



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

Processo n° 11610.016169/2002-90
Recurso n° 154.312 Voluntário
Matéria IRF/ILL
Acórdão n° 104-23.004
Sessão de 24 de janeiro de 2008
Recorrente CIGNA SAÚDE LTDA.
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Exercício: 1989

INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO STF -
RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO - PRAZO
DECADENCIAL - Nos casos de reconhecimento da não
incidência de tributo a contagem do prazo para a formulação do
pleito de restituição ou compensação tem início na data de
publicação do acórdão proferido pelo STF no controle
concentrado de inconstitucionalidade; ou da data de publicação
da resolução do Senado Federal que confere efeito *erga omnes* à
decisão proferida no controle difuso de constitucionalidade; ou da
data de publicação do ato da administração tributária que
reconheça a não incidência do tributo. Permitida, nesta hipótese, a
restituição ou compensação de valores recolhidos indevidamente
em qualquer período. O ILL das sociedades por quotas de
responsabilidade limitada não foi alcançado pela Resolução nº 82
do Senado Federal, tendo o reconhecimento da ilegitimidade da
incidência ocorrido com a edição da Instrução Normativa SRF n.
63, de 24/07/97, publicada no DOU de 25/07/97. Não tendo
transcorrido lapso de tempo superior a cinco anos entre a data de
publicação do referido ato e a data do pedido de restituição
apresentado, deve ser afastada a decadência do direito de o
contribuinte pleitear a restituição ou a compensação do tributo
pago indevidamente ou a maior que o devido.

DEMAIS QUESTÕES - PENDÊNCIA DE JULGAMENTO -
Afastada a decadência e sendo esta a única matéria tratada até o
momento, imprescindível o retorno dos autos à Primeira
Instância, para julgamento das demais questões envolvidas.

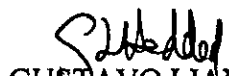
Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
CIGNA SAÚDE LTDA.

per SJA

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 julgado. Vencidos os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa, Antonio Lopo Martinez e Maria Helena Cotta Cardozo, que mantinham a decadência.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Presidente


GUSTAVO LIAN HADDAD
Relator

FORMALIZADO EM: 11 MAR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, HELOÍSA GUARITA SOUZA e RENATO COELHO BORELLI (Suplente convocado). Ausente o Conselheiro REMIS ALMEIDA ESTOL.

Relatório

Em 25 de julho de 2002 a contribuinte acima mencionada ingressou com pedido de restituição dos recolhimentos efetuados a título de Imposto de Renda na Fonte sobre Lucro Líquido ("ILL"), de que trata o artigo 35 da Lei nº 7.713 de 1988, dispositivo declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário 172058/SC em 30 de junho de 1995.

Instruem o pedido da contribuinte o demonstrativo de fls. 65, a guia de recolhimento de fls. 28 e os documentos de fls. 08/27 e 29/64.

Nos termos do despacho decisório de fls. 68/69, a Delegacia da Receita Federal em São Paulo indeferiu o pedido por entender que ocorreu a decadência do direito do contribuinte de pleitear a restituição do crédito tributário, sob o fundamento de que teria transcorrido período superior a cinco anos entre os pagamentos indevidos e a apresentação do pedido de restituição. Para tanto, fundamentou-se nos artigos 150, §1º, 165, I e 168, I do Código Tributário Nacional, bem como no Ato Declaratório SRF nº 96 de 1999.

Contra referido despacho a requerente apresentou, em 17/01/2003, a impugnação de fls. 74/82, recebida como manifestação de inconformidade, cujas alegações foram assim sintetizadas pela autoridade julgadora de primeira instância:

"3. Irresignado, o contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 74 a 82, alegando em síntese que já estaria consolidado o entendimento no Conselho de Contribuintes de que o prazo decadencial é de ser contado a partir da publicação da Instrução Normativa SRF nº 63/1997 - ato administrativo que reconheceu a inconstitucionalidade dessa cobrança.

4. Transcreve ementa de julgado do Egrégio Conselho de Contribuintes que corrobora o seu entendimento.

5. Alega que no contrato social da empresa na data do encerramento do período-base de apuração do ILL havia previsão de que a distribuição de dividendos somente se daria na forma deliberada em reunião de quotistas, não havendo previsão de que a referida distribuição se daria de imediato"

A 1ª Turma da DRJ/SPO I, por unanimidade de votos, indeferiu a manifestação de inconformidade em decisão assim ementada:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1989

Ementa: ILL. RESTITUIÇÃO.DECADÊNCIA.

