



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002693/99-22
Recurso nº. : 144.475
Matéria : ILL - Ano(s): 1990 a 1993
Recorrente : ARTECOLA INDÚSTRIAS QUÍMICAS LTDA.
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ-PORTO ALEGRE/RS
Sessão de : 26 de abril de 2006
Acórdão nº. : 104-21.529

IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - 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, de 1996, 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 do contribuinte pleitear restituição ou compensação de tributo pago indevidamente ou a maior que o devido.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ARTECOLA INDÚSTRIAS QUÍMICAS LTDA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso para afastar a decadência e determinar o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, para enfrentamento do mérito, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente *acordado*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002693/99-22
Acórdão nº. : 104-21.529

julgado. Vencidos os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa, Maria Beatriz Andrade de Carvalho e Maria Helena Cotta Cardozo, que mantinham a decadência.

Maria Helena Cotta Cardozo
MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE

Nelson Mallmann
NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 MAI 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR, HELOÍSA GUARITA SOUZA, GUSTAVO LIAN HADDAD e REMIS ALMEIDA ESTOL.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002693/99-22
Acórdão nº. : 104-21.529

Recurso nº. : 144.475
Recorrente : ARTECOLA INDÚSTRIAS QUÍMICAS LTDA.

RELATÓRIO

ARTECOLA INDÚSTRIAS QUÍMICAS LTDA., contribuinte inscrito no CNPJ sob o nº. 44.699.346/0001-03, com domicílio fiscal no município de Campo Bom, Estado do Rio Grande do Sul, à Estrada RS 239, nº 5.801, jurisdicionado a DRF em Novo Hamburgo - RS, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 392/400, prolatada pela Quinta Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre - RS, recorre, a este Primeiro Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 405/434.

O requerente apresentou, em 01/09/99 pedido de restituição de Imposto sobre o Lucro Líquido - ILL, relativo aos anos-base (períodos de apuração) de 1990 a 1993, cujos valores somam a importância de R\$ 311.689,60.

De acordo com a Portaria SRF nº. 4.980/94, a DRF em Novo Hamburgo - RS, apreciou e concluiu que o presente pedido de restituição é improcedente, com base, em síntese, nas seguintes argumentações:

- que através do presente processo administrativo, o contribuinte está solicitando a compensação destes valores de Imposto de Renda Retido na Fonte sobre o Lucro Líquido, recolhidos entre 30/04/90 e 29/01/93, com débitos seus, a partir de abril de 1997, de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e de Contribuição Social sobre o Lucro;

- que ocorre que o pedido administrativo de compensação foi realizado em

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002693/99-22
Acórdão nº. : 104-21.529

01/09/99 e não se encontra amparado nas decisões judiciais proferidas no Mandado de Segurança - Processo nº 92.00.10595-5, que não estão a autorizar esta compensação que está sendo pleiteada administrativamente pelo contribuinte. O contribuinte também não informou nenhuma outra ação judicial em que lhe tenha sido reconhecido o direito de compensar estes valores recolhidos a título de Imposto de Renda Retido na Fonte sobre o Lucro Líquido com débitos seus de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e de Contribuição Social sobre o Lucro, a partir de abril de 1997;

- que o pedido administrativo de compensação de 01/09/99, deste Imposto de Renda Retido na Fonte sobre o Lucro Líquido recolhido entre 30/04/90 e 29/01/93, com débitos de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e de Contribuição Social sobre o Lucro, a partir de abril de 1997, não se encontrando alicerçado em decisão judicial transitada em julgado que autorize esta compensação, não cabe prosperar, devendo ser indeferido.

