



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

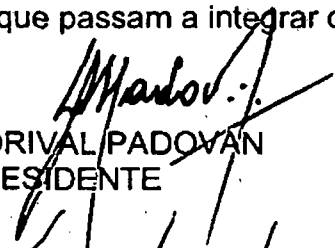
Processo nº. : 10935.003693/2001-94
Recurso nº. : 139.135
Matéria : IRF/ILL - EXS.: 1990 a 1993
Recorrente : VASCELAÍ INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE GÊNEROS
ALIMENTÍCIOS LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR
Sessão de : 03 DE DEZEMBRO DE 2004
Acórdão nº. : 108-08.134

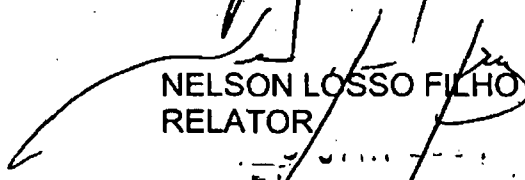
PRESCRIÇÃO – RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO – TERMO INICIAL NO CASO DE TRIBUTO DECLARADO INCONSTITUCIONAL – IMPOSTO DE RENDA SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – O prazo prescricional do direito de pleitear a repetição do indébito, no caso de tributo declarado inconstitucional, inicia-se no momento em que a exação é reconhecida como indevida. Tratando-se do ILL de sociedade por cotas, não alcançada pela Resolução nº 82/96 do Senado Federal, o reconhecimento se deu com a edição da Instrução Normativa SRF nº 63, publicada no DOU de 25/07/97.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VASCELAÍ INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA.

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


DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE


NELSON LÓSSO FILHO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 10 FEV 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e JOSÉ HENRIQUE LONGO.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 10935.003693/2001-94
Acórdão nº : 108-08.134
Recurso nº : 139.135
Recorrente : VASCELAÍ INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE GÊNEROS
ALIMENTÍCIOS LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de pedido de restituição do Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido apurado nos períodos-base de 1989 a 1992 e recolhidos indevidamente em virtude da declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal a respeito da lei que instituiu este tributo.

A empresa teve seu pedido indeferido em 11 de setembro de 2002, por meio do Despacho Decisório SAORT nº 540/2002 da DRF em Cascavel, fls. 60/61

Apresentou sua manifestação de inconformidade dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba, onde às fls. 63/73 alega, em apertada síntese, o seguinte:

1- apurou e recolheu no prazo legal o Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido nos anos de 1989 a 1992, conforme demonstra a DIRPJ, os DARF e a planilha anexa ao pedido de restituição;

2- a autoridade administrativa reconheceu o direito, mas declarou a decadência e a conseqüente extinção do mesmo com base no Ato Declaratório SRF nº 096, de 26 de novembro de 1999;

3- é ilegal o Ato Declaratório nº 96/99, que determinou como termo inicial para contagem do prazo decadencial a data do pagamento indevido;



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

Processo nº. : 10935.003693/2001-94

Acórdão nº. : 108-08.134

4- o marco inicial para a contagem de prazo para o pedido de restituição é a data da declaração de inconstitucionalidade, reconhecida pelo Senado Federal, ou seja, a partir da data da publicação da Resolução nº 82, que suspendeu a exigência da cobrança do ILL ou, ainda, a partir da IN SRF 06/2000, que reconheceu o caráter indevido da exação em esquite;

5- a partir da data da sua publicação, a Resolução do Senado Federal nº 82 estendeu a decisão do Supremo Tribunal Federal a todos os contribuintes;

6- a norma declarada inconstitucional vigorou até a data da declaração de inconstitucionalidade, só a partir daí todos os atos anteriormente praticados deixaram de ter validade, tornando os pagamentos indevidos;

7- a condição de pagamento indevido somente foi reconhecida posteriormente, com efeito retroativo, de tal modo que só após a edição da Resolução nº 82 do Senado Federal é que os contribuintes tiveram conhecimento do fato novo, que reconheceu seu direito à restituição dos valores recolhidos indevidamente;

8- desse modo, as parcelas do ILL recolhidas pela empresa no período compreendido entre maio/90 a março/93 somente serão atingidas pela decadência em 18 de novembro de 2001;

9- transcreve ementas e excerto de julgados deste Conselho para reforçar seu entendimento.