O direito de o contribuinte pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente, ou em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário.

Solicitação Indeferida"

gll

Cientificada da decisão de primeira instância em 24/05/2006 (AR de fls. 123), e com ela não se conformando, a requerente interpôs, em 23/06/2006, o recurso voluntário de fls. 98/119, embasando sua irresignação, em síntese, nas mesmas razões expendidas na peça de manifestação de inconformidade, com ênfase para o precedentes deste C. Conselho de Contribuintes e do E. Superior Tribunal de Justiça.

É o Relatório.

Jul

Voto

Conselheiro GUSTAVO LIAN HADDAD, Relator

O presente 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 preliminar.

Trata-se de pedido de restituição de ILL recolhido no ano de 1989 pela requerente, pessoa jurídica constituída sob a forma de sociedade por quotas de responsabilidade limitada.

Seu pleito foi indeferido pela autoridade *a quo* sob o fundamento da decadência do direito de restituir, uma vez que transcorridos mais de cinco anos entre o recolhimento indevido (30/04/1990) e a apresentação do pedido de restituição, protocolizado em 25 de julho de 2002.

O ILL foi instituído pelo artigo 35 da Lei nº 7.713/88, posteriormente declarado inconstitucional pelo plenário do STF relativamente às sociedades anônimas e às sociedades por quotas de responsabilidade limitada, neste último caso quando, segundo o contrato social, não dependia do assentimento de cada sócio a destinação do lucro líquido a outra finalidade que não a de distribuição. O *leading case* foi formado no julgamento do Recurso Extraordinário n. 172.058/SC, tendo como Relator o Ministro Marco Aurélio, em acórdão assim ementado:

“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 assembléia 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)”.

Constou ainda do 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.”

Como se tratava de decisão proferida pelo plenário do STF no âmbito do controle difuso de constitucionalidade, sem, portanto, efeito *erga omnes*, o Senado Federal, após o recebimento de ofício do STF e no exercício da atribuição prevista no art. 49, X da Constituição Federal de 1988, promulgou a Resolução nº 82, de 18 de novembro de 1996, publicada no DOU em 19 de novembro de 1996, suspendendo a execução do artigo 35 da Lei nº 7.713 de 1988, no que diz respeito à expressão "o acionista" nele contida.

A Secretaria da Receita Federal, com vistas a dar efetividade à decisão do STF e a cumprir a resolução do Senado Federal, e com amparo no Decreto n. 2.194/1997, editou a Instrução Normativa n. 63, de 24 de julho de 1997, publicada no DO de 25 de julho de 1997, que estabeleceu:

“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.”

Assim sendo, ficou definitivamente reconhecida a ilegitimidade da incidência do ILL no caso de sociedades anônimas e de sociedades por quotas de responsabilidade limitada nas hipóteses em que o contrato social não previa a disponibilidade imediata dos lucros aos sócios quotistas.

Cinge-se a discussão no presente litígio à determinação de qual seria o marco inicial da contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição do ILL, cuja exigência se ampara em lei declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Em regra, o prazo decadencial do direito à restituição de tributos indevidamente recolhidos encerra-se após o decurso do prazo de cinco anos contados da extinção do crédito tributário, a teor do que estabelecem os arts. 165, I e 168, I do CTN. E foi justamente por identificar a data do pagamento indevido como momento em que ocorreu a extinção do crédito tributário que a autoridade julgadora de primeira instância indeferiu o pedido formulado pela recorrente.

Data máxima vênia, tratando-se, como no caso dos autos, de direito decorrente de solução de situação conflituosa, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial não poderá ser o momento da extinção do crédito tributário pelo pagamento, já que sua fixação está intimamente ligada ao momento em que o imposto passou a ser indevido.

Até porque antes deste momento os pagamentos efetuados pela requerente decorriam de dispositivo legal colhido pela presunção de legitimidade, que seria afastada apenas com a publicação da Resolução n. 82 do Senado Federal ou da Instrução Normativa n. 63 da Secretaria da Receita Federal, conforme o caso.

