

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13807.012783/2001-20
Recurso nº. : 135.923
Matéria : IRF – Ano(s): 1990 a 1992
Recorrente : AIRLIQUIDO COMERCIAL LTDA. (ANTERIORMENTE DENOMINADA
AIR LIQUIDE BRASIL LTDA. E OXIGÊNIO DO BRASIL S.A.)
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I
Sessão de : 16 de junho de 2004
Acórdão nº. : 104-20.011

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
Resolução do Senado que suspende a execução da norma legal declarada
inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, ou da data de ato da
administração tributária que reconheça a não incidência do tributo.
Permitida, nesta hipótese, a restituição ou compensação de valores
recolhidos indevidamente em qualquer exercício pretérito. Desta forma, não
tendo transcorrido, entre a data da Resolução n.º 82, de 1996, do Senado
Federal que suspende a execução da norma legal declarada inconstitucional
pelo Supremo Tribunal 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.

IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - ART. 35 DA LEI N.º 7.713, DE
1988 - SOCIEDADES ANÔNIMAS - DECLARAÇÃO DE
INCONSTITUCIONALIDADE PELO STF - A suspensão, em parte, pelo
Senado Federal, através da Resolução n.º 82, de 1996, da execução da Lei
n.º 7.713, de 29 de dezembro de 1988, declarada inconstitucional pelo STF,
no que diz respeito a expressão "o acionista" contida no seu artigo 35, retira
do mundo jurídico o Imposto sobre Lucro Líquido (ILL) para as sociedades
anônimas, configurando inexistência de fato gerador.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
AIRLIQUIDO COMERCIAL LTDA. (ANTERIORMENTE DENOMINADA AIR LIQUIDE
BRASIL LTDA E OXIGÊNIO DO BRASIL S.A).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13807.012783/2001-20
Acórdão nº. : 104-20.011

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa (Relator), que negava provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Nelson Mallmann.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 13 AGC 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, MEIGAN SACK RODRIGUES, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR e REMIS ALMEIDA ESTOL.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13807.012783/2001-20
Acórdão nº. : 104-20.011
Recurso nº. : 135.923
Recorrente : AIRLIQUIDO COMERCIAL LTDA. (ANTERIORMENTE DENOMINADA
AIR LIQUIDE BRASIL LTDA E OXIGÊNIO DO BRASIL S.A)

RELATÓRIO

AIRLIQUIDO COMERCIAL LTDA. (ANTERIORMENTE DENOMINADA AIR LIQUIDE BRASIL LTDA E OXIGÊNIO DO BRASIL S.A), contribuinte inscrito no CNPJ/MF sob o nº 60.830.296/0001-08, inconformada com a decisão de primeiro grau de fls. 210/219, prolatada pela DRJ/São Paulo – SP I, recorre a este Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 221/237.

A empresa, acima identificada, pleiteou junto à Delegacia da Receita Federal de Assuntos Tributários – DERAT/SP a restituição de valores recolhidos no período de 30/04/1991 a 30/12/1992, a título de Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido – ILL, conforme cópias de DARF que junta aos autos às fls. 47/50, com fundamento na declaração de inconstitucionalidade parcial do art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988 pelo Supremo Tribunal Federal – STF, tendo o Senado Federal expedido a Resolução nº 82, de 1996 que suspendeu a execução do dispositivo legal quanto à expressão "o acionista".

A DERAT/São Paulo não tomou conhecimento do pedido sob o fundamento de que teria decaído o direito de o contribuinte pleitear a restituição do indébito, conforme disposto no art. 168, I, do Código Tributário Nacional e Ato Declaratório SRF nº 96, de 1999, segundo o qual o termo inicial de contagem do prazo quinquenal para pleitear a restituição teria como termo inicial a data da extinção do crédito tributário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13807.012783/2001-20
Acórdão nº. : 104-20.011

Irresignada, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade de fls. 157/170, onde alegava em síntese, que a contagem do prazo decadencial para pedir a restituição do indébito deve ser a data da publicação da decisão do Supremo Tribunal Federal – STF que declarou a inconstitucionalidade da lei ou, ainda, da data da publicação da Resolução do Senado que suspendeu a execução da lei declarada inconstitucional.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo – DRJ/São Paulo - SP I indeferiu a solicitação nos termos da ementa a seguir reproduzida:

"Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF

Período de apuração: 01/01/1990 a 31/12/1992

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, contados da data da extinção do crédito tributário.

