



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.007437/2002-10
Recurso nº. : 145.443
Matéria : IRF/ILL - Ex(s): 1991 a 1993
Recorrente : VOUPAR ADMINISTRADORA DE CONSÓRCIOS S/C
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ em CURITIBA - PR
Sessão de : 08 DE DEZEMBRO DE 2005
Acórdão nº. : 106-15.204

IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – ILL – 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 25/07/1997.

Decadência afastada.

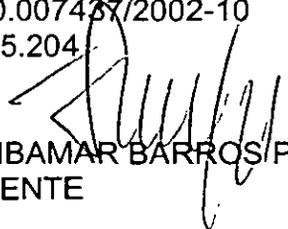
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VOUPAR ADMINISTRADORA DE CONSÓRCIOS S/C.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, AFASTAR a decadência do direito de pedir do recorrente e DETERMINAR a remessa dos autos à DRF de origem para análise do pedido, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.007437/2002-10
Acórdão nº : 106-15.204


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE


ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA
RELATORA

FORMALIZADO EM: 01 FEV 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, GONÇALO BONET ALLAGE, LUIZ ANTONIO DE PAULA, JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITI, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.007437/2002-10
Acórdão nº : 106-15.204

Recurso nº : 145.443
Recorrente : VOUPAR ADMINISTRADORA DE CONSÓRCIOS S/C

RELATÓRIO

Trata o presente processo de pedido de restituição, apresentado em 25 de julho de 2002, referente ao imposto sobre a renda incidente sobre o lucro líquido (ILL), dos anos de 1989 a 1992.

2. A autoridade fiscal indeferiu o pedido, sob a fundamentação de que o direito de a interessada pleitear a restituição do indébito estaria extinto, pois o prazo para repetição de indébitos, inclusive relativos a tributo ou contribuição pagos com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (STF), seria de cinco anos, contados da data da extinção do crédito, nos termos do disposto nos artigos 165, I, e 168, I, do Código Tributário Nacional, e no Ato Declaratório SRF nº 96, de 26 de novembro de 1999.

3. A interessada foi cientificada da decisão em 14/08/2002, e apresentou sua manifestação de inconformidade, em 22/08/2002, alegando, em síntese e fundamentalmente, que:

I - o Supremo Tribunal Federal, no RE 172.058-1/SC, declarou a inconstitucionalidade do art. 35 da Lei 7.713, de 1988, no caso de sociedade anônima, e com a Resolução do Senado nº 82, de 1996 foi suspensa a execução do aludido artigo, com efeito *erga omnes*;

II - a exação foi reconhecida como indevida pela própria Administração Tributária, por meio do Decreto nº 2.194, de 07/04/1997, que embasou a Instrução



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.007437/2002-10
Acórdão nº : 106-15.204

Normativa SRF nº 63, de 27/07/1997, data a partir da qual passa a ser contado o prazo decadencial para pleitear a restituição dos indébitos;

III – requer seja também apreciado o mérito do pedido, como também a análise das suas alegações e dos documentos que comprovam o seu direito incontestável.

4. Os membros da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba - PR acordaram por indeferir a solicitação da interessada por entenderem ter ocorrido a decadência do direito de requerer a restituição dos valores pagos a título de imposto sobre o lucro líquido, no período de 1989 a 1992, 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, sendo que 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.

5. Por outro lado, entendeu aquele colegiado que, ainda que não estivesse extinto o direito à repetição pleiteada, a peticionante não teria legitimidade para pleitear a restituição, pois, a Lei nº 7.713, de 1988, estabeleceu como sujeito passivo contribuinte do imposto o sócio quotista, o acionista ou o titular da empresa individual, sendo que a fonte pagadora, que apurou o lucro passível de distribuição, ficou caracterizada como sujeito passivo responsável pela retenção e recolhimento, e que o imposto teve definida a natureza de devido exclusivamente na fonte. Seria indispensável, portanto, a prova de haver a interessada assumido o ônus do imposto relativo a cada quotista ou de estar por eles autorizada a pedir a restituição, tal como previsto no artigo 166 do Código Tributário Nacional, o que significa que lhes iria restituir o valor eventualmente recebido em devolução.

