



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

Processo n° 10830.007114/2002-31
Recurso n° 154.778 Voluntário
Matéria ILL
Acórdão n° 104-23.014
Sessão de 24 de janeiro de 2008
Recorrente TECNOL - TÉCNICA NACIONAL DE ÓCULOS LTDA.
Recorrida 4ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP

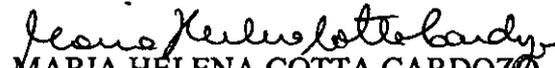
ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Exercício: 1989, 1990
**INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO STF -
RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO - PRAZO
DECADENCIAL** - Nos casos de reconhecimento da não
incidência de tributo a contagem do prazo para a formulação do
pleito de restituição ou compensação tem início na data de
publicação do acórdão proferido pelo STF no controle
concentrado de inconstitucionalidade; ou da data de publicação
da resolução do Senado Federal que confere efeito *erga omnes* à
decisão proferida no controle difuso de constitucionalidade; ou da
data de publicação do ato da administração tributária que
reconheça a não incidência do tributo. Permitida, nesta hipótese, a
restituição ou compensação de valores recolhidos indevidamente
em qualquer período. O ILL das sociedades por quotas de
responsabilidade limitada não foi alcançado pela Resolução n° 82
do Senado Federal, tendo o reconhecimento da ilegitimidade da
incidência ocorrido com a edição da Instrução Normativa SRF n.
63, de 24/07/97, publicada no DOU de 25/07/97. Não tendo
transcorrido lapso de tempo superior a cinco anos entre a data de
publicação do referido ato e a data do pedido de restituição
apresentado, deve ser afastada a decadência do direito de o
contribuinte pleitear a restituição ou a compensação do tributo
pago indevidamente ou a maior que o devido.

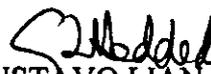
DEMAIS QUESTÕES - PENDÊNCIA DE JULGAMENTO -
Afastada a decadência e sendo esta a única matéria tratada até o
momento, imprescindível o retorno dos autos à Primeira
Instância, para julgamento das demais questões envolvidas.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
TECNOL - TÉCNICA NACIONAL DE ÓCULOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, p or 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


GUSTAVO LIAN HADDAD
Relator

FORMALIZADO EM: 11 MAR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, HELOÍSA GUARITA SOUZA e RENATO COELHO BORELLI (Suplente convocado). Ausente o Conselheiro REMIS ALMEIDA ESTOL.

Relatório

Em 23 de julho de 2002 a contribuinte acima mencionada ingressou com pedido de restituição dos recolhimentos efetuados a título de Imposto de Renda na Fonte sobre Lucro Líquido ("ILL"), de que trata o artigo 35 da Lei nº 7.713 de 1988, dispositivo declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário 172058/SC em 30 de junho de 1995.

Instruem o pedido da contribuinte a petição de fls. 02/05, o demonstrativo de fls. 07, as guias de recolhimento de fls. 17/18 e os documentos de fls. 08/16 e 19/47.

Nos termos do despacho decisório de fls. 52/53, a Delegacia da Receita Federal em Campinas indeferiu o pedido por entender que ocorreu a decadência do direito do contribuinte de pleitear a restituição do crédito tributário, sob o fundamento de que teria transcorrido período superior a cinco anos entre os pagamentos indevidos e a apresentação do pedido de restituição. Para tanto, fundamentou-se nos artigos 165, I e 168, I do Código Tributário Nacional, bem como no Ato Declaratório SRF nº 96 de 1999.

Contra referido despacho a requerente apresentou, em 30/03/2005, a manifestação de inconformidade de fls. 56/75, cujas alegações foram assim sintetizadas pela autoridade julgadora de primeira instância:

“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;

3.2 - curvando-se à decisão da Suprema Corte, a Secretaria da Receita Federal, com apoio nas disposições do Decreto nº 2.194, de 7 de abril de 1997, editou a IN-SRF nº 63, de 24 de julho de 1997, para reconhecer, com efeito “erga omnes”, como indevidos os pagamentos a título de ILL, efetuados por sociedades anônimas e sociedades por quotas de responsabilidade limitada, estas últimas quando o contrato social não contemplasse cláusula prevendo a disponibilidade imediata dos lucros, como é o caso da impugnante;

3.3 - o pedido foi indeferido pela DRF/Campinas, tendo como fundamento o Ato Declaratório nº 96, de 26 de novembro de 1999, que prescreve: “O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário (art. 168, I, do CTN).”;

3.4 - a decisão da autoridade local não colocou em dúvida a existência dos questionados pagamentos indevidos, relacionados na planilha que acompanhou o pedido de restituição, objetando-se apenas quanto ao prazo para exercício do direito, razão pela qual a contrariedade ora oferecida está restrita para demonstrar o exercício tempestivo de repetição de indébitos tributários;

SUA

3.5 - a jurisprudência já está pacificada no sentido de reconhecer o direito creditório da impugnante, conforme reiteradas decisões do Conselho de Contribuintes, por sua Câmara Superior de Recursos Fiscais, entendimento esse também manifestado pelo Superior Tribunal de Justiça;

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

3.7 - dispõe o citado Ato Declaratório que “o prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, 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).”;

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

3.9 - 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”;

3.10 - 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;

3.11 - 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;

3.12 - 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;

3.13 - 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;

3.14 - 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 23 de julho 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. Cita novamente ementa do Conselho de Contribuintes;

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.”

