



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.004005/2002-34
Recurso nº. : 137.935
Matéria : IRF/ILL - Ex(s): 1988
Recorrente : NORPAVE NORTE DO PARANÁ VEÍCULOS LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ em CURITIBA - PR
Sessão de : 08 DE JULHO DE 2004
Acórdão nº. : 106-14.091

IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - RESTITUIÇÃO DE VALORES REFERENTES AO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - PRAZO DECADENCIAL - 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: da publicação do acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIN; da Resolução do Senado que confere efeito *erga omnes* à decisão proferida inter partes em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo ou da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária (CSRF/01-03.239). Quando o indébito se exterioriza a partir do reconhecimento da administração tributária deve-se tomar a data da publicação da norma que veiculou ser indevida a exação como o *dies a quo* para a contagem do prazo a que estava submetido o contribuinte para pleitear a restituição do indébito gerado com o entendimento veiculado por ela. Isto porque, antes da publicação da norma, não tinha o contribuinte o conhecimento do que era indevida a exação, e não se reconhecer tal fato seria penalizá-lo por ato que não praticou quando o seu direito não era reconhecido. Assim, em se tratando de sociedades por quotas de responsabilidade limitada, para que não seja atingido pela decadência, o pedido de reconhecimento do direito creditório deve ter sido apresentado até cinco anos contados da data da publicação da IN SRF nº 63, de 24/07/1997.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por NORPAVE NORTE DO PARANÁ VEÍCULOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

JOSE RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10930.004005/2002-34
Acórdão nº : 106-14.091


ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA
RELATORA

FORMALIZADO EM: **16 AGO 2004**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, ROMEU BUENO DE CAMARGO, LUIZ ANTONIO DE PAULA, GONÇALO BONET ALLAGE, ANTÔNIO AUGUSTO SILVA PEREIRA DE CARVALHO (Suplente convocado) e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES. Ausente, justificadamente, o Conselheiro JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10930.004005/2002-34
Acórdão nº : 106-14.091

Recurso nº : 137.935
Recorrente : NORPAVE NORTE DO PARANÁ VEÍCULOS LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adotamos o relatório do acórdão recorrido, que passamos a transcrever:

"A interessada acima identificada, por meio da petição de fls. 1 e 02/11, datada de 25/07/2002, instruída com os documentos de fls. 13/26, solicitou a restituição do valor do Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido, pago em 30/04/1990, no montante de R\$ 348.955,70 (valor atualizado até julho de 2002 – planilha fl. 19), em face da declaração de inconstitucionalidade da legislação do referido imposto pelo Supremo Tribunal Federal e com a edição da Instrução Normativa nº 63/1997.

Às fls. 75/77, consta a decisão da DRF em Londrina – PR, que indeferiu o pedido de restituição com base nos artigos 165, I, e 168, caput e I do CTN (lei nº 5.172/1966) e Ato Declaratório SRF nº 96/1999.

Irresignada com o indeferimento, a interessada, por meio de seu representante legal (mandato às fls. 59), ingressa com a reclamação de fls. 33/39, instruída com os documentos de fls. 40/54, trazendo as alegações a seguir.

Diz que, em face do reconhecimento da inconstitucionalidade do art. 35 da Lei nº 7.713/1988, pelo Supremo Tribunal Federal, os recolhimentos que efetuou foram indevidos, e fazendo uso das atribuições que lhe conferem o art. 2º da IN SRF nº 73/1997 e o art. 165 do Código Tributário Nacional, apresentou em 5 de julho de 2002 o Pedido de Restituição de Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido – ILL; que, no entanto, sem analisar o mérito da questão e sem que tenha havido análise do processo e dos documentos que o instruíram, baseando apenas na preliminar do término do prazo decadencial de cinco anos para o pedido de restituição, foi o pleito indeferido.

Alega que é entendimento sedimentado pelo Conselho de Contribuintes no sentido de que existem três hipóteses para a

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10930.004005/2002-34
Acórdão nº : 106-14.091

contagem do prazo decadencial para o pedido de restituição de valores recolhidos a maior ou indevidamente, quais sejam:

- a) no caso de tributo reconhecido inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em Ação Direta de Inconstitucionalidade – o prazo decadencial deve ser contado a partir da publicação do respectivo acórdão;
- b) tributo reconhecido inconstitucional em decisão inter partes, ou seja, em controle difuso de constitucionalidade, o prazo somente começa a contar a partir da publicação da Resolução do Senado Federal conferindo efeito erga omnes a tal decisão;
- c) exação tributária reconhecida como indevida pela própria Administração Tributária – o prazo para restituição começa a fluir a partir da data da publicação de tal ato.

Aduz que, no caso sob exame, existiu o ato administrativo que reconheceu o caráter indevido da cobrança do ILL, expedido pelo Secretário da Receita Federal, com base no art. 3º, parágrafo único, do Decreto nº 2.147/1997, a Instrução Normativa SRF nº 63/1997.

Argumenta que a Instrução normativa SRF nº 63/1997 trata especificamente do ILL, enquanto o Ato Declaratório nº 96/199 trata genericamente do prazo de restituição de tributos pagos indevidamente ou a maior; que assim sendo, não se pode aplicar norma genérica, em detrimento de norma específica relativa ao tema, mormente quando emanada da mesma autoridade administrativa; que nesse sentido é o conteúdo do Parecer Cosit nº 58/1998.

Complementa que resta evidente que não decaiu o seu prazo de pleitear a restituição dos valores que recolheu indevidamente a título de ILL, motivo pelo qual requer seja reconhecida a preliminar argüida, para afastar a decadência.

No mérito, diz que, a fim de evitar a ociosa argumentação, e como ao órgão de segunda instância é dado o conhecimento de toda a matéria argüida, requer seja também apreciado o mérito do pedido, com o exame e análise de suas alegações, bem como dos documentos que juntou aos autos e que comprovam seu direito incontestável à restituição pretendida."

Os membros da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba - PR acordaram por indeferir a solicitação do contribuinte por entenderem ter ocorrido a decadência do direito de requerer a restituição dos valores

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10930.004005/2002-34
Acórdão nº : 106-14.091

pagos a título de imposto sobre o lucro líquido - ILL, no período de 1991 a 1993, vez que, segundo as determinações dos artigos 165, I, e 168, I, do Código Tributário Nacional, o prazo para pleitear a restituição de pagamentos indevidos é de cinco anos, contados da data do recolhimento. O pedido de restituição somente foi protocolizado em 25/07/2002, o que denota a fluência de prazo superior a cinco anos entre o recolhimento indevido e a data da formalização do pedido.

Ademais, ainda que fosse admitido o termo *a quo* da decadência do direito de repetir o indébito como a data da publicação da Resolução nº 82 do Senado Federal, de 18/11/1996, que suspendeu a execução da norma declarada inconstitucional, o direito da reclamante estaria decaído, pois o seu pedido foi protocolizado após o quinquênio decadencial, que tem como termo ad quem o dia 17/11/2001.

Por outro lado, mesmo que o prazo para a contagem do lapso decadencial fosse contado a partir da data da publicação da IN SRF nº 63, de 25/07/1997, o pedido teria sido efetivado fora do prazo legal, pois o direito à restituição teria expirado em 24/07/2002.

Intimado em 29/10/2003, o sujeito passivo, irressignado, interpôs, tempestivamente, recurso voluntário, onde repisa os mesmos argumentos de defesa apresentados na manifestação de inconformidade.