Irresignado com a decisão da autoridade administrativa singular, o requerente apresenta, tempestivamente, em 05/06/02, a sua Manifestação de Inconformidade de fls. 372/380, instruído com os documentos de fls. 381/389, solicitando que seja revisto a decisão para declarar procedente o pedido de restituição, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que é notório, que em 30 de junho de 1995, o Supremo Tribunal Federal decidiu quanto à constitucionalidade do art. 35 da Lei nº. 7.713, de 1988, ao revelar como fato gerador de imposto de renda na modalidade “desconto na fonte”, relativamente aos acionistas, a simples apuração do lucro líquido, já que o fenômeno não implica em disponibilidade jurídica dos acionistas;

- que desta forma, foi devidamente definido o crédito líquido e certo da Manifestante, e que, em especial no caso em tela, caracteriza-se principalmente pelo: (1) -

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002693/99-22
Acórdão nº. : 104-21.529

pagamento in devido, recolhido com observância no disposto na legislação vigente à época e, posteriormente declarado constitucional, objeto de resolução por parte do Senado Federal, com efeito "*erga omnes*", beneficiando a incorporada Artecola Indústrias Químicas Ltda., e (2) - no caso específico da incorporada, F: Xavier Kunst Componentes para Calçados Ltda., em processo judicial transitado em julgado.

Após resumir os fatos constantes do pedido de restituição e as razões de inconformismo apresentadas pelo requerente, a Quinta Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre - RS, resolveu julgar improcedente a reclamação apresentada contra a Decisão da DRF em Novo Hamburgo - RS, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que apesar de não argüida pela DRF de origem há argumento relevante para sua denegação que deve ser aqui levantado de ofício. Esse baseia-se na decadência do direito de pedir a restituição dos pagamentos (havidos entre abril de 1990 e janeiro de 1993) somente em setembro de 1999 - mais de seis anos após a extinção dos créditos portanto;

- que é de se ressaltar que tanto a DRF quanto as DRJ estão adstritas à aplicação da legislação conforme determinação e interpretação da SRF, e confirmado o entendimento acima expresso, o Secretário da Receita Federal emitiu o Ato Declaratório nº 96 de 26 de novembro de 1999;

- que dessa forma entendo que a preliminar de decadência afasta a apreciação do mérito, pois impossível atender à realização de compensação ou restituição quando o contribuinte não mais tem direito a apresentar este pedido ao fisco;

- que considerando-se decaído o direito ao pedido de restituição, conforme preliminar acima, caberiam ainda informações complementares em razão das matérias

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002693/99-22
Acórdão nº. : 104-21.529

apreciadas ao longo deste processo. A primeira, relativa à argumentação apresentada pela DRF em Novo Hamburgo, em face da fundamentação da contribuinte quanto do seu pedido: não havia decisão judicial no MS concedendo a restituição pretendida. A segunda, como consequência da posterior manifestação de inconformidade da contribuinte: não há prova da inexistência de disponibilidade econômica ou jurídica dos lucros aos sócios;

- que no caso presente, o pedido foi feito sem a comprovação do correto enquadramento da contribuinte na situação que ensejasse a restituição; apenas foram comprovados os pagamentos, restava provar que eram indevidos em face da não disponibilidade econômica ou jurídica dos lucros para os sócios. Portanto, ao invocar a constitucionalidade existente no art. 35 da Lei nº 7.713/1988, caberia à ela demonstrar que, na data do encerramento do período-base de apuração, atendia, em seus contratos sociais, a disposição do parágrafo único do art. 1º da IN SRF nº 63/1997;

- que mesmo que o pedido de restituição tivesse sido apresentado em prazo adequado, sem decisão judicial que reconhecesse o direito à restituição a contribuinte não teria como invocar tal devolução dos tributos pagos, haja vista a falta de comprovação da indisponibilidade econômica e jurídica aos sócios.

A presente decisão está consubstanciada na seguinte ementa:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1990, 1992, 1993

Ementa: RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA. Extinto o direito à restituição de valores pagos havia mais de seis anos do pleito.

Solicitação Indeferida."

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 17/12/04, conforme Termo

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002693/99-22
Acórdão nº. : 104-21.529

constante às fls. 401 e 404, e, com ela não se conformando, o requerente interpôs, em tempo hábil (17/01/05), o recurso voluntário de fls. 405/434, instruído pelos documentos de fls. 435/452, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na peça de manifestação de inconformidade, reforçado pelas seguintes argumentações:

- que quanto a suposta decadência do direito de restituir / compensar relativo aos créditos de ILL referentes à incorporada F. Xavier Kunst Componentes para Calçados Ltda., tem-se que é imperioso reconhecer a existência de uma decisão judicial que afastou a aplicação da norma disposta no art. 35 da Lei nº 7.713/88, tendo em vista a argüição de inconstitucionalidade na MAS 91.04.04947-0/RS, Rel. Juiz Paim Falcão, possibilitando, desse modo, a abstenção do recolhimento do Imposto de Renda retido na Fonte sobre o Lucro Líquido apurado pela empresa;