Em 26 de setembro de 2003, foi prolatado o Acórdão nº 4.573, da 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Curitiba, fls. 75/82, que indeferiu o pedido, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:



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

Processo nº. : 10935.003693/2001-94

Acórdão nº. : 108-08.134

"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 suportaram.

Solicitação Indeferida."

Cientificada em 12 de janeiro de 2004, Termo de Ciência de fls. 83, e novamente irresignada com o acórdão de primeira instância, apresenta seu recurso voluntário protocolizado em 10 de fevereiro de 2004, em cujo arrazoadado de fls. 84/93 repisa os mesmos argumentos expendidos na peça impugnatória, transcrevendo, ainda, ementas de julgados que vão ao encontro de seu entendimento.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 10935.003693/2001-94
Acórdão nº. : 108-08.134

VOTO

Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO, Relator ,

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

O cerne da questão analisada diz respeito à prescrição do direito da empresa pleitear a restituição do Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido apurado nos anos de 1989 a 1992, sob o argumento da ocorrência de pagamento indevido, em virtude da suspensão de sua vigência pela Resolução do Senado Federal nº 82/96. Fica claro, portanto, que a análise do mérito do pedido apresentado pela recorrente está à margem da apreciação deste Colegiado, porque aqui a questão se encerra no julgamento da preliminar de prescrição.

O prazo prescricional para se pleitear a restituição ou compensação de valores recolhidos indevidamente está determinado no artigo 168 do Código Tributário Nacional, que o estabelece em 5 anos, *"in verbis"*:

"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."



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

Processo nº. : 10935.003693/2001-94
Acórdão nº. : 108-08.134

Já as situações determinantes para a se fixar o marco inicial para a contagem deste prazo, estão elencadas, exemplificativamente, nos incisos do artigo 165 do CTN, assim redigidos:

"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;

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."

Da análise das situações apontadas no art. 165 do CTN, vejo que os incisos I e II referem-se a erros cometidos em ocorrências não litigiosas, constatadas por iniciativa do sujeito passivo. Por outro giro, o inciso III aborda fato cujo indébito vem à tona por iniciativa de autoridade incumbida de dirimir uma situação jurídica conflituosa, conforme se percebe do seu texto na referência a "reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória".

Com excepcional lucidez este assunto foi abordado nesta Câmara pelo ilustre conselheiro José Antônio Minatel, no voto proferido no Acórdão nº 108-05.791, da sessão de 13/07/99, do qual extraio o excerto a seguir:

"Na primeira hipótese (incisos I e II) estão contemplados os pagamentos havidos por erro, quer seja ele de fato ou de direito, em que o juízo do indébito opera-se unilateralmente no estreito círculo do próprio sujeito passivo, sem a participação de qualquer terceiro, seja a administração tributária ou o Poder Judiciário, daí a pertinência da regra que fixa o prazo para



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10935.003693/2001-94
Acórdão nº. : 108-08.134

*desconstituir a indevida incidência já a partir da data do efetivo pagamento, ou da "data da extinção do crédito tributário", para usar a linguagem do art. 168, I, do próprio CTN. Assim, quando o indébito é exteriorizado em **situação fática não litigiosa**, parece adequado que o prazo para exercício do direito à restituição ou compensação possa fluir imediatamente, pela inexistência de qualquer óbice ou condição obstativa da postulação pelo sujeito passivo.*

*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 decisão 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 soluções jurídicas ordenadas 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."*

Quando de declarações de inconstitucionalidade com efeito "erga omnes", somente com a pecha fixada pelo Supremo Tribunal Federal ou a exclusão do mundo jurídico pelo Senado Federal de determinada norma é que surge no cenário jurídico a figura do pagamento indevido, porque anteriormente existia a presunção da validade da norma e o valor devido deveria ser recolhido, não havendo motivo para iniciativa do contribuinte para a repetição do indébito.

Claro está, que no caso de repetição de indébito motivada por vício de forma, é necessária a ocorrência preliminar de declaração invalidando lei exigente do crédito tributário, por ferir, na forma ou conteúdo, norma hierarquicamente superior, concluindo pela cobrança indevida de tributo. Portanto, o



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

Processo nº. : 10935.003693/2001-94

Acórdão nº. : 108-08.134

direito a restituição tem seu início apenas após a declaração invalidando a sua exigência.

