



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

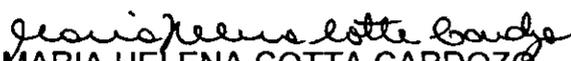
Processo nº. : 10930.003901/2001-03
Recurso nº. : 144.268
Matéria : ILL - Ano(s): 1990 a 1993
Recorrente : RIESA - VIDRARIA E MÓVEIS TUBULARES LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR
Sessão de : 08 de dezembro de 2005
Acórdão nº. : 104-21.266

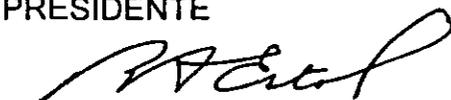
IMPOSTO DE RENDA SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - SOCIEDADE POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA - RESTITUIÇÃO - DECADÊNCIA - TERMO INICIAL - Conta-se a partir da publicação da Resolução do Senado Federal nº. 82/96, em 19 de novembro de 1996, o prazo para a apresentação de requerimento para restituição dos valores indevidamente recolhidos a título de imposto de renda retido na fonte sobre o lucro líquido (ILL), inclusive para as sociedades por quotas de responsabilidade limitada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RIESA - VIDRARIA E MÓVEIS TUBULARES LTDA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nelson Mallmann (Relator), José Pereira do Nascimento, Meigan Sack Rodrigues e Oscar Luiz Mendonça de Aguiar, que proviam o recurso para afastar a decadência. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Remis Almeida Estol.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE


REMIS ALMEIDA ESTOL
REDATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 13 NOV 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA e MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.003901/2001-03
Acórdão nº. : 104-21.266

Recurso nº. : 144.268
Recorrente : RIESA - VIDRARIA E MÓVEIS TUBULARES LTDA.

RELATÓRIO

RIESA - VIDRARIA E MÓVEIS TUBULARES LTDA., contribuinte inscrita no CNPJ sob o nº. 79.034.401/0001-12, com domicílio fiscal no município de Rolândia, Estado do Paraná, à Avenida Itamaraty, nº. 2000 - Bairro Parque Industrial, jurisdicionada a DRF em Londrina - PR, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 58/64, prolatada pela Primeira Turma de Julgamento da DRJ em Curitiba - PR, recorre, a este Primeiro Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 67/73.

A requerente apresentou, em 21/11/01, pedido de restituição de Imposto sobre o Lucro Líquido - ILL, relativo aos anos-base (períodos de apuração) de 1990 a 1993, cujos valores corrigidos somam a importância de R\$ 63.961,73, requerendo, ainda, que sejam aplicados os índices oficiais de correção de acordo com a NE/Conjunta/SRF/COSIT/COSAR nº 08/97, até 12/95 e juros SELIC a partir de 01/96.

De acordo com a Portaria SRF nº. 4.980/94, a DRF em Londrina - PR, apreciou e concluiu que o presente pedido de restituição é improcedente, com base na argumentação de que o prazo de cinco (cinco) anos para o exercício do pedido de restituição, não foi observado pela contribuinte, haja vista que o seu termo inicial é contado a partir da extinção do crédito tributário, ou seja, do pagamento ou recolhimento indevido, nos termos dos artigos 165, I e 168, I, do Código Tributário Nacional. Entendendo que o direito de pleitear a restituição/compensação está decaído, já que os valores objeto da solicitação foram recolhidos durante o período de 30/04/90 a 30/04/93 e o pedido foi protocolizado em 21/11/01. Desta forma, a autoridade administrativa indeferiu o pedido de restituição.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.003901/2001-03
Acórdão nº. : 104-21.266

Irresignado com a decisão da autoridade administrativa singular, o requerente apresenta, tempestivamente, em 19/08/02, a sua manifestação de inconformismo de fls. 44/53, solicitando que seja revisto a decisão para declarar procedente o pedido de restituição, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que embora a autoridade que indeferiu o pedido não tocasse, expressamente, em nenhum momento, em prescrição ou decadência do direito de pleitear, fica claramente entendido que considera a data inicial para a contagem do prazo de cinco anos, a data do recolhimento do tributo, o que teria provocado a extinção do crédito tributário;