6. Cientificado em 21/03/2005, o sujeito passivo, irresignado, interpôs, tempestivamente, recurso voluntário, onde reapresenta os argumentos de defesa



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.007437/2002-10
Acórdão nº : 106-15.204

expendidos na manifestação de inconformidade, aduzindo considerações acerca da incidência do ILL. Ao final, pleiteia a reforma integral do acórdão de primeira instância, para ser reconhecido o seu direito à restituição do indébito.

É o relatório

A handwritten signature in black ink, consisting of several stylized, overlapping loops and lines.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.007437/2002-10
Acórdão nº : 106-15.204

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 posteriormente retirado do mundo jurídico pela Resolução do Senado Federal nº 82, em 19/11/1996, o que implicaria no direito à restituição dos valores pagos a título de imposto sobre a renda retido na fonte sobre o lucro líquido.

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.

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:

A



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.007437/2002-10
Acórdão nº : 106-15.204

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 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.

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.007437/2002-10
Acórdão nº : 106-15.204

Na espécie, trata-se de empresa por cotas de responsabilidade limitada. 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;

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.007437/2002-10
Acórdão nº : 106-15.204

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, 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.007437/2002-10
Acórdão nº : 106-15.204

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 à repetição do indébito tratado nos autos deve ter seu *dies a quo* como 25/07/1997, vez que apenas a partir de tal data, por meio da publicação da Instrução Normativa SRF nº 63, a Administração Tributária reconheceu a improcedência do tributo para as demais empresas que não as sociedades por ação.

Na espécie, o pedido de restituição foi protocolizado em 25 de julho de 2002, portanto, antes de transcorridos os cinco anos da data da expedição da referida instrução normativa, pelo que entendo não ter ocorrido a decadência do direito à restituição pleiteada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.007437/2002-10
Acórdão nº : 106-15.204

Diante do entendimento aqui expressado no tocante ao afastamento da decadência do direito de pleitear a restituição aqui tratada, impende observar que a autoridade preparadora não analisou a pertinência do pedido indeferindo-o tendo por caduco o direito à restituição, como também o colegiado julgador de primeira instância resolveu conhecer a impugnação apresentada e julgar improcedente a solicitação, face à decadência do direito de repetição dos indébitos pleiteados, o que implicou em que a matéria de mérito, propriamente dita, não fosse objeto de análise por parte do *decisum a quo*.

Em homenagem ao duplo grau de jurisdição, é defesa a apreciação, pelo julgador de segundo grau, de matéria não enfrentada em instância inferior, pois reverteria o devido processo legal, com a transferência para a fase recursal da instauração do litígio.

Aqui cabe ressaltar que não compartilhamos com o entendimento da recorrente de que em o acórdão de primeira instância ter refutado a restituição frente à análise do prazo do pedido não teria restado controvérsia quanto à legitimidade dos créditos pleiteados.

Certo que é defeso à Fazenda Nacional a apropriação de valores que não sejam devidos pelo sujeito passivo, estando o direito à restituição dos montantes pagos indevidamente determinada pelo artigo 165 do Código Tributário Nacional. Entretanto, a restituição se sujeita à averiguação da impropriedade do pagamento efetuado, frente às normas aplicáveis. E, na espécie, há que ser averiguado se o sujeito passivo enquadra-se nas exigências veiculadas pelas normas que reconheceram ser indevida a exação em questão, principalmente no sentido de verificar se não houve a disponibilidade, econômica ou jurídica, aos sócios cotistas, do lucro líquido apurado sobre o qual recaiu o tributo pleiteado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10980.007437/2002-10
Acórdão nº : 106-15.204

Destarte, voto para afastar a decadência do direito de pleitear a restituição pretendida, devendo os autos retornar à Delegacia da Receita Federal em Curitiba (PR), para que se pronuncie quanto ao cabimento do pedido, adotando-se, a partir de então, as determinações legais para observância das fases processuais.

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

Ana Neyle Olímpio Holanda
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA