



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 11080.012415/2001-99
Recurso n° 156.944 Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-00.915 – 2ª Turma
Sessão de 16 de agosto de 2010
Matéria ILL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado DANA ALBARUS S/A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - ILL

Ano-calendário: 1990

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 da publicação de ato da administração tributária que reconhece caráter indevido de exação tributária. Permitida, nesta hipótese, a restituição ou compensação de valores recolhidos indevidamente em qualquer exercício pretérito.

Assim, não tendo transcorrido entre a data da publicação da Resolução n° 82 do Senado Federal 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.

Recurso especial negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive script.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Francisco Assis de Oliveira Junior, Elias Sampaio Freire e Carlos Alberto Freitas Barreto que aplicavam os arts.165 e 168 do CTN.


Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente


Manoel Coelho Arruda Junior - Relator

EDITADO EM:

16 DEZ. 2010

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Gonçalo Bolet Allage, Julio César Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Junior, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Em 08 de novembro de 2007, a então Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes proferiu acórdão nº 104-22.838 [fls.383 - 393] que, por maioria de votos, afastou a decadência do direito de restituição do Recorrente e determinou a remessa dos autos a DRJ de origem para exame do pleito referente ao valor pago indevidamente em 30/04/1990, a título de Imposto de Renda Retido na Fonte sobre Lucro Líquido – ILL:

Ementa: IMPOSTO SOBRE LUCRO LÍQUIDO – PAGAMENTO INDEVIDO – RESTITUIÇÃO/ COMPENSAÇÃO – DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – INICIO DE CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL – Nos casos de reconhecimento da não incidência de tributo, a contagem de 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 da publicação da Resolução do Senado que confere erga omnes à decisão proferida inter partes em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo, ou reconhece caráter indevido de exação tributária. Permitida, nesta hipótese, a restituição ou compensação de valores recolhidos indevidamente em qualquer exercício pretérito Assim, não tendo transcorrido entre a data da publicação da Resolução nº 82 do Senado Federal 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.

Recurso provido.

Irresignada com a decisão proferida, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial [fls.396 – 410], com fulcro no art. 7º, I, do Regimento Interno à época. A PGFN alega, em síntese, que ao proferir o acórdão supracitado a Quarta Câmara acabou por malferir os arts. 165 e 168, do CTN:

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 artigo 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

[...] Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário; (Vide art 3 da LCP nº 118, de 2005)

II - na hipótese do inciso III do artigo 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.

Nesse sentido, requer a Fazenda Nacional o provimento do presente recurso, para que seja mantida integralmente a decisão de primeira instância, ou seja, impossibilidade de análise do pedido de restituição ante decadência, em atenção ao prazo legal estabelecido no art. 168 do CTN.

Em 30 de abril de 2008, a então Presidente da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes em exame de admissibilidade proferiu despacho [nº104-247/2008 (fls. 412 – 413)] que deu seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Devidamente intimado do acórdão e do Recurso Especial, o Contribuinte protocolizou, tempestivamente, contra-razões [fls.420 – 437] que pugna pelo não provimento do Recurso Especial.

É o relatório.

3



Voto

Conselheiro Manoel Coelho Arruda Junior - Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 15 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria nº 147 de 25 de junho de 2007, do Ministro da Fazenda. Foi interposto por parte legítima e está devidamente fundamentado. Quanto à divergência necessária à admissibilidade do recurso, passo a confrontar a decisão recorrida e o acórdão paradigma prolatado pelo Terceiro Conselho de Contribuintes [fls. 399, parágrafo 13].

Ilustres pares, em sessão realizada em 03 de novembro de 2009, a 1ª Turma da CSRF deu provimento a recurso especial interposto pela mesma contribuinte [processo n.11080 006480/00-04 (recurso n 101-143.134)] que discutia o prazo de restituição e compensação de CSLL.

