lucro líquido total apurado em 31/12/1991.

Ora, o respectivo imposto não era imposto de fonte suportado pelos sócios, mas da própria pessoa jurídica que auferiu o lucro.

Assim, não sendo o encargo suportado pelos sócios não vejo razão para a autorização para a repetição do indébito.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

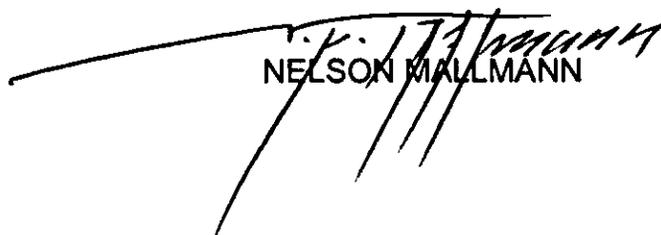
Processo nº. : 10805.005900/2001-13  
Acórdão nº. : 104-22.823

Entretanto, diante do entendimento aqui expressado, observa-se dos autos que a autoridade preparadora não analisou a pertinência do pedido, principalmente no tocante aos valores pleiteados, indeferindo-o tendo por caduco o direito à restituição, como também o colegiado julgador de primeira instância resolveu julgar improcedente a solicitação, face à decadência do direito de repetição dos indébitos pleiteados, o que implicou em que a matéria de mérito não fosse objeto de análise por parte do *decisum a quo*.

Em homenagem ao duplo grau de jurisdição, é defesa a apreciação, pelo julgador de segundo grau, de matéria não enfrentada em primeira instância, pois reverteria o devido processo legal, com a transferência para a fase recursal da instauração do litígio, suprimindo uma instância.

Diante do conteúdo dos autos, pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça voto no sentido de AFASTAR a preliminar de ilegitimidade ativa e DAR provimento ao recurso para afastar a decadência e determinar o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, para enfrentamento do mérito.

Sala das Sessões - DF, em 08 de novembro de 2007

  
NELSON MALLMANN