



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA**

Processo nº 11610.016079/2002-07
Recurso nº 104-136.691 Especial do Contribuinte
Matéria IRF
Acórdão nº 04-01.004
Sessão de 04 de agosto de 2008
Recorrente COTELÊ COMÉRCIO DE TECIDOS E CONFECÇÕES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 1990, 1991, 1992, 1993

IRPF - ILL - SOCIEDADE LIMITADA - RESTITUIÇÃO DE VALORES PAGOS - DECADÊNCIA - O marco inicial do prazo decadencial de cinco anos para os pedidos de restituição do imposto de renda retido na fonte sobre o lucro líquido, pago por sociedades limitadas, se dá em 25.07.1997, data de publicação da Instrução Normativa SRF nº 63.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial e determinar o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal de origem, para enfrentamento do mérito. Vencidas as Conselheiras Maria Helena Cotta Cardozo e Ana Maria Ribeiro dos Reis que deram provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTONIO PRAGA
Presidente


ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO
Relator

18 NOV 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA HELENA COTTA CARDOZO, GONÇALO BONET ALLAGE, ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS, MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA DOS SANTOS

(Substituto Convocado) E GUSTAVO LIAN HADDAD. Ausente justificadamente a Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO.

Relatório

Em face do Acórdão nº 104-20.155, proferido pela Egrégia Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, a contribuinte COTELÊ COMÉRCIO DE TECIDOS E CONFECÇÕES LTDA. apresentou o Recurso Especial de fls. 90/97, devidamente admitido pelo ilustre Presidente daquela Câmara, pretendendo a reforma da decisão, com fundamento no art. 7º, II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais e nas razões seguintes.

A contribuinte apresentou, em 24.07.2002, pedido de restituição do Imposto sobre o Lucro Líquido - ILL, apurados nos anos-calendário de 1990 a 1993, no montante de R\$ 72.941,7, sob o fundamento de que o prazo decadencial, no caso de tributo declarado inconstitucional pelo STF, é contado a partir do ato administrativo que reconhece como indevido o pagamento do tributo.

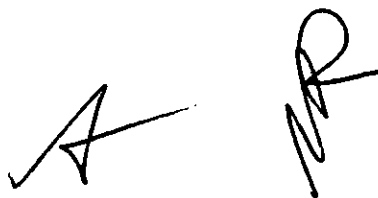
A Quarta Câmara deste Primeiro Conselho de Contribuintes, por meio da decisão recorrida de fls. 82/86, negou provimento ao Recurso da Contribuinte, por entender que o termo inicial para a contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição do ILL é a data de publicação da Resolução do Senado nº 82/96, que reconheceu o direito à restituição em questão. Dessa maneira, tendo em vista o decurso de prazo superior a cinco anos entre a data do protocolo, ocorrida em 24.07.2002, e a publicação da Resolução do Senado nº 82, de 19.11.1996, negou provimento ao recurso voluntário interposto.

A contribuinte, devidamente intimada da decisão em 10.02.2005, conforme faz prova o AR de fls. 88v, apresentou, tempestivamente, o Recurso Especial de fls. 90/97. Em suas razões, a contribuinte defendeu que, no caso de sociedades de responsabilidade limitada, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é a publicação da Instrução Normativa da SRFB nº 63/97, conforme entendimento pacificado na Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Afirmou que a ressalva quanto a não distribuição automática dos lucros constante na IN SRFB nº 63/97, por se tratar de norma restritiva de direitos, deve ser interpretada restritivamente. Assim, tal restrição não se aplica à contribuinte, haja vista que, no seu contrato social, há a previsão de partilhas dos lucros e prejuízos, na proporção das quotas do capital social. A distribuição automática dos lucros, o que caracteriza a disponibilidade jurídica ou econômica dos lucros apurados na contabilidade, deve ser entendida como cláusula contratual que determina o pagamento imediato dos lucros apurados na contabilidade, o que seria um contra senso, já que os prejuízos também deveriam ser distribuídos, quitados imediatamente pelos sócios.

Por fim, afirmou que a previsão contratual da distribuição automática dos lucros seria inócua, pois o art. 132, inciso II, da Lei nº 6.404/76, aplicável também às sociedades limitadas, determina que os sócios devem deliberar sobre o reinvestimento dos lucros na sociedade.

A Fazenda Nacional, por meio de sua representante legal, apresentou contra-razões ao recurso às fls. 102/107. Em suas razões, a Fazenda Nacional defendeu que o termo



inicial do prazo para apresentar o pedido de restituição de tributos indevidos é a data da extinção do crédito tributário, e não da data da declaração de inconstitucionalidade da norma de incidência, ou reconhecimento pela Administração de que o tributo era indevido.

Não obstante, afirmou que compete ao Senado Federal suspender a execução, no todo ou em parte, de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, conferindo-lhe efeitos *erga omnes*, possuindo natureza de ato normativo primário. A instrução normativa, por sua vez, representa ato administrativo, ou seja, *infralegal*, devendo se submeter às disposições contidas em Resolução do Senado Federal. Em decorrência, considerando a existência prévia de Resolução do Senado reconhecendo, *erga omnes*, a inconstitucionalidade do artigo 35 da Lei nº 7.713/88, não há como uma Instrução Normativa reabrir o prazo para o contribuinte pleitear a restituição do indébito.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Relator Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Relator

O Recurso preenche os requisitos de admissibilidade, razão de seu conhecimento.