- que com o ILL, entretanto, os fatos não ocorreram na forma usual, uma vez que o art. 35, da Lei nº 7.713, de 1988, que regulamentava exatamente esse recolhimento, foi considerado inconstitucional pelo Supremo tribunal Federal e, em consequência, o Senado Federal suspendeu seus efeitos, extirpando-o do mundo jurídico. A autorização para sua Restituição/Compensação foi reconhecida pela autoridade tributária em 1997;

- que na realidade, em função desses fatos, a Doutrina e a Jurisprudência são mansas e pacíficas, quando afirmam que o prazo de restituir ou compensar qualquer tributo, quando existe declaração de inconstitucionalidade, conta-se da decisão do Supremo Tribunal Federal, para as partes envolvidas, e, da Resolução do Senado, com efeito "erga omnes";

- que no caso em questão ocorreu exatamente isso. A decisão do Supremo Tribunal Federal, em 1995, sobre a inconstitucionalidade do artigo 35 da Lei nº 7.713, de 1988, foi incidental, não estendendo, assim, seus efeitos "erga omnes". Esse efeito somente adveio com a publicação da Resolução nº 82 do Senado Federal, em 18 de novembro de 1996, publicada em 19 de novembro de 1996 e republicada em 22 de novembro de 1996, esta com efeitos claramente "erga omnes";

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.003901/2001-03
Acórdão nº. : 104-21.266

- que como o pedido da impugnante foi protocolizado em 21 de novembro de 2001, ele estava, como está, data vênua, dentro do prazo legal e não com o "prazo extinto", como declarou a autoridade que propôs o indeferimento;

- que a aplicação deste princípio, ou seja, contar o prazo terminal a partir da declaração formal de inconstitucionalidade, e não do recolhimento do tributo, e atitude lógica e evidente, pois, se ainda não tiver ocorrido definição quanto à constitucionalidade de determinado recolhimento ou tributo, como se pedir ao contribuinte correto que suspenda seu pagamento, sem a manifestação definitiva da autoridade judiciária ou tributária;

- que esta tese é compartilhada com a própria Secretaria da Receita Federal, que, em 24 de julho de 1997, pela Instrução Normativa SRF 63/97, determinou expressamente a dispensa da constituição de créditos tributários no caso do ILL, além de outras providências.

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

- que preliminarmente, cumpre esclarecer que se equivoca a interessada quanto ao alcance da Resolução do Senado Federal nº 82, de 1996, uma vez que o referido ato apenas "Suspende, em parte, a execução da Lei nº 7.713, de 29 de dezembro de 1988, no que diz respeito à expressão 'o acionista' contida no seu art. 35", alcançando assim, obviamente, apenas as sociedades anônimas, o que não é absolutamente o caso da interessada;

- que se equivoca ainda quanto ao alcance da IN SRF nº 63, de 1997, que tendo por base legal a Resolução do Senado nº 82, de 1996, não trata de direito creditório e sim de dispensa de constituição de crédito tributário e, para a sociedade não-anônima, em

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.003901/2001-03
Acórdão nº. : 104-21.266

seu art. 1º parágrafo único, transcrito pela interessada (fl. 47), exige, para tal dispensa, a prova de que o contrato em vigor à data de ocorrência do fato gerador não previsse a imediata disponibilidade econômica ou jurídica ao sócio quotista, sendo que a interessada apresentou o Contrato Social fls. 11/16, cuja Cláusula Décima estabelece que em 31 de dezembro seria levantado o Balanço Geral e os resultados divididos ou suportados entre os sócios proporcionalmente às suas cotas e, depois de feitas as convenientes reservas e provisões, o lucro líquido teria a destinação deliberada pelos sócios, o que evidencia sua disponibilidade jurídica nessa data;