Em recente sessão desta Câmara Superior de Recursos Fiscais, foi proferido voto do Ilustre Conselheiro Antônio Praga (Recurso Especial nº 108-148 347, Processo Administrativo nº 10735.004211/2001-70), em caso semelhante ao presente, o qual foi adotado como segue

"Confoinje relatado, trata-se de pedido de reconhecimento de direito creditório da CSLL apurado no encerramento do ano-calendário de 1995, apresentado em 05/12/2001, que segundo a decisão recorrida foi fulminado pelo decurso do prazo decadencial, nos teinios do art 168, inciso I, do CTN

O recurso especial da contribuinte está calcado na tese dos "5 + 5" (cinco anos para homologar o lançamento + cinco anos para pleitear a restituição do indébito)

Este colegiado nos últimos 2 anos, sedimentou o entendimento no sentido que, regra geral, o prazo para pleitear a restituição extingue-se mesmo após 5 anos, contados do pagamento, nos termos do art. 168, inciso I, do CTN, conforme decidido no acórdão nº 01-6000, proferido em 12/08/2008

Especificamente quanto ao saldo negativo de recolhimentos de IRPJ e CSLL dos anos-calendário de 1993 a 1997, esta turma da CSRF vem decidindo que o início da contagem prazo desloca-se para a data da entrega da declaração. Nesse sentido cite-se o seguinte julgado.

Acórdão nº01-06 047, de 10/11/2009, proferido no recurso 105-152 539.

RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO - CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA - O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido; extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário - arts. 165 I e 168 I da Lei 5172 de

25 de outubro de 1966 (CTN) No caso do saldo negativo de IRPJ/CSLL (real anual), o direito de compensar ou restituir inicia-se em abril de cada ano (Lei 9 430/96 art 6º / RIR199 ART. 858 § 1º INCISO II)

Recurso especial negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam integrar o presente julgado.

Compus o colegiado em ambos os julgamentos e acompanhei os relatores, sendo que os debates centraram-se na contagem do prazo para interposição do pleito, a mesma questão ora enfrentada.

Todavia, tendo agora a oportunidade de atuar como relator, resolvi analisar outros aspectos que envolvem a matéria.

Pois bem, o saldo negativo de recolhimentos do IRPJ e da CSLL afloram quando o valor das antecipações desses tributos — retenções em fonte ou recolhimentos por estimativa - superaram o valor apurado a partir do lucro real (IRPJ) ou lucro líquido ajustado, respectivamente.

Vejamos o que dispõe a legislação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social a partir do ano-calendário de 1997

Lei 9.430 de 1996.

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art 15. da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art 29 e nos arts 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

§ 1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento

§ 2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento



§ 3º *A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior*

§ 4º *Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:*

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real,

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo

Art 6º O imposto devido, apurado na forma do art 2º, deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir:

§ 1º *O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro será.*

I - pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, se positivo, observado o disposto no § 2º,

II - compensado com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subsequente, se negativo, assegurada a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior.

§ 2º *O saldo do imposto a pagar de que trata o inciso I do parágrafo anterior será acrescido de juros calculados à taxa a que se refere o § 3º do art 5º, a partir de 1º de fevereiro até o último dia do mês anterior ao pagamento e de um por cento no mês do pagamento*

§ 3º *O prazo a que se refere o inciso I do § 1º não se aplica ao imposto relativo ao mês de dezembro, que deverá ser pago até o último dia útil do mês de janeiro do ano subsequente*

(-)

Art 28. Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71, desta Lei

(.-)

Art 30 A pessoa jurídica que houver optado pelo pagamento do imposto de renda na forma do art. 2º fica, também, sujeita ao pagamento mensal da contribuição social sobre o lucro líquido, determinada mediante a aplicação da alíquota a que estiver

sujeita sobre a base de cálculo apurada na forma dos incisos I e II do artigo anterior

pela análise da sistemática de apuração, recolhimento e compensação do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e Contribuição Social — Lucro Real - a partir do ano-calendário de 1997, sob a égide da Lei 9.430/1996, estou convencido de que não há prazo para o contribuinte pleitear a restituição do chamado saldo negativo de recolhimentos do IRPJ e CSLL, devidamente apurado e apurado. Isso porque a lei estabeleceu um conta-corrente

Art. 64. Os pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal a pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços, estão sujeitos à incidência, na fonte, do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para seguridade social - COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP

§ 1º A obrigação pela retenção é do órgão ou entidade que efetuar o pagamento

§ 2º O valor retido, correspondente a cada tributo ou contribuição, será levado a crédito da respectiva conta da receita da União

§ 3º O valor do imposto e das contribuições sociais retido será considerado como antecipação do que for devido pelo contribuinte em relação ao mesmo imposto e às mesmas contribuições

§ 4º O valor retido correspondente ao imposto de renda e a cada contribuição social somente poderá ser compensado com o que for devido em relação à mesma-espécie de-imposto ou contribuição

§ 5º O imposto de renda a ser retido será determinado mediante a aplicação da alíquota de quinze por cento sobre o resultado da multiplicação do valor a ser pago pelo percentual de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, aplicável à espécie de receita correspondente ao tipo de bem fornecido ou de serviço prestado.

