



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

**Processo nº** 10855.002516/2001-81  
**Recurso nº** 150.704 Voluntário  
**Matéria** IRF/ILL - Ano(s): 1990 e 1991  
**Acórdão nº** 106-17.088  
**Sessão de** 12 de setembro de 2008  
**Recorrente** SPL CONSTRUTORA E PAVIMENTADORA LTDA.  
**Recorrida** 3ª TURMA/DRJ em RIBEIRÃO PRETO - SP

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1990, 1991

Ementa: ILL - TERMO *A QUO* PARA CONTAGEM DO PRAZO QÜINQUÊNAL DA DECADÊNCIA - SOCIEDADE LIMITADA - DATA DA PUBLICAÇÃO DO ATO DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA QUE RECONHECE A VIOLAÇÃO DO DIREITO - SOCIEDADE POR AÇÕES - DATA DA PUBLICAÇÃO DA RESOLUÇÃO SENADO FEDERAL Nº 82/1996 - Conta-se a partir de 19 de novembro de 1996, data da publicação da Resolução do Senado Federal nº 82, no caso de sociedades por ações, ou de 25 de julho de 1997, data de publicação da Instrução Normativa SRF nº 63/1997, no caso de sociedade de cotas por responsabilidade limitada, o termo *a quo* do prazo decadencial do direito de restituição do ILL pago indevidamente.

DECADÊNCIA - PREJUDICIAL DAS DEMAIS QUESTÕES DE MÉRITO - DEMAIS QUESTÕES QUE DEVEM SER APRECIADAS PELAS INSTÂNCIAS DE PISO - Considerando que as instâncias de piso apenas apreciaram a questão decadencial, aqui rejeitando a pretensão do recorrente, agora deve-se apreciar as demais questões de mérito, pois o processo administrativo fiscal deve sofrer a complementação da instrução probatória, não sendo a Câmara a instância adequada para esta providência. Ademais, caso a Câmara, superando a decadência, como de fato superou, adentrasse nas demais questões de mérito, estaria prolatando decisão de caráter provavelmente definitivo em face do contribuinte, que, caso insatisfeito, dificilmente poderia ter sucesso na admissibilidade do recurso especial de divergência, já que este não serve para reexame da prova.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SPL CONSTRUTORA E PAVIMENTADORA LTDA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso para afastar a decadência e determinar o retorno dos autos à DRF do origem para o exame das demais questões, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga e Sérgio Galvão Ferreira Garcia (suplente convocado), que acolheram a decadência.

  
ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS  
Presidente

  
GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS  
Relator

FORMALIZADO EM:

15 OUT 2008

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Janaina Mesquita Lourenço de Souza, Sérgio Galvão Ferreira Garcia (suplente convocado), Ana Paula Locoselli Erichsen (suplente convocada) e Gonçalo Bonet Allage.

## Relatório

O contribuinte SPL Construtora e Pavimentadora Ltda apresentou pedido de restituição de ILL, que reputou pago indevidamente nos anos-calendário 1990 e 1991, cumulado com pleito compensatório (fls. 01 a 21, 23, 24, 27 e 29), à Delegacia da Receita Federal de Sorocaba (SP).

A pretensão acima foi indeferida pelo Despacho Decisório nº 162/02, da DRF-Sorocaba/Seort (SP). A autoridade que apreciou o pleito entendeu que a decadência tinha fulminado o direito vindicado (fls. 32 e 33).

Inconformada com a decisão da DRF-Sorocaba (SP), o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

A 3ª Turma de Julgamento da DRJ-Ribeirão Preto (SP), por unanimidade de votos, indeferiu a solicitação, em decisão de fls. 51 a 54. A decisão foi consubstanciada no Acórdão nº 10.318, de 16 de dezembro de 2005, que foi assim ementado:

*RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA. ILL. O direito de pleitear a restituição de pagamentos indevidos decai no prazo de cinco anos contados da data de extinção do crédito tributário.*

O contribuinte foi intimado da decisão acima e, irredigado, interpõe o presente recurso voluntário, deduzindo os seguintes argumentos:

1. o prazo decadencial quinquenal deve ser contado a partir da edição da IN SRF nº 63, de 24/07/1997 (DOU de 25/07/1997), que vedou a constituição de créditos tributários de ILL em relação às sociedades não anônimas, desde que comprovada a não distribuição automática de lucro. Dessa forma, considerando que o presente pedido foi protocolizado em 10/08/2001, hígida a pretensão do recorrente;
2. superada a controvérsia decadencial, deve este Conselho de Contribuintes apreciar o mérito da causa, aplicando, por analogia, o art. 515, § 1º, do CPC;
3. o contrato social do recorrente não prevê a distribuição automática de lucros;
4. alfim, pugna pela aplicação da correção monetária, considerando os expurgos inflacionários dos planos econômicos de 1989, 1990, 1991 e 1994.

Este recurso voluntário compôs o lote nº 02, sorteado para este relator na sessão pública da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes de 28/05/2008.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Primeiramente, declara-se a tempestividade do apelo, já que o contribuinte foi intimado da decisão recorrida em 25/01/2006 (fls. 56) e interpôs o recurso voluntário em 22/02/2006 (fls. 58), dentro do trintídio legal. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, dele tomo conhecimento.

Resumem-se os pontos trazidos no recurso voluntário:

- I. o prazo decadencial quinquenal deve ser contado a partir da edição da IN SRF nº 63, de 24/07/1997 (DOU de 25/07/1997), que vedou a constituição de créditos tributários de ILL em relação às sociedades não anônimas, desde que comprovada a não distribuição automática de lucro. Dessa forma, considerando que o presente pedido foi protocolizado em 10/08/2001, hígida a pretensão do recorrente;

- II. superada a controvérsia decadencial, deve este Conselho de Contribuintes apreciar o mérito da causa, aplicando, por analogia, o art. 515, § 1º, do CPC;
- III. o contrato social do recorrente não prevê a distribuição automática de lucros;
- IV. alfim, pugna pela aplicação da correção monetária, considerando os expurgos inflacionários dos planos econômicos de 1989, 1990, 1991 e 1994.

Passa-se à defesa do item I (a decadência não teria fulminado o direito creditório do recorrente).

A questão do termo de início do prazo decadencial da restituição de tributo declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal – STF, quer em controle concentrado, quer em controle difuso, suscitou intenso debate no âmbito do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Ao final, consolidou-se a teoria da *actio nata* [enquanto não nasce a ação, não pode ela prescrever (*actione nun nata non praescribitur*)<sup>1</sup>], como é exemplo o Acórdão CSRF/04-00.182, assentado em sessão de 13 de dezembro de 2005, relator o conselheiro Wilfrido Augusto Marques, que restou 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;
- b) da Resolução do Senado que confere efeito erga omnes à decisão proferida inter partes em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo;
- c) ou, em havendo publicação de ato administrativo, a partir desta data.

(grifei)

Como se percebe da ementa acima, o termo *a quo* do prazo decadencial depende de futura decisão do STF, no controle concentrado, ou da Resolução do Senado Federal, quando a decisão da Suprema Corte ocorrer no controle difuso, ou, ainda, da publicação de ato da administração que reconheça o direito creditório em abstrato. Deve-se ressaltar, por oportuno, que se assentou, também, no âmbito dos Conselhos de Contribuintes que o prazo decadencial seria quinquenal.

No caso aqui em debate, em virtude de declaração de inconstitucionalidade do ILL para as sociedades por ações em controle difuso pelo Supremo Tribunal Federal, o Senado Federal fez editar a Resolução nº 82, de 18 de novembro de 1996, que excluiu do mundo jurídico a expressão “o acionista” constante no art. 35 da Lei nº 7.713/88. Posteriormente, a Instrução Normativa SRF nº 63/1997, publicada no DOU de 25 de julho de 2007, vedou a

<sup>1</sup> MONTEIRO, Washington de Barros. Curso de Direito Civil. Parte Geral. 32. ed. São Paulo: Savaiva, 1994, v. 1, p. 297.

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, e o art. 1º, parágrafo único, da Instrução Normativa antes referida estendeu a vedação de constituição de créditos de ILL para as 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, *verbis*:

*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. (grifei)*

Ante o exposto, percebe-se que a administração tributária vedou a constituição de créditos tributários de ILL para as demais sociedades, inclusive as sociedades por cotas de responsabilidade limitada, desde que o contrato social, na data do encerramento do período-base de apuração, não preveja a disponibilidade, econômica ou jurídica, imediata ao sócio cotista, do lucro líquido apurado. Como a IN SRF nº 63/1997 foi publicada no DOU de 25/07/1997, deve-se reconhecer esta data como aquela em que a administração fiscal declarou a violação ao direito dos contribuintes sociedades limitadas que pagaram indevidamente o ILL.

