

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10830.005900/2001-13
Recurso nº 156.899 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-00.721 – 2ª Turma
Sessão de 13 de abril de 2010
Matéria ILL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ROBERT BOSCH LTDA.

ILL. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. *DIES A QUO*.

Somente após a Instrução Normativa SRF nº 63, de 24/07/97 que reconheceu o direito creditório é que se formou o indébito e, portanto, iniciou-se o prazo prescricional para sua repetição, “*dies a quo*”.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Francisco Assis de Oliveira Junior, Elias Sampaio Freire e Carlos Alberto Freitas Barreto, que apresentará declaração de voto.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO- Presidente


JULIO CESAR VIEIRA GOMES – Relator

EDITADO EM:

31 MAI 2010

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Gonçalo Bonet Allage, Julio César Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Junior, Moises Giacomelli Nunes da Silva, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional contra Acórdão no qual se decidiu por dar provimento ao recurso voluntário, adotando a contagem do prazo prescricional para pedido de restituição a partir da SRF nº 63, publicada no DOU de 25/07/97. Segue ementa:

IMPOSTO SOBRE O LUCRO LIQUIDO - PAGAMENTO INDEVIDO - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI PELO SUPREMO TRIBUNAL • FEDERAL - INICIO 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 inicio 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.

Segue transcrição de trecho do relatório pertencente ao acórdão recorrido:

A requerente apresentou, em 12/09/2001, pedido de restituição de Imposto sobre o Lucro Liquido - 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.

E trechos do voto vencedor:

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, 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.

...

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).

...

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 empresas constituídas sob a forma de sociedade por ações, como é o caso da requerente.

Entendeu-se no acórdão recorrido que o termo *a quo* iniciou-se não com o pagamento e nem com a Resolução Senatorial, mas com a Instrução Normativa SRF nº 63, de 24/07/97, publicada no DOU de 25/07/97, pois teria esta reconhecido a não incidência também para as sociedades por quota de responsabilidade limitada do Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido, como decorrência da suspensão de eficácia do art. 35 da Lei nº 7.713, de 29 de dezembro de 1988.

O recurso foi baseado no art. 7, I, do Regimento Interno da CSRF. Alega o ilustre representante da Fazenda Nacional que não foram observados os artigos 165 e 168 do CTN, pois o prazo para o pedido de restituição é de cinco anos contados da data do pagamento indevido e também o artigo 3º da Lei Complementar nº 118/2005.

Por meio de despacho deu-se seguimento ao recurso especial, reconhecendo-se a contrariedade.

Cientificado do Acórdão recorrido, do recurso especial interposto e do despacho que lhe deu seguimento, o interessado apresentou contra-razões, onde rebate as alegações trazidas no especial e reitera seus argumentos anteriores.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Relator

A controvérsia se instaurou em face de entendimentos divergentes quanto ao termo "*a quo*" para contagem do prazo prescricional relativo ao direito de repetição do indébito: seria a partir do pagamento realizado pelo contribuinte ou da norma administrativa, decisão judicial ou resolução senatorial que reconheceram não ser devido o tributo?

O tema tem disciplina no Código Tributário Nacional que, no entanto, não tratou dessa questão específica:

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; (Vide art 3 da LCp nº 118, de 2005)

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.

Entendo que a solução da controvérsia deve ser iniciada com a pesquisa do sentido da expressão *indébito*, eis que a restituição se refere ao pagamento indevido. É com a identificação do momento em que determinado pagamento se tornou indevido que se inicia o prazo prescricional para a ação de repetição do indébito.

O Código Tributário Nacional dedicou à matéria a Seção III "Pagamento Indevido" do Capítulo IV "Extinção do Crédito Tributário", nos seguintes termos, a partir dos quais podemos extrair um sentido para a expressão "indevido":

SEÇÃO III

Pagamento Indevido

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 edificação 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.

Nos exatos termos do artigo 165, I do CTN, o tributo é indevido em face da legislação tributária aplicável, ou seja, examinando-se o pagamento à luz da norma aplicável, constata-se uma incorreção, o tributo é indevido ou se pagou mais que o devido. E o que se tem por indevido não resulta da interpretação da lei pelo sujeito passivo em sentido contrário àquela adotada pela Administração. É indevido o tributo porque a legislação assim o considera, independentemente da interpretação empregada ou de sua constitucionalidade ou não. Até porque todas as leis em vigor gozam da presunção de constitucionalidade, que somente pode ser afastada nos controles concentrado e difuso:

A presunção de constitucionalidade das leis encerra, naturalmente, uma presunção iuris tantum, que pode ser infirmada pela declaração em sentido contrário do órgão jurisdicional competente. O princípio desempenha uma função pragmática indispensável na manutenção da imperatividade das normas jurídicas e, por via de consequência, na harmonia do sistema.¹

No caso sob exame, temos a Instrução Normativa SRF nº 63, de 24/07/97 dispensou a constituição do crédito sobre as aludidas verbas, inclusive contra as sociedades por quotas de responsabilidade limitada, o que não havia sido alcançado pela Resolução do Senado nº 82/1996:

Determina a dispensa da constituição de créditos da Fazenda

Nacional e o cancelamento do lançamento nos casos que especifica.

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

¹ BARROSO, Luís Roberto. Interpretação e Aplicação da Constituição: fundamentos de uma dogmática constitucional transformadora. 5 edição. São Paulo: Saraiva, 2003. página 176.

Art. 1o Fica vedada a 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.

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 Normativa não se aplica às empresas individuais.

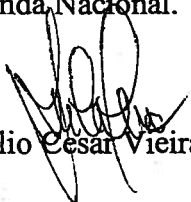
Vê-se pelo disposto acima que apenas não se vedou a constituição do crédito, mas se determinou a revisão de ofício dos créditos já constituídos e que os órgãos julgadores afastassem a norma inconstitucional.

Portanto, foram com os atos normativos do próprio órgão fiscalizador que se formou o indébito, com o reconhecimento pelo sujeito ativo de que o tributo não é devido. Ressalta-se, ainda, o que dispõe o artigo 106, I do CTN: ainda que o dispositivo normativo possa ser considerado interpretativo, ele retroage para alcançar os fatos pretéritos. No caso, para quem considera interpretativas as regras da IN SRF nº 63/97, ela deve alcançar os pagamentos realizados anteriormente que, até sua edição, estavam de acordo com o art. 35 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988. Assim não fosse, seria desnecessária sua edição:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

Em razão do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso interposto pela Fazenda Nacional.


Julio César Vieira Gomes – Relator