- que o imposto incidente sobre os lucros considerados automaticamente distribuídos a quotista, com base no art. 35 da lei nº 7.713, de 1988, não foi, seja em decisão judicial *erga omnes* proferida pelo STF, nem, pela Resolução do Senado Federal nº 82, de 1996, considerado inconstitucional;

- que no que tange ao prazo para o pedido de restituição, pelo exame dos art. 165, I e 168, I, do CTN constata-se que o direito de o sujeito passivo pleitear a restituição total ou parcial de tributo ou contribuição pago indevidamente ou maior que o devido, em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido, extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário;

- que em face dessa tributação, ao serem distribuídos aos quotistas os lucros e dividendos ou, por sua deliberação, incorporados ao capital social, na qualidade de titulares da disponibilidade econômica ou jurídica de que trata o art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988 via de regra já se excluiu desse montante relativo ao ILL, por serem os quotistas os contribuintes do imposto, ou seja, não assumiu a fonte pagadora o ônus do imposto;

- que indispensável, portanto, em face das disposições do art. 166, a prova de haver a interessada assumido o ônus do imposto relativo a cada quotista em 31/12/1989,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.003901/2001-03
Acórdão nº. : 104-21.266

31/12/1990, 31/12/1991 e em 31/12/1992, ou de estar por eles expressamente autorizadas a pedir a restituição, tal como previsto no art. 166 do CTN.

A presente decisão está consubstanciada nas seguintes ementas:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1990, 1991, 1992, 1993

Ementa: ILL. RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA

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.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. COMPETÊNCIA. TRANSFERÊNCIA DO ÔNUS FINANCEIRO

A fonte pagadora, na qualidade de sujeito passivo responsável pela retenção e pelo recolhimento do imposto, tem competência para formalizar pedido de restituição de ILL, devido exclusivamente na fonte, mas deve comprovar haver assumido o ônus tributário ou estar autorizada pelos que o suportam.

Solicitação Indeferida.”

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 30/11/04, conforme Termo constante às fls. 65/66, e, com ela não se conformando, a requerente interpôs, em tempo hábil (22/12/04), o recurso voluntário de fls. 67/73, instruído pelos documentos de fls. 74/80, 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. : 10930.003901/2001-03
Acórdão nº. : 104-21.266

VOTO VENCIDO

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, bem como quando a própria administração tributária reconhece a não incidência de determinado tributo.

Da análise do processo, nota-se que o 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.

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.003901/2001-03
Acórdão nº. : 104-21.266

acionista”, foi suspensa pela Resolução do Senado Federal nº 82/96, em 18/11/96, entende a suplicante que está enquadrado numa das situações em que a lei foi declarada inconstitucional, já que a sua sociedade está estruturada em sociedade por quotas de responsabilidade limitada e não houve a efetiva distribuição do lucro líquido auferido no período aos sócios quotistas, razão pela qual o início do prazo decadencial deve ser contado a partir da data da publicação da Instrução Normativa SRF nº 63, de 24/07/97.

Desta forma, 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.

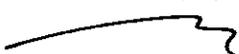
Observando-se de forma ampla e geral é líquido é certo que já havia ocorrido à decadência do direito de pleitear a restituição, já que segundo o art. 168, I, c/c o art. 165 I e II, ambos do Código Tributário Nacional, o direito de pleitear a restituição, nos casos de cobrança ou pagamento espontâneo 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;

(...).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.003901/2001-03
Acórdão nº. : 104-21.266

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:

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,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.003901/2001-03
Acórdão nº. : 104-21.266

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

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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.003901/2001-03
Acórdão nº. : 104-21.266

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:

- 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) 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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.003901/2001-03
Acórdão nº. : 104-21.266

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 quotas, não 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 IN SRF nº 63, de 24/07/97.

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 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.003901/2001-03
Acórdão nº. : 104-21.266

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."