Até decisão judicial ou administrativa em contrário, ao contribuinte cabe dobrar-se à exigência legal tributária. Reconhecida, porém, sua inexigibilidade, quer por decisão

judicial com efeito *erga omnes* quer por ato da administração pública, a partir de então estará caracterizado o indébito tributário, gerando o direito a que se reporta o artigo 165 do CTN e iniciando a contagem do respectivo prazo decadencial.

Destarte, se por decisão legislativa e entendimento da administração tributária o contribuinte se via obrigado ao pagamento de tributo, a reforma dessa decisão por ato do Poder Judiciário ou por reconhecimento da própria administração tem o efeito de deslocar o termo inicial do pleito à restituição do indébito para data de publicação do mesmo ato.

Assim, a regra geral segundo a qual o prazo decadencial do direito à restituição encerra-se após o decurso de cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário deve ser afastada nas situações envolvendo conflito quando à legitimidade da incidência, em que ocorre declaração de inconstitucionalidade pelo STF da lei em que se fundamentou o gravame ou reconhecimento pela administração tributária da não incidência do tributo, sendo que, nestes casos, é permitida a restituição dos valores pagos ou recolhidos indevidamente em qualquer período pretérito.

Em outras palavras, declarada a inconstitucionalidade - com efeito *erga omnes* - da lei que estabelece a exigência do tributo, ou editado ato da administração tributária que reconheça a sua não incidência, deverá este ser o termo inicial para o início da contagem do prazo decadencial do direito à restituição de tributo recolhido em qualquer exercício pretérito.

É de lavra do ex-Conselheiro José Antonio Minatel, da 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, voto precursor nos Conselhos de Contribuintes a respeito do tema, a seguir parcialmente transcrito:

“O mesmo não se pode dizer quando o indébito é exteriorizado no contexto de solução jurídica conflituosa, uma vez que o direito de repetir o valor indevidamente pago só nasce para o sujeito passivo com a solução definitiva daquele conflito, sendo certo que ninguém poderá estar perdendo direito que não possa exercitá-lo. Aqui, está coerente a 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). Pela estreita similitude, o mesmo tratamento deve ser dispensado aos casos de solução jurídica com eficácia ‘*erga omnes*’, como acontece na hipótese de edição de resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência de exação tributária anteriormente exigida.” (Acórdão nº 108-05.791, sessão de 13/07/1999)

Esse posicionamento encontra-se atualmente pacificado no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme se constata no Acórdão CSRF/01-03.239, de 19 de março de 2001, assim ementado:

“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;

SM

- 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.”

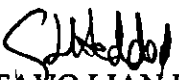
Nos casos em que o Supremo Tribunal Federal julga determinada norma inconstitucional em ação direta de inconstitucionalidade, no âmbito do chamado controle concentrado de constitucionalidade, o termo inicial para a contagem do prazo para restituição dos pagamentos indevidos é a data da publicação do respectivo acórdão, eis que a decisão, nesse caso, tem efeito *erga omnes*.

Por outro lado, quando a norma é declarada inconstitucional pelo STF em sede de recurso extraordinário, com produção de efeitos apenas *inter partes*, é necessária a edição de outro ato que estenda o efeito da decisão do STF a terceiros não envolvidos no processo em que se deu a declaração de inconstitucionalidade, o que no caso do ILL recolhido pelas sociedades por quotas de responsabilidade limitada se deu com a publicação da Instrução Normativa SRF nº 63 de 1997, ocorrida em 25 de julho de 1997, já que a Resolução nº 82 do Senado Federal alcançou apenas as sociedades anônimas.

No caso em tela, o pedido de restituição foi protocolizado pela recorrente, pessoa jurídica constituída sob a forma de sociedade limitada, em 25 de julho de 2002, dentro, portanto, do prazo decadencial de cinco anos que se iniciou em 25 de julho de 1997, com a publicação Instrução Normativa SRF nº 63.

Em face do exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso voluntário para AFASTAR a decadência do direito de pleitear da recorrente e, com vistas a evitar a supressão de instância de julgamento, DETERMINAR à autoridade julgadora de primeira instância que enfrente o mérito, e, a partir daí, dê regular andamento ao processo.

Sala das Sessões, em 24 de janeiro de 2008


GUSTAVO LIAN HADDAD