Ao final, requer seja afastada a preliminar de decadência do seu direito, e no mérito, seja reconhecido o direito à devolução dos valores, atualizados monetariamente, nos termos recorridos.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10930.004005/2002-34
Acórdão nº : 106-14.091

VOTO

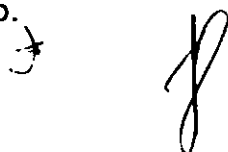
Conselheira ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, Relatora

O recurso preenche os requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

O dissídio posto nos autos cinge-se ao pleito de que seja acolhida a tese de que os valores recolhidos a título de imposto sobre a renda retido na fonte sobre o lucro líquido – ILL, cuja incidência se deu por determinação do artigo 35 da Lei nº 7.713, de 22/12/1988, sejam considerados indevidos, isto para que seja concedida a restituição de tais valores.

Fundamenta-se a peticionante no argumento de que o dispositivo legal que deu esteio à exação em foco foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, através do RE nº 172.058-1/SC, sendo que, posteriormente, a Secretaria da Receita Federal editou a Instrução Normativa SRF nº 63, de 24/07/1997, vedando a constituição dos créditos relativos ao imposto sobre a renda retido na fonte sobre o lucro líquido em relação às sociedades por ações, e, com relação às demais sociedades que não prevêm em seu contrato social a imediata disponibilidade do lucro líquido, como é o caso da requerente.

Entretanto, o colegiado julgador de primeira instância refutou o pedido dizendo estar decaído o direito à restituição perpetrada, vez que decorridos mais que cinco anos entre a data do recolhimento do tributo e da protocolização do pedido de restituição.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10930.004005/2002-34
Acórdão nº : 106-14.091

O dispositivo legal que embasou os recolhimentos aqui discutidos foi o já referido artigo 35 da Lei nº 7.713, de 1988, que tem a seguinte dicção:

“Art. 35. O sócio-quotista, o acionista ou titular de empresa individual ficará sujeito ao imposto de renda na fonte, à alíquota de 8% (oito por cento), calculada com base no lucro líquido apurado pelas pessoas jurídicas na data do encerramento do período base.”

Entretanto o Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento pelo Supremo Tribunal Federal do RE nº 172.058-1/SC, reconheceu a inconstitucionalidade do artigo 35 da Lei nº 7.713, de 1988, no que diz respeito à expressão “o acionista” ali grafada. Posteriormente, o Senado Federal fez publicar a Resolução nº 82, em 19/11/1996, que suspende a execução do referido artigo 35 da Lei nº 7.713, de 1988, no que diz respeito à expressão “o acionista” nele contida, retirando-o do mundo jurídico. Sendo que, por sua restrição apenas aos acionistas, tal dispositivo aplicou-se imediatamente apenas para os participantes das sociedades por ação.

Contudo, a Secretaria da Receita Federal editou a Instrução Normativa SRF nº 63, de 25/07/1997, que no seu artigo 1º assim preceitua:

“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 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.” (grifamos)

A determinação emanada da Administração Tributária exara o entendimento de que para as demais sociedades, e não apenas para as sociedades por ações, sujeitando a que o contrato social, na data do encerramento do período base de apuração, não previa a disponibilidade, econômica ou jurídica, imediata ao

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10930.004005/2002-34
Acórdão nº : 106-14.091

sócio cotista, do lucro líquido apurado, foi reconhecido a não obrigatoriedade pelo recolhimento do imposto sobre a renda retido na fonte sobre o lucro líquido.

Na espécie, trata-se de empresa por cotas de responsabilidade limitada, cujo contrato social não prevê a imediata disponibilidade ao sócio quotista do lucro líquido apurado, conforme artigo 13º do contrato social (fls. 13/15). Tal fato, somado à expedição do ato administrativo da Secretaria da Receita Federal, reconhecendo a não incidência da exação em tais casos, por meio da Instrução Normativa SRF nº 63, de 1997, é de fundamental importância para a determinação do *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial para o pedido de restituição do tributo pago indevidamente.