§ 6º O valor da contribuição social sobre o lucro líquido, a ser retido, será determinado mediante a aplicação da alíquota de um por cento, sobre o montante a ser pago.

§ 7º O valor da contribuição para a seguridade social - COFINS, a ser retido, será determinado mediante a aplicação da alíquota respectiva sobre o montante a ser pago.

§ 8º O valor da contribuição para o PIS/PASEP, a ser retido, será determinado mediante a aplicação da alíquota respectiva sobre o montante a ser pago



Instrução Normativa SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL - SRF nº 93 de 24.12.1997 Apuração Anual do Lucro Real Art. 23. O imposto devido sobre o lucro real de que trata o §6º do art. 2º será calculado mediante a aplicação da alíquota de 15% (quinze por cento) sobre o lucro real, sem prejuízo da incidência do adicional previsto no §3º do art. 2º.

§1º A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido com observância das leis comerciais.

§2º Considera-se lucro real o lucro líquido do período-base, ajustado pelas adições prescritas e pelas exclusões ou compensações autorizadas pela legislação do imposto de renda.

§3º Observado o disposto no §4º do art. 2º, para efeito de determinação do saldo do imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

a) dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente;

b) dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

c) do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

d) do imposto de renda calculado na forma dos arts. 3º a 6º e 10, pago mensalmente;

e) do imposto de renda da pessoa jurídica pago indevidamente em períodos anteriores, ainda que compensado no decurso do ano-calendário com o imposto de renda devido, apurado com base nas regras dos arts. 3º a 6º e 10.

§4º Para efeito de determinação dos incentivos fiscais de dedução do imposto, serão considerados os valores efetivamente despendidos pela pessoa jurídica

(—)

Art. 49. Aplicam-se à contribuição social sobre o lucro líquido as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, observadas as alterações previstas na Lei nº 9.430, de 1996

IN SRF 210/02 - IN - Instrução Normativa SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL - SRF nº 210 de 30.09.2002 Restituição Art. 2º Poderão ser restituídas pela SRF as quantias recolhidas ao Tesouro Nacional a título de tributo ou contribuição sob sua administração, nas seguintes hipóteses:

I - cobrança ou pagamento espontâneo, indevido ou a maior que o devido,

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.

Parágrafo único A SRF poderá promover a restituição de receitas arrecadadas mediante Darf que não estejam sob sua administração, desde que o direito creditório tenha sido previamente reconhecido pelo órgão ou entidade responsável pela administração da receita.

Art 3º A restituição de quantia recolhida a título de tributo ou contribuição administrado pela SRF poderá ser efetuada I I - a requerimento do sujeito passivo ou da pessoa autorizada a requerer a quantia, mediante utilização do "Pedido de Restituição",

II - mediante processamento eletrônico da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física (DLRPF); ou III - de ofício, em decorrência de representação do servidor que constatar o indébito tributário

(—)

Art 6º Os saldos negativos do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) poderão ser objeto de restituição:

I - na hipótese de apuração anual, a partir do mês de janeiro do ano-calendário subseqüente ao do encerramento do período de apuração,

II - na hipótese de apuração trimestral, a partir do mês subseqüente ao do trimestre de apuração.

Constata-se que o aproveitamento dos saldos negativos nos períodos de apuração seguintes independe autorização prévia da RFB, muito menos está sujeita a apresentação de DCOMP. Trata-se de um verdadeiro conta-corrente, a exemplo do que ocorre com o Imposto sobre Produtos Industrializados.

A cada mês o contribuinte apura o tributo devido, verifica o saldo de recolhimento do período anterior (existência de saldo negativo), bem como as retenções na fonte, e apura o saldo a pagar ou o novo saldo negativo de recolhido. Trata-se de um procedimento dinâmico, que deve ser controlado no Lahr.

O contribuinte deve manter em boa guarda todos os comprovantes de apuração, retenção e recolhimentos, enquanto estiver realizando aproveitamento de saldos anteriores, tal qual ocorre com o saldo de prejuízos fiscais ou lucro líquido negativo ajustado

9 

Enquanto o contribuinte se manter no regime de apuração do lucro real poderá aproveitar esses saldos negativos de recolhimento. Mas se encerrar suas atividades ou mudar de regime, tem cinco anos para pleitear essa a restituição ou compensação desse saldo.