- que na hipótese consagrada nos autos do referido Mandado de Segurança, qual seja, a inconstitucionalidade da referida norma instituidora da exação fiscal consubstanciada a lesão sofrida pela recorrente capaz de desencadear o lapso prescricional. O prazo decadencial só poderá ser considerado para efeito do presente pedido, contado a partir do trânsito em julgado do acórdão que reconheceu a inconstitucionalidade da exação, para o caso concreto. E, isto, se deu somente em 18 de setembro de 1995, conforme certidão de trânsito a fl. 241 dos presentes autos;

- que assim, considerando-se o controle jurisdicional difuso para fins de exame de constitucionalidade da norma, o direito de ver restituído ou compensado os valores pagos de forma indevida a título de IRPJ sobre o lucro líquido somente surgiu com o trânsito em julgado da decisão que concedeu a segurança postulada pela demandante nos autos do Mandado de Segurança nº 92.0010595-5, em 18 de setembro de 1995, eis que, anteriormente a isto, não poderia a recorrente, sequer, pretender agir em busca de seu

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002693/99-22
Acórdão nº. : 104-21.529

direito de restituir / compensar, seja via administrativa ou judicial, pois o crédito tributário favorável à contribuinte ainda não havia sido definido;

- que quanto a suposta decadência do direito de restituir / compensar relativo aos créditos de ILL referentes a Artecola Indústrias Químicas Ltda é de se observar a Instrução Normativa SRF nº 63/97 como termo inicial da contagem do prazo decadencial;

- que como se sabe, em 25 de setembro de 1997 foi editada a IN SRF nº 63, a qual concretizou a desconstituição da exigência do ILL para as sociedades limitadas, como é o caso da recorrente. Desta forma, ainda que não houvesse sido discutida a exigência do ILL na via judicial, a Recorrente possui direito subjetivo à restituição do tributo pago indevidamente, por conta da previsão expressa na IN 63/97;

- que independente do reconhecimento judicial as duas empresas incorporadas pela recorrente (F. Xavier Kunst Componentes para Calçados Ltda. - CNPJ 91.669.127/0001-53 e Artecola Indústrias Químicas Ltda. - CNPJ 89.907.497/0001-30), recolheram durante os anos-base de 1990 a 1993, o imposto denominado Imposto de Renda Sobre o Lucro Líquido para os cofres públicos sem, no entanto, terem distribuídos para os seus sócios os lucros apurados no período. Estes lucros apurados não foram distribuídos, permanecendo no Patrimônio Líquido da Pessoa Jurídica, como Reserva para Aumento de Capital Social.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 11065.002693/99-22
Acórdão nº. : 104-21.529

V O T O

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.

Não há arguição de qualquer preliminar.

Como se vê do relatório, cinge-se a discussão do presente litígio em torno de 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, decisão judicial favorável ao requerente (processo judicial específico com trânsito julgado do acórdão que reconheceu a inconstitucionalidade), 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002693/99-22
Acórdão nº. : 104-21.529

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. Além do mais, possui decisão judicial favorável reconhecendo a inconstitucionalidade do art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988.

Da análise dos autos observa-se, que parte do valor que o requerente pretende seja restituído tem origem no Processo Judicial nº. 92.00.10595-5, que em acórdão de 21/10/93, no julgamento da Apelação em Mandado de Segurança nº 93.04.07980-2, a 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por unanimidade de votos, deu provimento à apelação da autora e concedeu a segurança pleiteada considerando inconstitucional a aplicação do art. 35 da lei nº 7.713, de 1988 sobre os lucros das pessoas jurídicas, ainda que não distribuídos.

Observa-se, ainda, que a Fazenda Nacional, irresignada com o acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, interpôs Recurso Especial e Recurso Extraordinário. O Recurso Especial não foi admitido. O Ministro do Supremo Tribunal Federal negou seguimento ao Recurso Extraordinário, sendo que em 18 de setembro de 1995 este despacho transitou em julgado.