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 à execução do art. 35 da Lei nº 7.713, de 29 de dezembro de 1988, no que diz respeito à expressão "o acionista" nele contida.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.003901/2001-03
Acórdão nº. : 104-21.266

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

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

A administração da Secretaria da Receita Federal preocupada e visando dar efetividade à decisão do Supremo Tribunal, bem como cumprir a decisão do Senado Federal, e tendo como suporte de validade o Decreto nº 2.194, de 07/04/97, o qual dispõe em seu artigo 1º que “Fica o Secretário da Receita Federal autorizado a determinar que não sejam constituídos créditos tributários baseados em lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em ação processada e julgada originalmente ou mediante recurso extraordinário.”, o Secretário da Receita Federal editou, em consonância com o julgado do Supremo Tribunal Federal, a Instrução Normativa nº 63, de 24/07/97, com a finalidade de evitar litígios em processos administrativos, sobre as matérias tidas por inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, que diz:

“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.”

Desta forma, no caso em análise, não tenho dúvidas em afirmar que somente a partir da publicação da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº. 63, de 24 de julho de 1997 (DOU de 25 de julho de 1997) surgiria o direito da requerente em pleitear a restituição do imposto sobre o lucro líquido, porque esta Instrução Normativa estampa o reconhecimento da Autoridade Tributária pela não-incidência 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,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.003901/2001-03
Acórdão nº. : 104-21.266

do lucro líquido apurado, situação não abrangida pela Resolução do Senado Federal nº 82/96.

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

Ora, o prazo decadencial do direito de pleitear a repetição do indébito, no caso de tributo declarado inconstitucional, inicia-se no momento em que a exação é reconhecida como indevida.

Em conclusão entendo que 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 de ato da administração tributária que reconheça a não incidência do tributo. Permitida, nesta hipótese, a restituição ou compensação de valores recolhidos indevidamente em qualquer exercício pretérito. Tratando-se do ILL de sociedade por quotas, não alcançada pela Resolução nº 82/96, do Senado Federal, o reconhecimento deu-se com a edição da Instrução Normativa SRF nº 63, publicada no DOU de 25/07/97.

Assim sendo, entendo que não ocorreria à decadência do direito de pleitear a restituição, se fosse o caso, em discussão, já que a publicação do ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária ocorreu em 25 de julho de 1997 e o pretenso pedido foi protocolado em 21 de novembro de 2001.

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

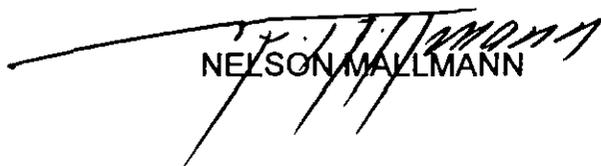
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.003901/2001-03

Acórdão nº. : 104-21.266

de DAR provimento ao recurso para afastar a decadência do direito de pleitear restituição e determinar o retorno a DRJ para enfrentamento do mérito.

Sala das Sessões - DF, em 08 de dezembro de 2005


NELSON MALLMANN

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.003901/2001-03
Acórdão nº. : 104-21.266

VOTO VENCEDOR

Conselheiro REMIS ALMEIDA ESTOL, Redator-designado

Em que pese o respeito e admiração que dedico ao ilustre relator, vou me permitir discordar de seu posicionamento quanto ao termo inicial da decadência, envolvendo pedido de restituição do ILL das sociedades por quotas de responsabilidade, por ele tida como sendo a data da Instrução Normativa n.º 63/1997.

De antemão, deixo consignado que as decisões do STF traduzidas no controle da constitucionalidade de leis somente se aplicam a todos os contribuintes se decididas em sede de Ação Direta de Inconstitucionalidade. É que neste caso, o controle concentrado, como o próprio nome diz, tem por objetivo evitar diversas decisões conflitantes sobre uma mesma norma.