No imposto de renda das pessoas físicas ocorre situação diversa, mas a diferença a maior entre as retenções em fonte e o imposto apurado no ajuste anual é restituído na forma da legislação de regência, sendo que essa declaração deve ser apresentada no prazo de 5 (cinco) anos, caso deseje receber a restituição. Frise-se que o contribuinte do IRPF não tem a faculdade de compensar espontaneamente o imposto apurado nos anos seguintes, mesmo que tenham apresentado a declaração de ajuste. Aliás, é vedada qualquer tipo de compensação, devendo o contribuinte aguardar a restituição pela RFB.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso para afastar a decadência, determinando o retorno do autos à DRF de origem para verificar a procedência do direito creditório do contribuinte no ano-calendário de 1995."

Tal como no voto acima reproduzido, o presente caso também envolve o reconhecimento do direito de crédito do contribuinte referente ao saldo negativo da CSLL, in casu, do ano-calendário de 1994. Da mesma forma, considerando que o contribuinte se manteve no lucro real, e, considerando que o saldo negativo se renova a cada período de apuração, afasto a preliminar de prescrição do seu direito à restituição.

Superada a preliminar, deve haver análise do direito à restituição no mérito.

Neste ponto, ressalvo que, tanto no despacho decisório quanto no acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, foi alegado que havia, no todo ou em parte, autocompensação dos valores, bem como eventual não comprovação de erro a ensejar o quantum de direito creditório.

Por todo o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso para afastar a prescrição e determinar, por conseguinte, o retomo dos autos à origem para verificar a procedência do direito creditório do contribuinte

Não obstante os argumentos utilizados pela 1ª Turma da CSRF para dar provimento ao Recurso Especial interposto, naquele caso, pelo Contribuinte, entendo que a fundamentação disposta no voto vencedor do acórdão a quo

Com a devida vênia do nobre relator da matéria, Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, permito-me divergir quanto a contagem do prazo decadencial do direito de pleitear restituição



de tributos e contribuições quando se trata de leis declaradas inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.

Entende, o Conselheiro Relator, que termo inicial de contagem do prazo decadencial do direito de os contribuintes pleitearem a restituição de indébitos tributários é a data da extinção do crédito tributário que, no caso, o último, ocorreu no ano-calendário de 1990, extinguindo-se o direito no ano-calendário de 1995. Como o pedido só foi formalizado em 11/11/2001, encontrava-se o direito de pedir fulminado pela decadência.

Com a devida vênia, não posso compartilhar com tal entendimento, pelos motivos abaixo expostos:

Como se vê do relatório, cinge-se a discussão do presente litígio em torno de restituição de imposto sobre o Lucro Líquido - ILL, nos termos do artigo 35 da Lei nº 7.713, de 1988, referentes ao período de apuração de 1989, cujo pagamento se deu em 1990, que a 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.

Da análise do processo, nota-se que a suplicante entende que os pagamentos do Imposto Sobre o Lucro Líquido - ILL, 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 contém 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, em certas situações, foi suspensa pela Resolução do Senado Federal nº 82/96, em 18/11/96, entende a suplicante que está enquadrado numa das situações em que a lei foi declarada inconstitucional, já que a sua sociedade está estruturada em sociedade anônima, razão pela qual o início do prazo decadencial deve ser contado a partir da data da publicação da Resolução do Senado nº 82, qual seja 18/11/96.

É sabido, 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, 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"

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 n.º

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

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

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 e certo que já havia ocorrido a 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

Nessa linha de pensamento, a autoridade administrativa da Receita Federal competente para analisar o pedido houve por

bem indeferi-lo, por entender ter transcorrido o prazo legalmente previsto para a requerente pleitear a restituição dos valores recolhidos indevidamente, operando-se, assim, a decadência,

Não há dúvidas, que o nosso sistema constitucional pátrio comporta duas formas de controle de constitucionalidade por parte do STF, quais sejam, (a) controle concentrado ou direto, por meio do julgamento de ações diretas de inconstitucionalidade ou de constitueionalidade (ADIN e ADC), e (b) controle difuso ou indireto, por meio do julgamento dos casos específicos das partes litigantes, quando pode ser declarada incidentalmente a inconstitucionalidade da norma, inclusive em sede, por exemplo, de Recurso Extraordinário.