Solicitação Indeferida."

Não se conformando com a decisão de primeiro grau, a contribuinte recorre a este Conselho, nos termos da petição de fls. 221/237.

Preliminarmente, o recorrente acusa o despacho decisório que denegou o pedido de estar eivado de vício formal. Argumenta que a própria Secretaria da Receita Federal, por meio do Parecer nº 58/98 reconheceu que a contagem do prazo decadencial, em casos como este, começa a fluir a partir do momento em que o direito é exercitável.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13807.012783/2001-20
Acórdão nº. : 104-20.011

Relata a recorrente que a Procuradoria da Fazenda Nacional elaborou o Parecer PGFN/CAT nº 1.538/99, onde concluía, diferentemente do Parecer da Cosit, que o termo inicial de contagem do prazo em questão seria a data da extinção do crédito tributário e que, em decorrência do parecer da PGFN, o Secretário da Receita Federal fez publicar o Ato Declaratório 96/99, tomando por base as conclusões deste parecer.

Alega, entretanto, a recorrente, invocando a doutrina de Hely Lopes Meireles e Celso Antonio Bandeira de Mello, que tal conclusão viola as regras insculpidas no artigo 37 da Constituição e, ainda, a disposição contida no art. 2º da Lei nº 9.784, de 2001, os quais tratam dos princípios a que a Administração Pública deve obedecer.

Conclui daí que o Ato Declaratório SRF nº 96/99 padece de inconstitucionalidade e de ilegalidade, em virtude de não obediência ao "Princípio da Moralidade Pública".

No mérito, após transcrever os artigos 165 e 168 do CTN, afirma o contribuinte não haver dúvida de que tem direito de pedir restituição de tributo ou contribuição pago a maior e que o prazo para formalizar esse pedido é de cinco anos.

Como, no caso, a publicação da Resolução do Senado Federal ocorreu em 22/11/1996, data que deve ser o marco inicial para a contagem do prazo decadencial, o pedido de restituição poderia ser entregue até 22/11/2001 e, portanto, o pedido foi formalizado tempestivamente (16/11/2001).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13807.012783/2001-20
Acórdão nº. : 104-20.011

Cita em socorro de sua tese jurisprudência do Conselho de Contribuinte (Ac. CSRF/01-03.239, Ac. 202-13852, Ac. 202-12825) e do Superior Tribunal de Justiça (Resp. nº 43.995 – 5 RS).

Ante o exposto, pede seja julgado procedente o pedido de restituição.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized initial 'B' followed by a series of loops and a long horizontal stroke extending to the right.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13807.012783/2001-20
Acórdão nº. : 104-20.011

VOTO VENCIDO

Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido.

Como ficou claro do relatório, o cerne da questão a ser examinada diz respeito ao termo inicial de contagem do prazo para que a contribuinte pudesse pleitear a restituição de supostos indébitos, em decorrência de decisão do Supremo Tribunal Federal – STF que declarou a inconstitucionalidade do artigo 35 da Lei nº 7.713, de 1988, no que diz respeito à expressão "o acionista" e da resolução do Senado Federal que suspendeu a execução do dispositivo legal quanto a essa expressão.

As posições a respeito da matéria estão bem definidas. Há os que, como a recorrente, defendem que só começa a fluir o prazo a partir da resolução do Senado Federal; há outros, por sua vez, que entendem que esse prazo começa a fluir da data da extinção do crédito tributário, conforme foi fixado no Código Tributário Nacional, no art. 168, I.

Filio-me a essa segunda corrente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13807.012783/2001-20
Acórdão nº. : 104-20.011

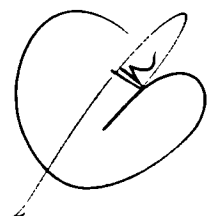
Inicialmente, não me impressionam as alegações trazidas pela recorrente de que a adoção do termo inicial previsto no artigo 168, I do CTN implicaria em violação ao princípio da moralidade ou da lealdade, que devem orientar a Administração Pública.