A 4ª Turma da DRJ em Campinas, por unanimidade de votos, indeferiu a manifestação de inconformidade em decisão assim ementada:

“Assunto: Normas de Administração Tributária

Data do fato gerador: 30/04/1990, 30/04/1991, 28/06/1991

Ementa: RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO. EXTINÇÃO DO DIREITO. AD SRF 96/1999. VINCULAÇÃO.

Consoante Ato Declaratório SRF 96, de 1999, que vincula este órgão, o direito de o contribuinte pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da data do pagamento, inclusive nos casos de tributos sujeito à homologação ou de declaração de inconstitucionalidade.

Solicitação Indeferida.”

Cientificada da decisão de primeira instância em 27/07/2006 (AR de fls. 87), e com ela não se conformando, a requerente interpôs, em 16/08/2006, o recurso voluntário de fls. 88/106, embasando sua irrisignação, em síntese, nas mesmas razões expendidas na peça de manifestação de inconformidade, com ênfase para o precedentes deste C. Conselho de Contribuintes e do E. Superior Tribunal de Justiça.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro GUSTAVO LIAN HADDAD, Relator

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

Não há argüição de preliminar.

Trata-se de pedido de restituição de ILL recolhido nos anos de 1990 e 1991 pela requerente, pessoa jurídica constituída sob a forma de sociedade por quotas de responsabilidade limitada.

Seu pleito foi indeferido pela autoridade *a quo* sob o fundamento da decadência do direito de restituir, uma vez que transcorridos mais de cinco anos entre os recolhimentos indevidos (30/04/1990, 30/04/1991 e 26/06/1991) e a apresentação do pedido de restituição, protocolizado em 23 de julho de 2002.

O ILL foi instituído pelo artigo 35 da Lei nº 7.713/88, posteriormente declarado inconstitucional pelo plenário do STF relativamente às sociedades anônimas e às sociedades por quotas de responsabilidade limitada, neste último caso quando, segundo o contrato social, não dependia do assentimento de cada sócio a destinação do lucro líquido a outra finalidade que não a de distribuição. O *leading case* foi formado no julgamento do Recurso Extraordinário n. 172.058/SC, tendo como Relator o Ministro Marco Aurélio, em acórdão assim ementado:

“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)”.

Constou ainda do 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

SJA

dependa do assentimento de cada sócio destinação do lucro líquido a outra finalidade que não a de distribuição”.

Como se tratava de decisão proferida pelo plenário do STF no âmbito do controle difuso de constitucionalidade, sem, portanto, efeito *erga omnes*, o Senado Federal, após o recebimento de ofício do STF e no exercício da atribuição prevista no art. 49, X da Constituição Federal de 1988, promulgou a Resolução nº 82, de 18 de novembro de 1996, publicada no DOU em 19 de novembro de 1996, suspendendo a execução do artigo 35 da Lei nº 7.713 de 1988, no que diz respeito à expressão "o acionista" nele contida.

A Secretaria da Receita Federal, com vistas a dar efetividade à decisão do STF e a cumprir a resolução do Senado Federal, e com amparo no Decreto n. 2.194/1997, editou a Instrução Normativa n. 63, de 24 de julho de 1997, publicada no DO de 25 de julho de 1997, que estabeleceu:

“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.”

Assim sendo, ficou definitivamente reconhecida a ilegitimidade da incidência do ILL no caso de sociedades anônimas e de sociedades por quotas de responsabilidade limitada nas hipóteses em que o contrato social não previa a disponibilidade imediata dos lucros aos sócios quotistas.

Cinge-se a discussão no presente litígio à determinação de qual seria o marco inicial da contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição do ILL, cuja exigência se ampara em lei declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Em regra, o prazo decadencial do direito à restituição de tributos indevidamente recolhidos encerra-se após o decurso do prazo de cinco anos contados da extinção do crédito tributário, a teor do que estabelecem os arts. 165, I e 168, I do CTN. E foi justamente por identificar a data do pagamento indevido como momento em que ocorreu a extinção do crédito tributário que a autoridade julgadora de primeira instância indeferiu o pedido formulado pela recorrente.

Data máxima vênia, tratando-se, como no caso dos autos, de direito decorrente de solução de situação conflituosa, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial não poderá ser o momento da extinção do crédito tributário pelo pagamento, já que sua fixação está intimamente ligada ao momento em que o imposto passou a ser indevido.