Na primeira situação, ou seja, no controle concentrado, a declaração de inconstitucionalidade atinge a todos, dando à decisão o chamado efeito erga omnes. Já no controle difuso, a declaração de inconstitucionalidade atinge apenas as partes envolvidas no caso

Todavia, em se tratando de controle difuso (indireto), tem o Senado Federal à prerrogativa de estender a todos os efeitos da declaração de inconstitucionalidade, atribuindo à decisão efeito erga omnes, tendo em vista que compete àquela casa, mediante a promulgação de Resolução, suspender total ou parcialmente a execução da norma declarada inconstitucional pelo STF (CF/88, art 52, inc X)

O Plenário do STF, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 172 058-1/SC, declarou a inconstitucionalidade da cobrança do imposto nos termos do artigo 35 da Lei nº 7.713/88 em relação aos acionistas, tendo o Senado Federal, por meio da Resolução nº 82/96, publicada em 19/11/96 e republicada em 22/11/96, levado a efeito a suspensão da execução da expressão "o acionista" contida na referida lei.

Ora, a Administração Pública tem o dever de arrecadar o tributo instituído por Lei. Por outro lado, sendo esta Lei considerada inconstitucional Ou seja, reconhecida que a exação não era devida, nada mais justo que haja a restituição do pagamento indevido.

Esta é a matéria dos autos, razão pela qual se faz necessário um exame mais detalhado sobre a decadência do direito de pedir quando se retira do mundo jurídico determinada lei. Nesta linha de pensamento, com todo o respeito aos que pensam de forma diversa, entendo, que neste caso específico, que 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 pela requerente eram pertinentes, já que em cumprimento de ordem legal. Em outras palavras quer dizer que, antes do reconhecimento da improcedência do imposto, tanto a fonte



pagadora quanto o beneficiário agiram 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, 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 do Poder Judiciário ou da própria administração, tem o efeito de tomar o termo inicial do pleito à restituição do indébito à data de publicação do mesmo ato.

Portanto, 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 a 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.

Nesta linha de raciocínio, a solução mais adequada nestes casos é a do reconhecimento do prazo de cinco anos da data da publicação da Resolução do Senado Federal que concede efeito erga omnes e ex tunc à declaração de inconstitucionalidade em controle difuso, já que a publicação da decisão do STF a proclamar a inconstitucionalidade do art. 35, da Lei nº 7.713, de 1988, teve, apenas, o condão de gerar efeitos imediatos inter partes.

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.

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 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;

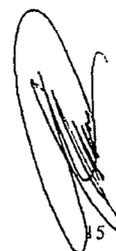
c) da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária "

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

Desta forma, no caso em litígio, não tenho dúvidas em afirmar que somente a partir da publicação da Resolução do Senado nº 82 (18/11/96) surgiu o direito da requerente em pleitear a restituição do imposto pago indevidamente, porque esta Resolução estampa a inconstitucionalidade da lei e o reconhecimento pela não-incidência do Imposto sobre o Lucro Líquido - ILL.

Definitivamente, o imposto sobre o lucro líquido - art 35 da Lei n.º 7 713/88 - foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal na Sessão Plenária de 30/06/95, cuja ementa foi publicada no Diário da Justiça em 13/10/95 e a Resolução do Senado nº 82, foi publicada em 18/11/96. Como se vê o pedido de restituição, datado de 11/11/2001, está dentro do prazo legal de solicitação, já que não houve o transcurso de tempo superior a cinco anos entre a protocolização do Pedido de Restituição e a Resolução do Senado que declarou a inaplicabilidade da lei na cobrança do imposto.

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 18 de novembro de 1996 e o pedido de restituição / compensação foi protocolado em 11 de novembro de 2001



Entretanto, diante do entendimento aqui expressado, observa-se dos autos que a autoridade preparadora não analisou a pertinência do pedido, principalmente no tocante aos valores pleiteados, indeferindo-o tendo por caduco o direito à restituição, como também o colegiado julgador de primeira instância resolveu julgar improcedente a solicitação, face à decadência do direito de repetição dos indébitos pleiteados, o que implicou em que a matéria de mérito 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 primeira instância, pois reverteria o devido processo legal, com a transferência para a fase recursal da instauração do litígio, suprimindo uma instância.

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 retomo dos autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, para enfrentamento do mérito.

Pelo exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso da Fazenda Nacional.

É o voto.

Manoel Coelho Arruda Júnior