Para análise da matéria, é importante se identificar qual o marco inicial do prazo decadencial para se pleitear a restituição de exação declarada inconstitucional: se a data da extinção do crédito tributário ou se a data da declaração da inconstitucionalidade ou do ato administrativo que a reconhece.

Entendo que o marco inicial do prazo decadencial para o Contribuinte pleitear a restituição de tributo declarado inconstitucional não é a data do seu pagamento, porque, até a declaração ou reconhecimento de sua inconstitucionalidade, o tributo ainda não era indevido à luz da legislação até então aplicável, não havendo o que ser restituído ou compensado.

Somente a partir da declaração de inconstitucionalidade, ou da edição de ato administrativo nesse sentido, é que o valor pago, em face da suspensão dos efeitos da legislação aplicável à época do pagamento, transmuda-se em indevido, gerando o direito a que se reporta o art. 165 do CTN. Este direito, entendo, não surge com o pagamento do tributo, mas da declaração ou reconhecimento do indébito.

Nosso sistema jurídico adota dois tipos de controle de constitucionalidade: o concentrado (efeitos vinculante e *erga omnes*) e o difuso (efeito *inter partes*). Assim, a norma incidentalmente declarada inconstitucional por decisão definitiva do STF continua em vigor até que haja a publicação da Resolução do Senado suspendendo a sua execução. Daí a existência de diferentes marcos para a fluência da contagem do prazo decadencial. No primeiro, o termo será a data da publicação do acórdão, já no segundo, a data será a da publicação da resolução do Senado, ou do ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária, conforme o caso. Adotar outro termo para a contagem do prazo é que seria dar cabimento à insegurança jurídica.



No presente caso, a Resolução nº 82, de 18 de novembro de 1996, suspendeu, em parte, a execução do art. 35 da Lei nº 7.713/88, nos seguintes termos:

Art. 1º É suspensa a 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.

Dessa maneira, a Resolução do Senado Federal nº 82/96 atribuiu, *erga omnes*, os efeitos da inconstitucionalidade do art. 35 da Lei nº 7.713/88 às sociedades por ações; somente com a edição da Instrução Normativa da SRFB nº 63, de 25 de julho de 1997, é que foi reconhecido o direito das sociedades de responsabilidade limitada o direito à restituição dos valores pagos indevidamente a título de ILL.

Desse modo, a Instrução Normativa da SRFB nº 63/97 não contrariou o disposto na Resolução do Senado Federal como afirmou a recorrida, mas ampliou os seus efeitos. Ademais, anteriormente a edição da IN SRFB nº 63/97, apenas as sociedades por ações possuíam o direito de pleitear a restituição dos valores pagos a título do ILL, razão pela qual a data da publicação da Resolução nº 82/96 do Senado Federal não pode ser considerada como marco inicial do prazo decadencial para as empresas de responsabilidade limitada.

Dessa feita, o termo inicial para a fluência do prazo decadencial, no presente caso, é a data da edição da IN SRF 63/97, ato administrativo que reconheceu a inconstitucionalidade do art. 35 da Lei nº 7.713/88 às empresas por responsabilidade limitada.

A contagem do prazo decadencial, a partir de referido reconhecimento da inconstitucionalidade, ressalte-se, não implica em violação aos art. 165 e 168 do CTN, uma vez que o crédito do Contribuinte não surgiu com o pagamento do tributo, realizado em conformidade com a ordem jurídica então vigente, mas na posterior declaração ou reconhecimento da inconstitucionalidade da respectiva legislação.

Observe-se que o art. 165 do CTN, em seu inciso I, reporta-se ao pagamento indevido em face da legislação tributária aplicável. Aplicável, entende-se, à época do pagamento. Se, somente após o pagamento, referida legislação é declarada ou reconhecida como inconstitucional, ou não aplicável, não se verificou, à época do pagamento, a hipótese de contagem do prazo decadencial prevista nos art. 165, I, e 168, I, ambos do CTN.

Tratando-se de sociedade limitada, portanto, o direito da Contribuinte ao ressarcimento do ILL indevidamente recolhido tem fundamento na IN SRF nº 63, de 24/07/97, publicada em 25/07/1997. A partir dessa data - publicação da IN SRF nº 63 - iniciou-se, para as sociedades limitadas, o prazo para restituição do ILL indevidamente pago.

Por fim, quanto à necessidade da previsão, no contrato social, da não distribuição automática de lucros, considerando (i) se tratar de questão de mérito; e (i) que tal matéria não foi apreciada pela DRJ nem pelo Conselho de Contribuintes; o seu julgamento, pela CSRF, acarretaria a supressão de instância, razão pela qual os autos devem ser remetidos à DRJ de origem para o julgamento do mérito.

Diante do exposto, e considerando que o Contribuinte apresentou seu pedido de restituição em 24.07.2002, dentro, portanto, do prazo de 5 anos contados da publicação da IN 63/97 (em 25/07/97), VOTO no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso especial, para afastar a decadência do direito da contribuinte em pleitear a restituição pretendida e, tendo em



vista que a questão de mérito não foi apreciada, determinar a remessa dos autos para a DRF, para que seja julgado o mérito do pedido e tomadas as diligências porventura necessárias.

É como voto.

Sala das Sessões, em 04 de agosto de 2008



Relator Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho

