



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

Processo nº 10875.003888/2001-96
Recurso nº 104-148.385 Especial do Contribuinte
Matéria IRRF
Acórdão nº CSRF/04-00.819
Sessão de 3 de março de 2008
Recorrente VELUPAN TECIDOS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

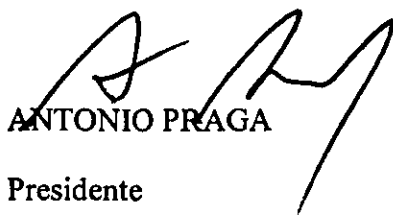
Anos-calendário: 1989, 1990, 1991

Ementa: IMPOSTO DE RENDA SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - RESTITUIÇÃO – Extinto, em 21/11/2001, o direito à restituição de valores indevidamente recolhidos a título de imposto de renda retido na fonte sobre o lucro líquido (ILL) referentes aos anos-calendário de 1989 a 1991, considerando-se como termo inicial da contagem quer a data da extinção do crédito tributário, quer a da publicação da Resolução do Senado Federal nº 82, em 19 de novembro de 1996.

Recurso Especial do Contribuinte Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da quarta turma da câmara superior de recursos fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Gonçalo Bonet Allage e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho que deram provimento ao recurso.


ANTONIO PRAGA
Presidente


ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS

Relatora

02 MAI 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Ivete Malaquias Pessoa Monteiro; Maria Helena Cotta Cardozo e Remis Almeida Estol.



Relatório

Velupan Tecidos S.A., com fundamento no art. 5º, II, do então vigente Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, interpõe Recurso Especial (fls. 164/179 – vol. 01) em face do Acórdão nº 104-21.505 (fls. 145/159 – vol. 01), prolatado em 23 de março de 2006. O julgado está assim ementado:

IMPOSTO DE RENDA SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - RESTITUIÇÃO - DECADÊNCIA - TERMO INICIAL - Conta-se a partir da publicação da Resolução do Senado Federal nº. 82, em 19 de novembro de 1996, o prazo para apresentação de requerimento para restituição dos valores indevidamente recolhidos a título de imposto de renda retido na fonte sobre o lucro líquido. Recurso negado.

No Recurso Especial, a contribuinte pleiteia que se adote como termo inicial do prazo para restituição de valores pagos a título de ILL, a data de 22 de novembro de 1996, data de republicação da Resolução do Senado Federal nº 82. Para tanto, traz como paradigma o Acórdão nº 102-47.696, de 22 de junho de 2006, cujo inteiro teor foi juntado às fls. 180/192.

Dado seguimento ao Recurso Especial por meio do DESPACHO Nº 104-238/2007 (fls. 195/197-vol. 01), ciente a representante da Fazenda Nacional apresentou, tempestivamente, as contra-razões de fls. 200/210-vol. 02, em que esclarece, inicialmente, que, apesar do resultado ter sido favorável à Fazenda, o julgado considerou que a contagem do prazo para a restituição do ILL deve se iniciada em 19/11/1996, data da publicação da Resolução do Senado Federal nº 82, intentando o recorrente que seja observada a data de republicação da mencionada Resolução ocorrida em 22/11/1996.

Defende a Fazenda, entretanto, que o prazo para o exercício do direito à restituição deve ser contado da data da extinção do crédito tributário, a teor da combinação dos arts. 168 e 165 do CTN, levando-se em conta que as modalidades de extinção estão relacionadas no art. 156 do CTN, salientando que a declaração de inconstitucionalidade ou a Resolução não tornam o tributo indevido.

Refere que a Lei Complementar nº 118, de 2005 dissipou as dúvidas sobre a interpretação do art. 168, consagrando o princípio da *actio nata*. Lembra o valor da segurança jurídica valorizado na fixação do prazo para o exercício de direitos.

Transcreve o Parecer PGFN/CAT/ nº 1.538/99, que consubstancia o entendimento da Fazenda Nacional e jurisprudência atual do STJ.

Como a recorrente pede, em 21/11/2001, a restituição de valores referentes aos anos-calendário de 1989 a 2002, defende que, mesmo adotando-se a tese do Acórdão recorrido, deve-se considerar a data da primeira publicação da Resolução do Senado Federal nº 82 e não a da republicação, ressaltando que esta em nada alterou o conteúdo daquela. Assim, os efeitos se operaram desde a primeira publicação. Aduz que a posição dos Conselhos tem sido considerar ora a data do pagamento do tributo, ora a da primeira publicação e, nunca, a da republicação.