Hugo de Brito Machado, ilustre tributarista, entende que não existe direito a ser pleiteado administrativamente antes da declaração de inconstitucionalidade. Abaixo transcrevo excerto de texto do referido autor:

"Tenho sustentado, e constitui entendimento pacífico no âmbito da Administração Tributária Federal, que a autoridade administrativa não tem competência para dizer da inconstitucionalidade das leis. Inúmeras, reiteradas e uniformes manifestações dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda o atestam. Assim, sendo o pedido de restituição fundado na inconstitucionalidade da lei tributária, entendo que não há direito a ser pleiteado administrativamente. Não se pode cogitar da incidência do art. 168, inciso I, do CTN. Inexistente o direito, não se pode cogitar de sua extinção.

O direito de pleitear a restituição, perante a autoridade administrativa, de tributo pago em virtude de lei que se tenha por inconstitucional, somente nasce com a declaração de inconstitucionalidade pelo STF, em ação direta. Ou com a suspensão, pelo Senado Federal, da lei declarada inconstitucional, na via indireta. Esta é a lição de Ricardo Lobo Torres, que ensina:

"Na declaração de inconstitucionalidade da lei a decadência ocorre depois de cinco anos da data do trânsito em julgado da decisão do STF proferida em ação direta ou da publicação da Resolução do Senado que suspendeu a lei com base em decisão proferida incidenter tantum pelo STF" (Restituição de Tributos, Forense, Rio de Janeiro, 1983, p. 169).

Tem, é certo; o contribuinte, ação para pedir, perante o Judiciário, a restituição, tendo como fundamento a inconstitucionalidade da lei tributária, mas no que concerne a esta não existe prescrição. A interpretação conjunta dos artigos 168 e 169, do CTN, demonstra que tais dispositivos não se referem a esse tipo de ação. O art. 168 diz respeito ao pedido de restituição formulado perante a autoridade administrativa. E o art. 169 diz respeito à ação para anular decisão administrativa denegatória do pedido de restituição. Inexiste, portanto, dispositivo legal estabelecendo a prescrição para a ação do contribuinte, para haver tributo cobrado com base em lei que considere inconstitucional."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10935.003693/2001-94
Acórdão nº. : 108-08.134

No caso dos autos, trata-se do Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido exigido com base no artigo 35 da Lei nº 7.713/88, que teve a execução suspensa pela Resolução do Senado Federal nº 82/96. Esta resolução se referia apenas às sociedades por ações. A extensão dos seus efeitos às demais sociedades aconteceu pela edição de ato administrativo, a Instrução Normativa SRF nº 63/97, publicada no DOU de 25/07/97, cujo art. 1º está assim redigido:

*"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)*

Ao incluir as sociedades limitadas no rol das empresas sobre as quais não deveria incidir o Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido, a administração federal atendeu inteiramente ao que foi decidido pelo egrégio Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso nº 172058-1, assim ementado:

"IMPOSTO DE RENDA – RETENÇÃO NA FONTE – SÓCIO QUOTISTA. A norma insculpida no artigo 35 da Lei nº 7.713/88 mostra-se harmônica com a Constituição Federal quando o contrato social prevê a disponibilidade econômica ou jurídica imediata, pelos sócios, do lucro líquido apurado, na data de encerramento do período-base. Nesse caso, o citado artigo exsurge como explicitação do fato gerador estabelecido no artigo 43 do Código tributário Nacional, não cabendo dizer da disciplina, de tal elemento do tributo, via legislação ordinária. Interpretação da norma conforme o Texto Maior." (grifei)

O prazo prescricional de 5 anos previsto no "caput" do art. 168 do CTN é aqui aplicável. O que não encontra guarida são os fundamentos do Acórdão



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

Processo nº. : 10935.003693/2001-94
Acórdão nº. : 108-08.134

de Primeira Instância, ao considerar como termo inicial da contagem deste prazo a data do pagamento do tributo.

Este Conselho de Contribuintes já analisou o assunto em diversos julgados, posicionando-se no sentido de que o prazo prescricional para a restituição de indébito em situações conflituosas, em que exista manifestação do Supremo Tribunal Federal e Resolução do Senado Federal suspendendo a vigência de norma, tem como marco inicial para a contagem do prazo prescricional de 5 anos a data da publicação da Resolução.