É de se ressaltar, que F. Xavier Kunst Componentes para Calçados Ltda., CNPJ 91.669.127/0001-53, foi incorporada, em 31/05/98, por Artecola Indústrias Químicas Ltda., CNPJ 89.907.497/0001-30. Posteriormente, em 28/09/98, Artecola Indústrias Químicas Ltda., CNPJ 89.907.497/0001-30, foi incorporada por Artecola Indústrias Químicas Ltda., CNPJ 44.699.346/0001-03.

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002693/99-22
Acórdão nº. : 104-21.529

o 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 para parte do valor a ser restituído e da data que transitou em julgado o acórdão que reconheceu a inconstitucionalidade do ILL no que se refere a parte discutida judicialmente.

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:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002693/99-22
Acórdão nº. : 104-21.529

I - o pagamento;

(...).

165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for à 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 constitucionalidade 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002693/99-22
Acórdão nº. : 104-21.529

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 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, polo 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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002693/99-22
Acórdão nº. : 104-21.529

Por outro lado, também não tenho dúvida, se declarada a constitucionalidade - 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.

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 constitucionalidade 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 constitucionalidade 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002693/99-22
Acórdão nº. : 104-21.529

pretendido e, consequentemente, 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.

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 do 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,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002693/99-22
Acórdão nº. : 104-21.529

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 manifestação da assembleia 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".

Observa-se, que toda a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal é firme no sentido de que somente será inconstitucional a exigência do imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido quando o contrato social for omisso sobre a distribuição dos lucros, pois no caso aplicar-se-á o Código Comercial, e por decorrência a solução adotada para a expressão os acionistas, ou quando o contrato preveja, destinação dos lucros, independentemente da manifestação dos sócios, outra que não a sua distribuição.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002693/99-22
Acórdão nº. : 104-21.529

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 assembleia 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.

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

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

Não há dúvidas, nos autos, que os valores foram pagos em face do disposto no art. 35 da lei nº 7.713/88, que teve sua execução suspensa pela Resolução nº 82/1996, do Senado Federal, em decorrência de declaração de inconstitucionalidade por decisão definitiva proferida pelo Supremo Tribunal Federal. Todavia, tal suspensão se deu apenas no que diz respeito à expressão "o acionista" nele contido, alcançando, portanto, somente as sociedades por ações.

Entretanto, não tenho dúvidas de que o reconhecimento e a extensão da

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002693/99-22
Acórdão nº. : 104-21.529

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.”

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 do requerente em pleitear a restituição do imposto sobre o lucro líquido, porque esta Instrução Normativa

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002693/99-22
Acórdão nº. : 104-21.529

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 constitucional, inicia-se no momento em que a exação é reconhecida como indevida.

Nestes casos, não há como se admitir a decadência do direito de pleitear à restituição / compensação a partir da extinção do crédito tributário, conforme preconizado no art. 168, inciso I, do CTN, justamente pelo fato de que a lesão ao direito da contribuinte se consolidou somente com o trânsito em julgado da decisão que afastou a obrigação de recolher o imposto sobre o lucro líquido, tendo em vista a declarada constitucionalidade do art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988, o mesmo raciocínio se aplica para o ato administrativo (IN SRF nº 63/97) que estendeu a suspensão do art. 35 as sociedades por quotas nos casos em que o contrato social, da data do encerramento do período-base da apuração, não previa disponibilidade econômica ou jurídica, do lucro líquido apurado.

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

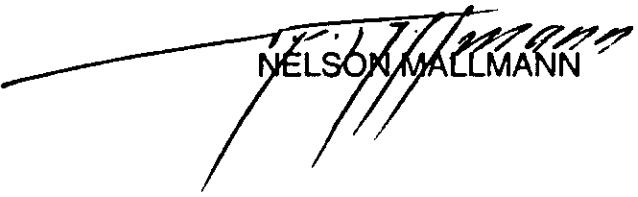
Processo nº. : 11065.002693/99-22
Acórdão nº. : 104-21.529

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 acórdão, com decisão favorável ao requerente, transitou em julgado em 18 de setembro de 1995, bem como 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 01 de setembro de 1999.

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 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 das Sessões - DF, em 26 de abril de 2006



NELSON MALLMANN