Voto

Conselheira ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS, Relatora

O presente recurso especial interposto pela contribuinte é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto deve ser conhecido.

O Acórdão recorrido negou o recurso do contribuinte ao argumento de que o termo inicial do prazo para restituição de valores pagos a título de ILL é a data de publicação da Resolução do Senado Federal nº 82, ocorrida em 19 de novembro de 1996.

Defende a Fazenda Nacional que se mantenha o improvimento do recurso, uma vez que o pedido de restituição foi de protocolado em 21 de novembro de 2001 (fl. 01), porém considerando como termo de início do prazo de cinco anos para o pedido a data de extinção do crédito tributário, a teor dos art. 168 e 165 do CTN, tese que reputo correta.

Para análise da matéria, conveniente lembrar os artigos 165 e 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro - Código Tributário Nacional (CTN), que cuidam do direito de o contribuinte repetir o indébito Tributário.

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;

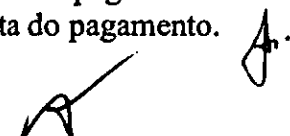
III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

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;

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)

Claro, então, que o prazo para a restituição de tributo pago indevidamente começa a fluir na data da extinção do crédito tributário, no caso, a data do pagamento.



Todavia, nos casos em que o pagamento se deu com base em lei posteriormente declarada inconstitucional, construiu-se a interpretação de que esse prazo não se conta do pagamento, e sim da declaração de inconstitucionalidade, na hipótese de controle concentrado de constitucionalidade, da resolução do Senado Federal, no caso de controle difuso.

Esse entendimento baseava-se na premissa de que o contribuinte efetua o pagamento com base em lei e que esta goza de presunção de constitucionalidade. Assim, nos casos acima referidos, a partir dos dois momentos – decisão do Supremo Tribunal Federal e edição de resolução pelo Senado Federal.

Tal interpretação foi adotada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) e grassou por algum tempo no âmbito dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

No entanto, como bem demonstra a Fazenda Nacional no Especial, a Primeira Seção do STJ alterou seu posicionamento no sentido de que a contagem do prazo para a repetição independe da origem do indébito, aplicando-se também à hipótese de tributo declarado inconstitucional pelo STF, inclusive quando tenha havido Resolução do Senado Federal nos termos do art. 52, X, da Constituição Federal.

Essa tem sido a interpretação conferida pelo STJ a respeito da matéria, como se percebe na decisão proferida no Agravo de Instrumento nº 856.186-SP, da qual se extrai o seguinte excerto do voto do relator:

Como bem consignou a decisão agravada, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento dos EREsp n. 435.835-SC, concluído na sessão de 24.3.2004, tendo como relator para o acórdão o Ministro José Delgado, dissipou, definitivamente, a divergência de entendimento então existente, decidindo que, na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo para a propositura da ação de repetição de indébito é de 10 (dez) anos a contar do fato gerador, se a homologação for tácita (tese dos "cinco mais cinco"), e, de 5 (cinco) anos a contar da homologação, se esta for expressa.

Assim, em razão do princípio da actio nata, não mais importa, para efeito de fluência do prazo prescricional, a data em que foi declarada inconstitucional pelo STF a lei instituidora da exação, como também irrelevante se apresenta a data em que publicada a resolução do Senado nas hipóteses de controle difuso de constitucionalidade de lei ou ato normativo.

Na base desse entendimento, o respeito ao princípio da segurança jurídica. O Direito não tolera prazos infinitos. Daí a previsão dos institutos da decadência e prescrição, função da conjugação de dois fatores: o fluir do tempo e a inação do titular do direito ou da pretensão em exercê-los. Pois, a se entender diferente, sendo a Ação Direta de Constitucionalidade imprescritível, estar-se-ia a criar prazos também imprescritíveis para a repetição de indébito tributário. Nesse sentido a lição do professor Eurico Marcos Diniz de Santi¹:

¹ SANTI, Eurico Marcos Diniz de. *Decadência e prescrição no direito tributário*. São Paulo: Max Limonad, 2000, p. 275-276.

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 perdesse 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.

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 de 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 petição 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. (grifei)

Todavia, no caso dos autos, tratando-se de sociedade por ações, mesmo que se considere como termo *a quo* a data de publicação da Resolução do Senado Federal nº 82, ocorrida em 19 de novembro de 1996, extinto estaria o direito da recorrente, vez que os pagamentos referentes aos anos-calendário de 1989 a 1992, foram feitos no período de 22/02/1990 a 20/09/1995, tendo o pedido de restituição protocolado somente em 21/11/2001.

Pleiteia a recorrente que se considere não a data da publicação, mas a da republicação da mencionada Resolução, que ocorreu em 22/11/1996.

A questão já foi enfrentada pelo relator do voto vencedor, ao apresentar os seguintes fundamentos:

Nesta linha, não há razão para desconsiderar a primeira publicação em 19/11/1996 (pois todos já conheciam o teor da decisão) para considerar a data da republicação (já que, dias antes, havia sido dado o efeito erga omnes para a decisão).

Negar efeitos à primeira publicação de ato que só tem razão formal de existir (extensão de efeitos) é querer atribuir conteúdo material à Resolução. Em verdade, como já dito, o conteúdo material, substancial, está no Acórdão do STF, previamente publicado.

Por essa razão, tenho que somente a partir da publicação da aludida Resolução, em 19 de novembro de 1996, é que ficaram caracterizados

A

As.

como indevidos os pagamentos relativos ao ILL, o que é corroborado por farta jurisprudência deste Conselho.

(...)

Basicamente é por esses motivos que não vejo como deslocar o termo inicial da decadência do direito de pleitear a restituição do ILL, recolhido nos termos do art.

35 da Lei nº 7.713/88, para a data republicação da Resolução nº. 82/96, em 22/11/96, vez que, repetindo, a notícia é a mesma da publicação original, ou seja, em ambas, o art. 1º tem a mesma redação:

"Art. 1º. É suspensa a execução do art. 35 da Lei nº. 7.713, de 22 de dezembro de 1988, no que diz respeito à expressão 'o acionista' nele contida."

No mesmo sentido a alegação da Fazenda Nacional ao defender que "os efeitos que a referida Resolução se propôs a produzir se operaram já na primeira publicação, de 19/11/1996, razão pela qual, tomado o raciocínio do acórdão de fls. 145/159, a partir daquela data, já pode ser contado o prazo para o contribuinte pleitear a restituição do indébito do ILL".

No caso de nova publicação de lei, assim dispõe o art. 1º da Lei de Introdução ao Código Civil:

Art. 1º - Salvo disposição contrária, a lei começa a vigorar em todo o país 45 (quarenta e cinco) dias depois de oficialmente publicada.

(...)

§ 3º Se, antes de entrar a lei em vigor, ocorrer nova publicação de seu texto, destinada a correção, o prazo deste artigo e dos parágrafos anteriores começará a correr da nova publicação.

§ 4º As correções a texto de lei já em vigor consideram-se lei nova."

A interpretação literal do § 3º do referido artigo, fazendo-se uma analogia com os efeitos de Resolução do Senado Federal que suspende a execução de lei, nos termos do art. 52, X, da Constituição Federal, poderia conduzir à conclusão almejada pelo recorrente, no sentido de que a republicação teria por consequência o início de uma nova contagem do prazo.

Todavia, uma leitura mais atenta demonstra o equívoco dessa interpretação. O reinício somente é exigível em caso de mudança substancial da norma, o que não é o caso da aludida republicação, que tão-somente promoveu a correção da data da Lei nº 7.713, de 29 de dezembro de 1988 para 22 de dezembro de 1988. (grifei)

Não é outra a interpretação feita pela professora Maria Helena Diniz, ao concluir que

Se apenas uma parte da lei for corrigida, o prazo recomeçará a fluir somente para a parte retificada, pois seria inadmissível, no que atina à parte certa, um prazo de espera excedente ao limite imposto para o início dos efeitos legais, salvo se a retificação afetar integralmente o espírito da norma. (...) Se se tratar de meros erros de ortografia, de

*fácil percepção, não haverá empecilho a que o prazo da vacatio legis decorra da data da publicação errada, não aproveitando quem invocar tais erros.*²

Portanto, mesmo que se adote como termo inicial do prazo para o pedido de restituição do ILL a data da publicação da Resolução do Senado Federal nº 82 – 19 de novembro de 1996 – e não a data da extinção do crédito tributário, em 21/11/2001, data em que a contribuinte protocolou o pedido, extinto o seu direito à restituição dos valores pagos a título de ILL.

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial interposto pela contribuinte.

Sala das Sessões, em 3 de março de 2008.


ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS

² DINIZ, Maria Helena. Lei de introdução ao código civil brasileiro interpretada. 11ª. ed. São Paulo : Saraiva, 1994 .p. 61.

