



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11831.002747/2001-25  
Recurso nº. : 154.740  
Matéria : ILL - Ano(s): 1990  
Recorrente : SPAL INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS S/A  
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ em CAMPINAS - SP  
Sessão de : 18 DE OUTUBRO DE 2007  
Acórdão nº. : 106-16.560

IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – RESTITUIÇÃO DE VALORES REFERENTES AO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - PRAZO DECADENCIAL – Em caso de conflito quanto à inconstitucionalidade da exação tributária, o termo inicial para contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente inicia-se: da publicação do acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIN; da Resolução do Senado que confere efeito *erga omnes* à decisão proferida inter partes em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo ou da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária (CSRF/01-03.239). Se o indébito se exterioriza a partir da declaração de inconstitucionalidade das normas instituidoras do tributo, surge para o contribuinte o direito à sua repetição, independentemente do exercício financeiro em que se deu o pagamento indevido (Entendimento baseado no RE nº 141.331-0, Rel. Min. Francisco Rezek). Na espécie, trata-se de direito creditório decorrente da retirada do dispositivo do artigo 35 da Lei nº 7.713, de 1988, no que diz respeito à expressão “o acionista”, do ordenamento jurídico brasileiro pela Resolução nº 82, do Senado Federal, publicada no DOU de 19/11/1996. Quando se trata de recolhimentos efetuados por sociedades por ação, para que não seja atingido pela decadência, o pedido de reconhecimento do direito creditório deve ter sido apresentado até cinco anos contados da data da publicação da referida Resolução do Senado Federal. Tratando-se de sociedades por quotas de responsabilidade limitada, para que não seja atingido pela decadência, o pedido de reconhecimento do direito creditório deve ter sido apresentado até cinco anos contados da data da publicação da IN SRF nº 63, de 25/07/1997.

Decadência afastada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SPAL INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS S/A.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, AFASTAR a decadência do direito de pedir da recorrente e DETERMINAR a remessa dos autos à DRJ de origem para exame das demais questões, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11831.002747/2001-25  
Acórdão nº : 106-16.560

julgado. Vencidos os Conselheiros Giovanni Christian Nunes Campos e Ana Maria Ribeiro dos Reis que negaram provimento ao recurso para reconhecer a decadência do direito de pedir da recorrente.

  
ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS  
PRESIDENTE

  
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 14 NOV 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ ANTONIO DE PAULA, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, ISABEL APARECIDA STUANI (Suplente convocada), LUMY MIYANO MIZUKAWA e GONÇALO BONET ALLAGE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11831.002747/2001-25  
Acórdão nº : 106-16.560

Recurso nº : 154.740  
Recorrente : SPAL INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS S/A

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de pedido de restituição/compensação, apresentado em 06 de novembro de 2001, referente ao imposto sobre a renda sobre o lucro líquido (ILL), do ano-calendário 1989, exercício 1990, conforme documento de arrecadação federal (DARF) de fl. 18, com a aplicação do índice previsto na taxa SELIC.

2. A autoridade fiscal indeferiu o pedido (fls. 29 a 30), sob a fundamentação de que o direito de o sujeito passivo pleitear a restituição ou compensação do indébito estaria extinto, pois o prazo para repetição de indébitos, inclusive relativos a tributo ou contribuição pagos com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (STF), seria de cinco anos, contados da data da extinção do crédito, nos termos do disposto no Ato Declaratório SRF nº 96, de 26/11/1999.

3. Em contraposição a interessada apresentou manifestação de inconformidade (fls. 39 a 57).

4. Os membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas (SP) acordaram por indeferir a solicitação do contribuinte, em face da decadência do direito de pedir a restituição de possível indébito.

5. Intimado em 09/03/2006, o sujeito passivo, irresignado, interpôs, tempestivamente, recurso voluntário, onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos de defesa:

I - efetuou recolhimentos referentes ao ILL, conforme dispunha a Lei nº 7.713, de 22/12/1988, entretanto, o artigo 35 da referida lei foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal e, em consequência, o Senado Federal suspendeu os

J J



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11831.002747/2001-25  
Acórdão nº : 106-16.560

seus efeitos através da Resolução nº 86, de 19/11/1996, extirpando-o do mundo jurídico, o que transformou os recolhimentos efetuados em indébitos;

II – doutrinadores apontam a necessidade da existência da *actio nata* para que se possa iniciar o prazo prescricional, o que, no caso em tela, surgiu com a publicação da Resolução do Senado Federal nº 86, de 19/11/1996, momento em que nasceu o direito de formalizar sua pretensão de restituição dos valores pagos a título de ILL;

III – portanto, ao contrário do disposto no acórdão de primeira instância, não houve a extinção do direito de pleitear a restituição em questão.