Na linha acima, para o recolhimento do ILL feito pela SPL Construtora e Pavimentadora Ltda. (fls. 18 a 21), deve-se reconhecer a decadência começou a fluir com a publicação da IN SRF nº 63/1997, ou seja, em 25/07/1997, tendo seu termo final em 24/07/2002. Assim, quando protocolizado o pedido aqui em debate, em 10/08/2001, ainda não havia fluído o quinquênio decadencial. Hígido, portanto, o pedido, não havendo que se falar em decadência.

Superada a controvérsia do item I, passa-se ao item II (o Conselho de Contribuintes deve apreciar as demais questões de mérito, aplicando, por analogia, o art. 515, § 1º, do CPC).

Para esclarecer o debate, transcreve-se o art. 515, § 1º, do CPC, *verbis*:

*Art. 515. A apelação devolverá ao tribunal o conhecimento da matéria impugnada.*

*§ 1º Serão, porém, objeto de apreciação e julgamento pelo tribunal todas as questões suscitadas e discutidas no processo, ainda que a sentença não as tenha julgado por inteiro.*

*§ 2º Quando o pedido ou a defesa tiver mais de um fundamento e o juiz acolher apenas um deles, a apelação devolverá ao tribunal o conhecimento dos demais.*

*§ 3º Nos casos de extinção do processo sem julgamento do mérito (art. 267), o tribunal pode julgar desde logo a lide, se a causa versar*



*questão exclusivamente de direito e estiver em condições de imediato julgamento.*

*§ 4º Constatando a ocorrência de nulidade sanável, o tribunal poderá determinar a realização ou renovação do ato processual, intimadas as partes; cumprida a diligência, sempre que possível prosseguirá o julgamento da apelação. (grifei)*

Inicialmente, deve-se reconhecer que o Código de Processo Civil aplica-se subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, este regulado pelo Decreto nº 70.235/72.

O recorrente traz abalizada doutrina que informa que, no caso de reconhecimento de prescrição ou decadência na sentença de piso, como esta apreciou o mérito, o tribunal, à luz do art. 515, § 1º, do CPC, pode apreciar as demais questões de mérito.

Entretanto, como estampada na doutrina de Nelson Nery Junior e Rosa Maria de Andrade Nery colacionada no recurso voluntário, o tribunal pode determinar que o julgador *a quo* prolate nova sentença, mormente quando o processo necessita de dilação probatória. Aqui, entende-se que esta opção alberga o caso vertente. Explica-se.

Considerando que a instância julgadora de piso não superou a controvérsia decadencial, ficaram prejudicadas as demais questões de mérito. Agora, além de apreciar o teor da cláusula contratual do recorrente, que é uma questão de direito e que poderia ser apreciada por esta Câmara, deverá, a autoridade preparadora, complementar a instrução probatória do processo, tomando, por exemplo, as seguintes providências: confirmar o recolhimento dos DARF de ILL; registrar que tais valores encontram-se disponíveis para restituição ou compensação; intimar a Junta Comercial a acostar aos autos todas alterações contratuais do recorrente; liquidar o montante a ser restituído ou compensado.

A instrução probatória acima não pode ser implementada nesta instância. Caberá à autoridade *a quo* apreciar as demais questões de mérito, ficando, esta instância, aberta em caso de irresignação do recorrente.

Por fim, deve-se ressaltar que caso esta Câmara adentrasse nas demais questões de mérito, eventual improvimento do recurso voluntário seria, provavelmente, definitivo, já que a possibilidade recursal remanescente é deveras angusta, apertada, já que se trata do recurso especial de divergência, que, no caso aqui em debate, provavelmente não seria admitido, pois a Câmara iria apreciar o conjunto probatório, e, como é cediço, recursos especiais não se prestam a reexaminar a prova.

Ante o exposto, rejeita-se a defesa do item II, devendo, apenas, afastar-se a prefacial de decadência acolhida na decisão recorrida.

Rejeitada a defesa do item II, ficam prejudicadas as controvérsias dos itens III e IV, por decorrência lógica.



Por tudo, voto no sentido de DAR provimento ao recurso para afastar a decadência e determinar o retorno dos autos à DRF de origem para o exame das demais questões.

Sala das Sessões, em 12 de setembro de 2008 *AJ*

Giovanni Christian Nunes Campos