Não me parece que haja violação aos princípios da moralidade e da lealdade por parte da Administração quando esta observa um limite temporal, previamente fixado em lei complementar, para acolher perdidos de restituição de indébitos, ainda que referentes a tributos ou contribuições exigidos com base em lei posteriormente declarada inconstitucional, pois, no caso, está-se a dar precedência a um outro princípio, o da segurança jurídica.

Não é por outro motivo que a legislação estabelece um limite temporal para que os contribuintes possam exercer o direito de pleitear a restituição de eventuais indébitos, do mesmo modo como estabelece um limite para que a Administração possa formalizar a exigência de crédito tributário pelo lançamento. Isto é, vencido o prazo fixado na legislação, não mais se acolherá pedido de restituição de indébito, mesmo reconhecendo-se, em tese, a existência deste. Vale dizer, a observância de um prazo final, de um limite temporal, para que o contribuinte exerça o direito de pleitear a restituição tem precedência sob o fato de que o contribuinte efetivamente pagou tributo ou contribuição a maior ou indevidamente.

O que se valoriza, nesses casos, em detrimento do fato de que o contribuinte pagou um tributo que não devia, vale repetir, é a segurança jurídica.

Ora, não se tem um limite temporal previamente estabelecido quando não se conhece, também previamente, o termo inicial de contagem deste prazo, isto é, este fica a depender de evento futuro e incerto.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13807.012783/2001-20
Acórdão nº. : 104-20.011

A prevalecer a tese defendida pela recorrente, seria possível o pleito de restituição de supostos indébitos dez, vinte, cinqüenta anos depois. Ou seja, esse prazo seria indefinido. Vale dizer, não se teria um termo final previamente estabelecido para que a Fazenda Pública pudesse ser demandada com pedidos de restituição o que, definitivamente, a meu juízo, se opõe frontalmente ao princípio da segurança jurídica.

Nesse sentido, não vejo porque distinguir o fato de o suposto indébito originar-se da declaração de inconstitucionalidade da lei que instituiu a exação de qualquer outra hipótese de existência de pagamento a maior ou indevido de tributo ou contribuição. E o Código Tributário Nacional, no seu artigo 168, I, sabiamente, não fez essa distinção.

Vale ressaltar que a Constituição Federal expressamente remeteu à lei complementar a tarefa de fixar o prazo prescricional e decadencial em matéria tributária e que o Código Tributário Nacional, recepcionado pela Carta de 1988 como lei complementar, no seu artigo 168, estabeleceu esse prazo e seu termo inicial para os casos de pedido de restituição de indébito.

Eis os dispositivos acima mencionados, *verbis*:
Constituição Federal

"Art. 146 – Cabe à lei complementar:
(...)

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;
(...)"

Lei nº 5.172, de 1966:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13807.012783/2001-20
Acórdão nº. : 104-20.011

"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, na data da extinção do crédito tributário;

II – na hipótese do inciso III do art. 165, na 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."

O artigo 156, por sua vez, estabeleceu as hipóteses de extinção do crédito tributário, a saber:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I – o pagamento;

II – a compensação;

III – a transação;

IV – a remissão;

V – a prescrição e decadência;

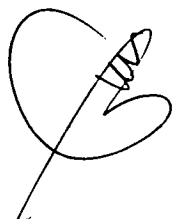
VI – a conversão de depósito em renda;

VII – o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no art. 150 e seus §§ 1º e 4º;

VIII – a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do art. 164;

IX – a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;

X – a decisão judicial passada em julgado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13807.012783/2001-20
Acórdão nº. : 104-20.011

Parágrafo único. A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos arts. 144 e 149."

Vale repisa que o artigo 168, acima transcrito, não excepcionou situações particulares como, por exemplo, a circunstância de que o indébito decorreu de declaração de inconstitucionalidade da lei que instituiu a exação. E se não o fez é porque do ponto de vista da segurança jurídica, valor que a norma busca proteger, não faz diferença a forma como se originou o indébito.

No presente caso, conforme já relatado, cuida-se de pedido de restituição de ILL pago pelo contribuinte nos anos de 1991 e 1992 tendo sido posteriormente declarada a inconstitucionalidade da exigência dessa contribuição relativamente à Requerente. Esta protocolizou o pedido de restituição em 16/11/2001, transcorridos, portanto, cerca de dez anos da extinção dos referidos créditos tributários. A meu juízo, portanto, por tudo o que foi acima exposto, o pedido foi formulado quando já ultrapassado o prazo legal em que podia ser pleiteada a restituição.