IV – ao final, requer o deferimento *in totum* do pedido de restituição/compensação.

É o Relatório. *J.S.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11831.002747/2001-25  
Acórdão nº : 106-16.560

VOTO

Conselheira ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, Relatora.

O recurso preenche os requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

O dissídio posto nos autos cinge-se ao pleito de que seja acolhida a tese de que os valores recolhidos a título de imposto sobre a renda retido na fonte sobre o lucro líquido (ILL), cuja incidência se deu por determinação do artigo 35 da Lei nº 7.713, de 22/12/1988, sejam considerados indevidos, isto para que seja concedida a restituição de tais valores.

Fundamenta-se a peticionante no argumento de que o dispositivo legal que deu esteio à exação em foco foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, através do RE nº 172.058-1/SC, sendo a referida cobrança suspensa pela Resolução do Senado Federal nº 82, de 19/11/1996, e, posteriormente, a Secretaria da Receita Federal editou a Instrução Normativa SRF nº 63, de 24/07/1997, vedando a constituição dos créditos relativos ao imposto sobre a renda retido na fonte sobre o lucro líquido em relação às sociedades por ações, e, com relação às demais sociedades que não prevêm em seu contrato social a imediata disponibilidade do lucro líquido.

Entretanto, o colegiado julgador de primeira instância refutou o pedido dizendo estar decaído o direito à restituição perpetrada, vez que decorridos mais que cinco anos entre a data do recolhimento do tributo e da protocolização do pedido de restituição.

O dispositivo legal que embasou os recolhimentos aqui discutidos foi o já referido artigo 35 da Lei nº 7.713, de 1988, que tem a seguinte dicção:

*Art. 35. O sócio-quotista, o acionista ou titular de empresa individual ficará sujeito ao imposto de renda na fonte, à alíquota de 8% (oito por cento),*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11831.002747/2001-25  
Acórdão nº : 106-16.560

*calculada com base no lucro líquido apurado pelas pessoas jurídicas na data do encerramento do período base.*

Entretanto o Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento pelo Supremo Tribunal Federal do RE nº 172.058-1/SC, reconheceu a inconstitucionalidade do artigo 35 da Lei nº 7.713, de 1988, no que diz respeito à expressão "o acionista" nele contida. Posteriormente, o Senado Federal fez publicar a Resolução nº 82, em 19/11/1996, que suspende a execução do referido artigo 35 da Lei nº 7.713, de 1988, no que diz respeito à expressão "o acionista" nele contida, retirando-o do mundo jurídico.

Trata-se a empresa em questão de sociedade por ações, e tal fato, somado ao expurgo da exação em questão, quando se tratar de acionista, pela Resolução do Senado Federal nº 82, em 19/11/1996, é de fundamental importância para a determinação do *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial para o pedido de restituição do tributo indevido.

A contagem do prazo para pleitear a restituição de possíveis tributos pagos a maior, que entendemos trata-se de decadência, deve obedecer às regras do artigo 168, I, do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

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

*I – nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário.*

*II - na hipótese do inciso III do art.165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.*

Por sua vez, o artigo 165 do mesmo diploma legal determina:

*Art. 165 - O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do art. 162, nos seguintes casos:*

*I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11831.002747/2001-25  
Acórdão nº : 106-16.560

*II – erro na identificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento.*

*III – reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.*

Da leitura dos dispositivos legais trazidos à colação bem se pode concluir não haver dispositivo específico para tratar da restituição de indébito quando tal fato decorra de declaração de inconstitucionalidade de norma superveniente ao pagamento.

Em voz quase geral, há o entendimento de que não se deve ter tal caso como um simples pagamento indevido e se contar o prazo para exercício do direito de reclamar o indébito após cinco anos da data do pagamento. Isto porque, certamente, o pronunciamento definitivo do Poder Judiciário sobre a situação da norma frente à Constituição dificilmente se dará em prazo inferior a cinco anos.

Diante de tais situações fáticas, a Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda tem entendido que, embora o Código Tributário Nacional estabeleça que o prazo para pleitear a restituição seja sempre de cinco anos, o *dies a quo* da contagem deve ser considerado de acordo com cada situação jurídica.