Esta é a linha defendida no brilhante voto do Conselheiro Natanael Martins, no Acórdão nº 107-05.962, sessão de 10/5/2000, que recebeu a seguinte ementa:

"Contribuição Social – Exercício de 1989/Período Base de 1988 – Inconstitucionalidade – Restituição – Parecer PGFN/CAT nº 1.538/99 e AD SRF nº 96/99 – Decadência – Indéferimento – Improcedência – Cabimento da restituição – Em matéria de tributos declarados inconstitucionais, o termo inicial de contagem da decadência não coincide com o dos pagamentos realizados, devendo-se tomá-lo, no caso concreto, a partir da Resolução nº 11, de 04 de abril de 1995, do Senado Federal, que deu efeitos "erga omnes" à declaração de inconstitucionalidade dada pela Suprema Corte no controle difuso de constitucionalidade."

Também nesta Câmara, no Acórdão nº 108-06.283, o voto do ilustre Conselheiro José Henrique Longo abordou o tema, cuja ementa transcrevo:

"Decadência - Restituição do Indébito - Norma Suspensa por Resolução do Senado Federal - CSL do ano de 1988 - Resolução 11/95 - Nos casos de declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, ocorre a decadência do direito à repetição do indébito depois de 5 anos da data de trânsito em julgado da decisão proferida em ação direta ou da publicação da Resolução do Senado Federal, que suspendeu a lei com base em decisão proferida no controle



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

Processo nº. : 10935.003693/2001-94
Acórdão nº. : 108-08.134

difuso de constitucionalidade. Somente a partir desses eventos é que o valor recolhido torna-se indevido, gerando direito ao contribuinte de pedir sua restituição. Assim, no caso da CSL do ano de 1988, cuja norma legal foi suspensa pela Resolução 11/95, o prazo extintivo do direito tem início na data de sua publicação, 4 de abril de 1995."

A Câmara Superior de Recursos Fiscais já enfrentou a matéria, exarando o Acórdão nº CSRF/01-03.239, sessão de 19 de março de 2001, relator o Conselheiro Wilfrido Augusto Marques, pacificando definitivamente o entendimento deste Primeiro Conselho de Contribuintes no mesmo sentido dos julgados acima citados, expressando-o pela seguinte ementa:

"DECADÊNCIA - PEDIDO DE RESTITUIÇÃO - TERMO INICIAL - Em caso de conflito quanto à inconstitucionalidade da exação tributária, o termo inicial para a 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 da exação tributária."*

O litígio já chegou ao Supremo Tribunal Federal que se posicionou nesta mesma linha pelo RE 141.331-0, em que foi Relator o Ministro Francisco Rezek, conforme ementa abaixo:

"Declarada a inconstitucionalidade das normas instituidoras do empréstimo compulsório incidente na aquisição de automóveis (RE 121.136), surge para o contribuinte o direito à repetição do indébito, independentemente do exercício financeiro em que se deu o pagamento indevido."

De todo o exposto, no caso em voga, concluo que o prazo prescricional para a apresentação do pedido de restituição de tributo pago



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

Processo nº. : 10935.003693/2001-94

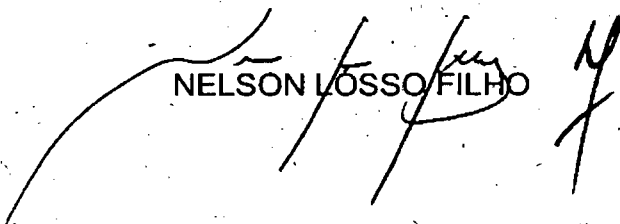
Acórdão nº. : 108-08.134

indevidamente, nos casos de declaração de inconstitucionalidade em controle difuso, é de cinco anos e tem início na data da publicação do ato administrativo que reconheceu como indevida a exação.

Assim, o pedido de restituição formalizado pela recorrente não está alcançado pelo transcurso do prazo prescricional de 5 anos, porque foi protocolizado em 10 de outubro de 2001 e a publicação da Instrução Normativa SRF nº 63/97, marco inicial para contagem, ocorreu em 25 de julho de 1997.

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido de dar provimento ao recurso para admitir o direito da recorrente à restituição do indébito, devendo a autoridade administrativa competente analisar o pedido observando os procedimentos aplicáveis ao caso, inclusive a confirmação do recolhimento do tributo e a aplicação da atualização monetária.

Sala das Sessões – DF, em 03 de dezembro de 2004.


NELSON LOSSO FILHO