A contagem do prazo decadencial para pleitear a restituição de possíveis tributos pagos a maior deve obedecer às regras do artigo 168, I, do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

“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.

*II - na hipótese do inciso III do art.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.**

Por sua vez, o artigo 165 do mesmo diploma legal determina:

“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 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;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10930.004005/2002-34
Acórdão nº : 106-14.091

II – erro na identificação 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.”

Da leitura dos dispositivos legais trazidos à colação bem se pode concluir não haver dispositivo específico para tratar da restituição de indébito quando tal fato decorra de reconhecimento da improcedência da exação pela Administração Tributária, superveniente ao pagamento.

Tem se entendido que não se deve ter tal caso como um simples pagamento indevido e se contar o prazo para exercício do direito de reclamar o indébito após cinco anos da data do pagamento. Isto porque, até a expedição da norma reconhecendo que o tributo era indevido, os recolhimentos efetuados eram pertinentes, vez que em cumprimento de exigência legal.

Antes do reconhecimento da improcedência do tributo, tanto a administração tributária quanto o sujeito passivo agiram sob a presunção de ser legítima a exação. Entretanto, reconhecida a inexigibilidade do tributo por ato do próprio órgão que o administra, surge para o contribuinte o direito ao não recolhimento da exação, como também a repetição aos valores recolhidos indevidamente.

Diante de tais situações fáticas, a Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda tem entendido que, embora o Código Tributário Nacional estabeleça que o prazo para pleitear a restituição seja sempre de cinco anos, o *dies a quo* da contagem deve ser considerado de acordo com cada situação jurídica.

No caso de reconhecimento da Administração Tributária da impertinência da exação, tem entendido aquele Colegiado Superior que tal posicionamento veio trazer uma nova situação jurídica, o que torna coerente a aplicação da 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,

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10930.004005/2002-34
Acórdão nº : 106-14.091

ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória” (art. 168, II, do CTN).

Embora não haja no diploma legal a previsão específica para os casos de reconhecimento da improcedência do tributo pela Administração Tributária, tal hipótese guarda grande similitude com o disposto no artigo 165, I, do Código Tributário Nacional, pelo que, para a cobrança se tornou indevida em face da legislação tributária que passou a ser inaplicável à situação, daí que o prazo do artigo 168 do Código Tributário Nacional deve ser contado a partir do momento em que o conflito é sanado.

Isto porque, antes do reconhecimento da improcedência do tributo, tanto a Administração Tributária quanto o sujeito passivo agiram sob a presunção de ser legítima a exação. Entretanto, reconhecida a inexigibilidade do tributo por ato que retira do mundo jurídico a norma que o impõe, surge para o contribuinte o direito ao não recolhimento do tributo, como também a repetição aos valores recolhidos indevidamente. A partir deste momento devem ser considerados os prazos para pleitear a restituição deste indébito.

Esse parece ser o único critério lógico que permite harmonizar as diferentes regras de contagem de prazo previstas nos artigos 168 e 165 do Código Tributário Nacional.

Assim, o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda muito bem se aplica à espécie dos autos, pelo que o acato e tomo como fundamento para me posicionar no sentido de que o prazo decadencial ara a repetição do indébito tratado nos autos deve ter seu *dies a quo* como 24/07/1997, vez que apenas a partir de tal data, por meio da Instrução Normativa SRF nº 63, a Administração Tributária reconheceu a improcedência do tributo para as demais empresas que não as sociedades por ação.

In casu, o pedido de restituição foi protocolizado em 25 de julho de 2002, portanto, depois de transcorridos os cinco anos da data da expedição da referida

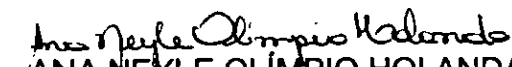
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10930.004005/2002-34
Acórdão nº : 106-14.091

instrução normativa, pelo que entendo ter ocorrido a decadência do direito à restituição pleiteada.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 08 de julho de 2004.


ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