Determina o inciso III, do artigo 165 do Código Tributário Nacional que o prazo decadencial somente se inicia a partir da decisão. Na espécie, embora inexistindo decisão condenatória, houve a discussão quanto à constitucionalidade da lei que instituiu o tributo, ou seja, tem-se presente situação jurídica conflituosa quanto ao tributo recolhido. Pois, como consequência imediata, determinada pela exigência de segurança e aplicabilidade do ordenamento jurídico, a retirada da norma eivada do vício de inconstitucionalidade produziu efeitos *ex tunc*. Assim, tudo passa a ocorrer como se a norma eivada do vício da inconstitucionalidade não houvesse existido.

Não veicula o diploma legal a previsão específica para os casos de declaração de inconstitucionalidade de lei, tal hipótese guarda grande similitude com o disposto no artigo 165, III, do Código Tributário Nacional, pelo que, para as situações jurídicas conflituosas, o prazo do artigo 168 do Código Tributário Nacional deve ser contado a partir do momento em que o conflito é sanado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11831.002747/2001-25  
Acórdão nº : 106-16.560

Com efeito, no caso que ora se discute, o prazo decadencial deve se iniciar da data da publicação da Resolução do Senado Federal nº 82, de 19/11/1996, quando a declaração de inconstitucionalidade do artigo 35 da Lei 7.713, de 1988, passou a ter efeito para todas as empresa constituídas sob a forma de sociedade por ações, como é o caso da requerente.

Isto porque, antes do reconhecimento da improcedência do tributo, tanto a Administração Tributária quanto o sujeito passivo agiram sob a presunção de ser legítima a exação. Entretanto, reconhecida a inexigibilidade do tributo por ato que retira do mundo jurídico a norma que o impõe, surge para o contribuinte o direito ao não recolhimento do tributo, como também a repetição aos valores recolhidos indevidamente. A partir deste momento devem ser considerados os prazos para pleitear a restituição deste indébito.

Esse parece ser o único critério lógico que permite harmonizar as diferentes regras de contagem de prazo previstas nos artigos 168 e 165 do Código Tributário Nacional, sendo esta a mesma linha em que já se pronunciou o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 137.689/PE, em que foi relator o Ministro Néri da Silveira (DJ 16/06/1995), em julgado assim ementado:

*Recurso Extraordinário. Empréstimo compulsório. Decreto-Lei nº 2288/1986. Incidência na aquisição de veículos automotores. Inconstitucionalidade das normas instituidoras do empréstimo compulsório, na hipótese referida. RE nº 121.336 - CE. 2. Declarada a inconstitucionalidade das normas referentes ao empréstimo compulsório, tem o contribuinte direito a repetição do indébito, independentemente do exercício financeiro em que se deu o pagamento indevido. Precedentes das Turmas. 3. Recurso Extraordinário não conhecido. (grifamos)*

Assim, o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, corroborado pelo pronunciamento do Pretório Excelso, no RE nº 137.689/PE, muito bem se aplica à espécie dos autos, pelo que o acato e tomo como fundamento para me posicionar no sentido de que o prazo decadencial ara a repetição do indébito tratado nos autos deve ter seu *dies a quo* como 19/11/1996, vez que a norma do artigo 35 da Lei nº 7.713, de 1988, foi retirada do ordenamento jurídico brasileiro pela Resolução nº 82, do Senado Federal, publicada no DOU de 19/11/1996.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11831.002747/2001-25  
Acórdão nº : 106-16.560

*In casu*, o pedido de restituição foi protocolizado em 06 de novembro de 2001, portanto, antes de transcorridos os cinco anos da data da Resolução do Senado Federal nº 82, pelo que entendo não ter ocorrido a decadência do direito à restituição pleiteada.

Diante do entendimento aqui expressado, observa-se dos autos que a autoridade preparadora não analisou a pertinência do pedido indeferindo-o tendo por caduco o direito à restituição, como também o colegiado julgador de primeira instância resolveu conhecer a impugnação apresentada e julgar improcedente a solicitação, face à decadência do direito de repetição dos indébitos pleiteados, o que implicou em que a matéria de mérito 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.

Isto porque a restituição se sujeita à averiguação da impropriedade do pagamento efetuado, frente às normas aplicáveis. E, na espécie, há que ser averiguado se o sujeito passivo enquadra-se nas exigências veiculadas pelas normas que reconheceram ser indevida a exação em questão, principalmente no sentido de verificar se não houve a disponibilidade, econômica ou jurídica, aos sócios cotistas, do lucro líquido apurado sobre o qual recaiu o tributo pleiteado.

Destarte, voto para afastar a decadência do direito de pleitear a restituição pretendida, devendo os autos retornar à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas (SP), para que se pronuncie quanto ao cabimento do pedido.

Sala das Sessões - DF, em 18 de outubro de 2007. 

  
ANA NEVILLE OLÍMPIO HOLANDA