



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº 13707.002399/2001-47
Recurso nº 102-151.257 Especial do Procurador
Matéria IRF/ILL
Acórdão nº 9304-00.086
Sessão de 03 de março de 2009
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado GLOBEX UTILIDADES S.A.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 1991, 1992, 1993

ILL. 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. Não tendo transcorrido lapso de tempo superior a cinco anos entre a data de publicação da Resolução nº 82 do Senado Federal (DO 19/11/1996), que suspendeu a execução do art. 35 da Lei n. 7.173/1988 relativamente às sociedades anônimas, 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.

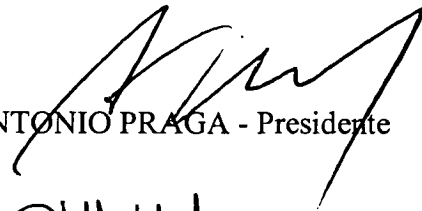
Recurso Especial Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, CONHECER do recurso especial, vencida a Conselheira Ana

54
1

Maria Ribeiro dos Reis e, no mérito, por unanimidade de votos, **NEGAR** provimento ao recurso especial.


ANTONIO PRAGA - Presidente


GUSTAVO LIAN HADDAD – Relator

Formalizado em: **06 OUT 2009**



Participaram do presente julgamento os Conselheiros: **Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Ana Maria Ribeiro dos Reis, Gonçalo Bonet Allage, Nelson Mallmann, Gustavo Lian Haddad, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho e Antonio Praga.**

Relatório

O presente processo decorre de pedido de restituição do **Imposto sobre o Lucro Líquido - ILL** referente aos exercícios de 1992 a 1994, anos-calendário de 1991 a 1993, em decorrência da declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal do artigo 35 da Lei nº 7.713/1988.

A Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, ao apreciar o recurso voluntário interposto pelo contribuinte, exarou o acórdão nº 102-48.485, que se encontra às fls. 95/106, cuja ementa é a seguinte:

“ILL – PEDIDO DE RESTITUIÇÃO – PRAZO – DECADÊNCIA – O prazo para pedir a restituição de indébito decorrente de inconstitucionalidade da lei tem como marco inicial de contagem a data em que estendidos erga omnes os efeitos da decisão judicial de referência.

Preliminar afastada.

Recurso parcialmente provido.”

A anotação do resultado do julgamento indica que a Câmara, por unanimidade de votos, afastou a preliminar de ilegitimidade ativa e deu provimento parcial ao recurso para afastar a decadência do direito de pedir a restituição do contribuinte e determinar a remessa dos autos à DRJ de origem para análise do pedido.

Intimada do acórdão em 13/12/2007 (fls. 107), a Fazenda Nacional interpôs recurso especial de divergência às fls. 110/117, em que alegou, em apertada síntese:

- a) Divergência entre a decisão proferida no presente processo, formalizada por meio do v. acórdão recorrido e o acórdão 302-35782;*
- b) Que o v. acórdão negou vigência aos artigos 168, inciso I, e 165, inciso I, ambos do CTN, que tratam da contagem do prazo decadencial na repetição de indébito; e*
- c) Que a interpretação constante no v. acórdão afronta ao entendimento manifestado pelo Parecer PGFN/CAT nº1538/99 e no Ato Declaratório SRF 96/99.*

Nos termos do Despacho nº 102-O.123/2008 (fls. 145/146) da Presidência da Segunda Câmara o recurso especial foi admitido.

Intimado da decisão que deu seguimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional em 11/04/2008 (fls. 147vº) o contribuinte apresentou suas contra-razões de fls. 148/168.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro GUSTAVO LIAN HADDAD, Relator

Inicialmente, verifico que a divergência jurisprudencial que autoriza a interposição de recurso especial pela Fazenda Nacional com relação a esta matéria está caracterizada pelo confronto entre a decisão recorrida e o acórdão nº 302-35782, sendo que este último determinou a aplicação do prazo de decadência constante do artigo 168, inciso I, do CTN em situação análoga, envolvendo restituição de tributo pago ao amparo de lei declarada inconstitucional e posteriormente suspensa por Resolução do Senado Federal, afastada em decisão erga omnes do Supremo Tribunal, ou com não tributação reconhecida pela própria administração fiscal ou pelo legislador (Lei n. 10.522/2002, art. 18).

Dessa forma, o Recurso Especial da Fazenda Nacional cumpre os pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido.

A discussão no presente recurso é conhecida nesta Câmara Superior. Trata-se de verificar se o contribuinte decaiu ou não do direito de requerer a restituição do ILL declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

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 os recolhimentos indevidos (a data do último recolhimento, a título exemplificativo, se deu em 16 de fevereiro de 1993) e a apresentação do pedido de restituição, protocolizado em 11 de outubro de 2001.

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 vênua, 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.

SM

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;

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 anônimas se deu com a publicação da Resolução do Senado Federal nº 82 de 1996,

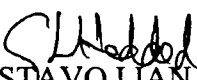
5/11

ocorrida em 19 de novembro de 1996, sendo este o termo inicial para a contagem do prazo decadencial para fins de restituição do imposto indevidamente cobrado.

No caso em tela, o pedido de restituição foi protocolizado pela contribuinte, pessoa jurídica constituída sob a forma de sociedade anônima, em 11 de outubro de 2001, dentro, portanto, do prazo decadencial de cinco anos que se iniciou em 19 de novembro de 1996, com a publicação da Resolução nº 82 do Senado Federal.

Ante o exposto, NEGOU PROVIMENTO ao recurso especial e determino o retorno dos autos à DRF para análise do pedido.

Sala das Sessões, em 03 de março de 2009.


GUSTAVO LIAN HADDAD

