



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.003730/2002-26  
Recurso nº. : 149.544  
Matéria : IRF/ILL - Ex(s): 1989 a 1992  
Recorrente : AUTO POSTO E MOTEL CARIMÃ LTDA.  
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ em CURITIBA - PR  
Sessão de : 08 DE NOVEMBRO DE 2007  
Acórdão nº. : 106-16.608

ILL - PAGAMENTO INDEVIDO - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO - DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL - INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL - 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, não tendo transcorrido entre a data que transitou em julgado o acórdão que reconheceu a inconstitucionalidade da exação em processo específico, bem como da data do ato da administração tributária e a do pedido de restituição, lapso de tempo superior a cinco anos, é de se considerar que não ocorreu a decadência do direito de o contribuinte pleitear restituição ou compensação de tributo pago indevidamente ou a maior que o devido.

Decadência afastada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AUTO POSTO E MOTEL CARIMÃ LTDA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, AFASTAR a decadência do direito de pedir do recorrente e DETERMINAR a remessa dos autos à DRJ de origem para exame das demais questões, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Giovanni Christian Nunes Campos e Ana Maria Ribeiro dos Reis que negaram provimento ao recurso para reconhecer a decadência do direito de pedir do recorrente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.003730/2002-26  
Acórdão nº : 106-16.608

  
ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS  
PRESIDENTE

  
LUMY MIYANO MIZUKAWA  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 17 DEZ 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI e GONÇALO BONET ALLAGE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.003730/2002-26  
Acórdão nº : 106-16.608  
  
Recurso nº : 149.544  
Recorrente : AUTO POSTO E MOTEL CARIMÃ LTDA.

## RELATÓRIO

Trata-se de pedido de restituição de indébitos do Imposto de renda na fonte sobre o Lucro Líquido (ILL) recolhidos no período compreendido entre 1989 A 1992, formulado pelo contribuinte em 14/06/2002, o qual invocou a Resolução do Senado Federal nº82, de 18 de novembro de 1996 e a In SRF nº 63, de 24 de julho de 1997.

A Delegacia da Receita Federal em Curitiba (PR), por meio do despacho decisório, indeferiu a solicitação do contribuinte considerando ter ocorrido a decadência do direito de pleitear a restituição.

Inconformada com o indeferimento do seu pedido, a interessada apresentou manifestação de inconformidade, onde alegou que a certeza sobre a existência do indébito tributário, fundamentando sua defesa no artigo 35, da Lei nº 7713, de 1996, na tributação do imposto de renda na fonte sobre o lucro distribuído pelas pessoas jurídicas, argui que a inconstitucionalidade do ILL incidente sobre o lucro das sociedades por quotas de responsabilidade limitada cujo contrato social não previsse a distribuição automática e imediata do lucro apurado aos sócios foi reconhecida pela IN SRF nº 63, de 24 de julho de 1997.

Aduz, ainda, que a contagem do prazo quinquenal para pleitear a restituição de valores de ILL indevidamente recolhidos deve ter como termo inicial a data da publicação da IN SRF nº 63/97, citando julgados do Conselho de Contribuintes que votaram neste mesmo sentido.

A DRJ entendeu pela decadência do direito do contribuinte requerer a restituição do ILL, por entender que o pedido de restituição fora protocolado fora do prazo quinquenal, tendo em vista que a Resolução do Senado Federal nº 82/ de 18 de novembro e 1996, a qual suspendeu em parte a execução da Lei nº 7713/98, no que diz respeito à expressão "o acionista", contida no seu artigo 35, foi publicada no DOU em



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.003730/2002-26  
Acórdão nº : 106-16.608

19/11/1996, de modo que em 19/11/2001 já teria ocorrido a decadência do direito do contribuinte, estando, portanto preterito o seu pedido.

Inconformada com a decisão proferida pela DRJ, o contribuinte, ora recorrente, apresentou o presente recurso administrativo onde reitera as alegações expostas em sua manifestação de inconformidade. Alega, ainda, que o prazo decadencial para reaver as quantias indevidamente recolhidas, a título de contribuição para o ILL é de cinco anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, somados de mais cinco anos, contados da homologação tácita do lançamento, razão pela qual o requerimento da recorrente, no sentido de ver autorizada a sua restituição dos valores pagos indevidamente há mais de cinco anos, mas dentro do prazo decenal, está em conformidade com a lei, conforme ampla jurisprudência e doutrina transcrita e os argumentos apresentados.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.003730/2002-26  
Acórdão nº : 106-16.608

VOTO

Conselheira LUMY MIYANO MIZUKAWA, Relatora

O recurso foi apresentado tempestivamente, e dele tomo conhecimento.

Como se vê do relatório, discussão do presente litígio reporta-se à restituição de imposto sobre o lucro líquido, que o 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 recorrente 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 acionista", foi suspensa pela Resolução do Senado Federal nº 82/96, em 18/11/96, entende recorrente 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 para parte do valor a ser restituído e da data que transitou em julgado o acórdão



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.003730/2002-26  
Acórdão nº : 106-16.608

que reconheceu a inconstitucionalidade do ILL no que se refere a parte discutida judicialmente.

Desta forma, 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.

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, antes do reconhecimento da improcedência do imposto, o recorrente 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, 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.003730/2002-26  
Acórdão nº : 106-16.608

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.

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.003730/2002-26  
Acórdão nº : 106-16.608

determinando-se ao contribuinte socorrer-se perante o Poder Judiciário. O enriquecimento do Estado é ilícito porque é feito às custas de lei inconstitucional.

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.

Entretanto, não paira dúvidas de que o reconhecimento e a extensão da inconstitucionalidade, no que alude às demais sociedades, veio pela via administrativa, mais precisamente com a edição da Instrução Normativa SRF nº 63, de 24/07/97, publicada no DOU de 25/07/97, que vedou a constituição de créditos tributários concernente ao ILL no tocante às sociedades anônimas e "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", ou seja, 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.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.003730/2002-26  
Acórdão nº : 106-16.608

Desta forma, no caso em análise, 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 do 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, 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 ocorreu à decadência do direito de pleitear a restituição já que o ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária ocorreu em 25 de julho de 1997 e o pedido de restituição / compensação foi protocolado em 08 de abril de 2002. 





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.003730/2002-26  
Acórdão nº : 106-16.608

Por todo exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso para afastar a decadência do direito de pleitear restituição e determinar o retorno a DRJ de origem para enfrentamento do mérito.

Sala de Sessões, 08 de novembro de 2007.

  
LUMY MIYANO MIZUKAWA