Ante todo o exposto, VOTO no sentido negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões (DF), em 16 de junho de 2004


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13807.012783/2001-20
Acórdão nº. : 104-20.011

VOTO VENCEDOR

Conselheiro NELSON MALLMANN, Redator-designado

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

Defende o Conselheiro Relator a tese da regra geral segundo a qual o direito de o contribuinte pleitear a restituição de indébito extingue-se no decurso do prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário.

Da análise dos autos se verifica que a discussão do presente litígio gira em torno de restituição de Imposto sobre o Lucro Líquido (ILL), 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.

Nota-se, ainda, que a requerente entende que os pagamentos do Imposto Sobre o Lucro Líquido que foram realizados com o fulcro no disposto no art. 35 da Lei n.º 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 contiver cláusulas específicas de distribuição de lucros no encerramento do exercício social,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 13807.012783/2001-20
Acórdão n.º : 104-20.011

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 n.º 7.713, de 1988, pelo Supremo Tribunal Federal, cuja eficácia, em certas situações, foi suspensa pela Resolução do Senado Federal n.º 82/96, em 18/11/96, entende a requerente que está enquadrado numa das situações em que a lei foi declarada inconstitucional, já que a sua sociedade, à época do fato, estava 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 n.º 82, qual seja 18/11/96.

É sabido, que o Pleno do Supremo Tribunal Federal ao se manifestar no julgamento do RE n.º 172.058/SC, tendo como Relator o Ministro Marco Aurélio, declarou que em certas situações o artigo 35 da Lei n.º 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 n.º 7.713/88, artigo 35.

I – No tocante ao acionista o art. 35 da Lei n.º 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 concenente ao sócio-quotista, o citado art. 35 da Lei n.º 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:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 13807.012783/2001-20
Acórdão n.º : 104-20.011

“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 n.º 7.713/88, declarar a inconstitucionalidade da alusão a “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 7.713/88, para as sociedades anônimas, já que a distribuição de lucros depende, principalmente, da manifestação da assembléia 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.

Ora, a declaração de inconstitucionalidade da lei instituidora de um tributo altera a natureza jurídica dessa prestação pecuniária, que, retirada do âmbito tributário, passa a ter natureza de indébito, ou seja, a lei declarada inconstitucional desaparece do mundo jurídico, como se nunca tivesse existido.

Da análise dos autos, dá para se concluir que o requerente estaria enquadrado na situação de exceção já que a época dos fatos era sociedade anônima.

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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13807.012783/2001-20
Acórdão nº. : 104-20.011

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 é 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.

Entretanto, no caso dos autos, se faz necessário um exame mais detalhado da matéria. Assim, 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 pelo requerente eram pertinentes, já que em cumprimento de ordem legal. Em outras palavras quer dizer que, antes do reconhecimento da improcedência do imposto, o suplicante agiu 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, em 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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13807.012783/2001-20
Acórdão nº. : 104-20.011

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 da própria administração, tem o efeito de tornar o termo inicial do pleito à restituição do indébito a 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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 13807.012783/2001-20
Acórdão n.º : 104-20.011

Desta forma, no caso em litígio, não tenho dúvidas em afirmar que somente a partir da publicação da Resolução do Senado n.º 82 (18/11/96) surgiu o direito do 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 n.º 82, foi publicada em 18/11/96. Como se vê o pedido de restituição de fls. 01 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.

Desta forma o início da contagem do prazo decadencial, para a restituição dos valores recolhidos indevidamente a título de ILL, na modalidade determinada pelo artigo 35 da Lei n.º 7.713, de 1988, teve início em 18 de novembro de 1996, e, conseqüentemente, teve seu término em 18 de novembro de 2001, após transcorridos cinco anos da publicação da resolução do Senado Federal que reconheceu o caráter indevido da exação tributária.

Assim, sabendo que a requerente protocolizou seu Pedido de Restituição em 16 de novembro de 2001, dentro do prazo decadencial para a restituição dos valores recolhidos indevidamente, é de se concluir que tem direito à restituição dos valores indevidamente recolhidos.