Mas, por outro lado, não se pode esquecer que nos casos de controle difuso, desde que haja superveniente Resolução do Senado Federal suspendendo a execução de lei declarada inconstitucional, por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal (art. 52, X, da Constituição Federal), também passa a ter eficácia *erga omnes*.

É o que ocorreu no caso do art. 35, da Lei n.º 7.713/88 quando, após o julgamento do STF, o Senado Federal expediu a Resolução n.º 82, de 18 de novembro de 1996, suspendendo parcialmente a execução do dispositivo enfocado.

Por essa razão, tenho que somente a partir da publicação da aludida



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.003901/2001-03
Acórdão nº. : 104-21.266

Resolução, em 19 de novembro de 1996, é que ficaram caracterizados como indevidos os pagamentos relativos ao ILL, o que é corroborado por farta jurisprudência deste Conselho.

Devo esclarecer que aderi a essa jurisprudência após muita reflexão e, principalmente, pela gravidade do motivo (inconstitucionalidade), apesar de convencido de que os pilares de sustentação dos prazos decadenciais é que não se suspendem, não se interrompem e, muito menos, que recomecem.

Salvo essa hipótese, mantenho firme minha posição na linha da regra geral, ou seja, que o prazo decadencial para repetir indébito se inicia com a extinção do crédito tributário, que corresponde à data do pagamento, nos exatos termos do art. 168 combinado com art. 165, ambos do Código Tributário Nacional.

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 n.º 7.713/88, para a data da edição da IN n.º 63/97, mesmo em relação às sociedades constituídas por quotas de responsabilidade limitada.

Mas não é só, o fato é que o voto do relator Ministro Marco Aurélio, no Recurso Extraordinário n.º 172.058, julgado pelo Supremo Tribunal Federal e que ensejou a edição da Resolução do Senado, também enfrentou o tema em relação com enfoque nas sociedades limitadas, nas mesmas condições trazidas na Instrução Normativa n.º 63/97 (indisponibilidade imediata do lucro líquido aos sócios), vejamos:

**"Instrução Normativa SRF, n.º 63, de 24 de julho de 1997.
DOU de 25/07/1997, pág. 16041**

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 n.º 82, de 18 de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.003901/2001-03
Acórdão nº. : 104-21.266

novembro de 1996, e com base no que dispõe o Decreto n.º 2.194, de 7 de abril de 1997, resolve:

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 Inspectores 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. 1.º, 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.

Art. 5º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 6º Revoga-se as disposições em contrário.”

Uma simples leitura da Instrução Normativa faz concluir que seus termos não passam de mero comando dirigido à própria administração, com o único propósito de instrumentalizar a conduta dos Auditores Fiscais que atuam em atividade vinculada, jamais se podendo estender seu alcance e/ou grandeza suficientes para marcar um novo marco inicial para contagem de decadência.

A natureza não constitutiva da IN n.º 63/97 é confirmada logo no comando primeiro (não constituição de crédito tributário), dirigido às sociedades por ações e, logo em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.003901/2001-03
Acórdão nº. : 104-21.266

seguida, estendendo a conduta, meramente administrativa, para as sociedades limitadas, nada mais do que isso.

Portanto, e até por uma questão de isonomia, tenho que o prazo decadencial para a restituição do ILL teve início na data da publicação da Resolução do Senado Federal n.º 82/1996, em 19/11/1996, inclusive para as empresas constituídas sob a forma de sociedade por quotas de responsabilidade limitada.

De resto, aplicada a regra geral de contagem dos prazos, onde é excluído o dia inicial para ser incluído o dia final, temos que a contagem do prazo decadencial se iniciou em 20/11/1996, findando em 19/11/2001 e, portanto, já decorrido o prazo preclusivo, vez que o pedido da interessada foi protocolado em 21/11/2001.

Assim, com as presentes considerações e, novamente pedindo vênia a ilustre relatora, encaminho meu encaminho voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões – DF, em 08 de dezembro de 2005


REMIS ALMEIDA ESTOL