Até porque antes deste momento os pagamentos efetuados pela requerente decorriam de dispositivo legal colhido pela presunção de legitimidade, que seria afastada apenas com a publicação da Resolução n. 82 do Senado Federal ou da Instrução Normativa n. 63 da Secretaria da Receita Federal, conforme o caso.

Até decisão judicial ou administrativa em contrário, ao contribuinte cabe dobrar-se à exigência legal tributária. Reconhecida, porém, sua inexigibilidade, quer por decisão

judicial com efeito *erga omnes* quer por ato da administração pública, a partir de então estará caracterizado o indébito tributário, gerando o direito a que se reporta o artigo 165 do CTN e iniciando a contagem do respectivo prazo decadencial.

Destarte, se por decisão legislativa e entendimento da administração tributária o contribuinte se via obrigado ao pagamento de tributo, a reforma dessa decisão por ato do Poder Judiciário ou por reconhecimento da própria administração tem o efeito de deslocar o termo inicial do pleito à restituição do indébito para data de publicação do mesmo ato.

Assim, a regra geral segundo a qual o prazo decadencial do direito à restituição encerra-se após o decurso de cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário deve ser afastada nas situações envolvendo conflito quando à legitimidade da incidência, em que ocorre declaração de inconstitucionalidade pelo STF da lei em que se fundamentou o gravame ou reconhecimento pela administração tributária da não incidência do tributo, sendo que, nestes casos, é permitida a restituição dos valores pagos ou recolhidos indevidamente em qualquer período pretérito.

Em outras palavras, declarada a inconstitucionalidade - com efeito *erga omnes* - da lei que estabelece a exigência do tributo, ou editado ato da administração tributária que reconheça a sua não incidência, deverá este ser o termo inicial para o início da contagem do prazo decadencial do direito à restituição de tributo recolhido em qualquer exercício pretérito.

É de lavra do ex-Conselheiro José Antonio Minatel, da 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, voto precursor nos Conselhos de Contribuintes a respeito do tema, a seguir parcialmente transcrito:

“O mesmo não se pode dizer quando o indébito é exteriorizado no contexto de solução jurídica conflituosa, uma vez que o direito de repetir o valor indevidamente pago só nasce para o sujeito passivo com a solução definitiva daquele conflito, sendo certo que ninguém poderá estar perdendo direito que não possa exercitá-lo. Aqui, está coerente a regra que fixa o prazo de decadência para pleitear a restituição ou compensação só a partir ‘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’ (art. 168, II, do CTN). Pela estreita similitude, o mesmo tratamento deve ser dispensado aos casos de solução jurídica com eficácia ‘*erga omnes*’, como acontece na hipótese de edição de resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência de exação tributária anteriormente exigida.” (Acórdão nº 108-05.791, sessão de 13/07/1999)

Esse posicionamento encontra-se atualmente pacificado no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme se constata no Acórdão CSRF/01-03.239, de 19 de março de 2001, assim ementado:

“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;

SJA

- b) da Resolução do Senado que confere efeito erga omnes à decisão proferida inter partes em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo;
- c) da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária.”

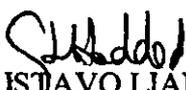
Nos casos em que o Supremo Tribunal Federal julga determinada norma inconstitucional em ação direta de inconstitucionalidade, no âmbito do chamado controle concentrado de constitucionalidade, o termo inicial para a contagem do prazo para restituição dos pagamentos indevidos é a data da publicação do respectivo acórdão, eis que a decisão, nesse caso, tem efeito *erga omnes*.

Por outro lado, quando a norma é declarada inconstitucional pelo STF em sede de recurso extraordinário, com produção de efeitos apenas *inter partes*, é necessária a edição de outro ato que estenda o efeito da decisão do STF a terceiros não envolvidos no processo em que se deu a declaração de inconstitucionalidade, o que no caso do ILL recolhido pelas sociedades por quotas de responsabilidade limitada se deu com a publicação da Instrução Normativa SRF nº 63 de 1997, ocorrida em 25 de julho de 1997, já que a Resolução nº 82 do Senado Federal alcançou apenas as sociedades anônimas.

No caso em tela, o pedido de restituição foi protocolizado pela recorrente, pessoa jurídica constituída sob a forma de sociedade limitada, em 23 de julho de 2002, dentro, portanto, do prazo decadencial de cinco anos que se iniciou em 25 de julho de 1997, com a publicação Instrução Normativa SRF nº 63.

Em face do exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso voluntário para AFASTAR a decadência do direito de pleitear da recorrente e, com vistas a evitar a supressão de instância de julgamento, DETERMINAR à autoridade julgadora de primeira instância que enfrente o mérito, e, a partir daí, dê regular andamento ao processo.

Sala das Sessões, em 24 de janeiro de 2008


GUSTAVO LIAN HADDAD