Quanto a matéria de mérito em si, é sabido, como já foi dito anteriormente, que o Pleno do Supremo Tribunal Federal ao se manifestar no julgamento do RE n.º

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 13807.012783/2001-20
Acórdão n.º : 104-20.011

172.058/SC, tendo como Relator o Ministro Marco Aurélio, declarou que em certas situações o artigo 35 da Lei n.º 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 n.º 7.713/88, artigo 35.

I – No tocante ao acionista o art. 35 da Lei n.º 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 n.º 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 n.º 7.713/88, declarar a inconstitucionalidade da alusão a “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 7.713/88, para as sociedades anônimas, já que a distribuição de lucros depende, principalmente, da manifestação da assembléia geral, bem como para as sociedades por

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13807.012783/2001-20
Acórdão nº. : 104-20.011

quotas de responsabilidade limitada, quando não há, no contrato social, cláusula para a destinação e distribuição do lucro apurado.

Esse entendimento do mais alto órgão do Poder Judiciário, estabelecendo a inconstitucionalidade do dispositivo em questão importa em reconhecer que o imposto sobre o lucro líquido, nunca existiu para estas empresas, e nunca poderiam ser exigidos, já que o valor jurídico de um ato inconstitucional é desprovido de qualquer eficácia no pleno de direito, não produzindo qualquer efeito desde a sua origem, conforme pacífico entendimento do Supremo Tribunal Federal (ADIN n.º 1.434/SP - DJU em 22/11/96 e ADIQUO n.º 652/MA - DJU em 02/04/93).

Declarada pelo Supremo Tribunal Federal - seja em Ação Direta, seja incidentalmente em qualquer outro processo - a inconstitucionalidade de Lei, tal declaração passa imediatamente a ter validade para todos os cidadãos, por se tratar de decisão final, irrecorrível e imutável.

Ora, se várias ações foram propostas por contribuintes contra a Fazenda Nacional, objetivando a devolução do imposto sobre o lucro líquido e o Supremo Tribunal Federal declarou a não procedência da cobrança deste imposto, em certas situações, tal declaração passa imediatamente a ter validade para todos os cidadãos, por se tratar de decisão final, irrecorrível e imutável, ou seja, estas decisões são insusceptíveis de alteração, uma vez que não cabem embargos infringentes, porque não são julgados proferidos em apelação ou em ação rescisória, nem embargos de divergência.

Assim, não há dúvida que ações que versem sobre o mesmo tema, a decisão do Supremo Tribunal Federal será a mesma.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 13807.012783/2001-20
Acórdão n.º : 104-20.011

Já não há mais como se manter tal ônus para o requerente, primeiro porque a Corte Máxima já se pronunciou pela inconstitucionalidade da matéria em questão e, de outro lado o próprio Conselho de Contribuintes já vem acolhendo a tese esposada pelo STF, por razões de economia processual, excluindo estas empresas do campo de incidência do artigo 35 da Lei n.º 7.713/88.

Do exposto, observa-se que não só na esfera judicial foi acolhida a tese de não incidência, mas também já na própria esfera administrativa, o que, inclusive, redundaria em economia processual, pois evita o recurso dos contribuintes ao Judiciário para haver seus direitos.

O despacho proferido pelo ilustre Desembargador Federal - Juiz Hermenito Dourado - Presidente do Egrégio Tribunal Federal da 1ª Região, que, em sede de Recurso Especial no Processo n.º 92.01.21817-6, contra os argumentos da Fazenda Pública sobre os efeitos das decisões INTER PARTES ou ERGA OMNES, e mais o disposto no art. 52, inciso X, da Constituição Federal, publicado no Diário da Justiça da União de 12 de novembro de 1993, dispensa qualquer comentário a respeito da vinculabilidade das decisões terminativas do Colendo Supremo Tribunal Federal "in verbis":

"Por outro lado, embora em nosso sistema jurídico a jurisprudência não obrigue além dos limites objetivos e subjetivos da coisa julgada, sem vincular os Tribunais inferiores aos julgamentos dos Tribunais Superiores, em casos semelhantes ou análogos, os precedentes desempenham, nos Tribunais ou na Administração, papel de significativo relevo no desenvolvimento do Direito. É usual, apesar de desobrigados, os juizes orientarem suas decisões pelo pronunciamento reiterado e uniforme dos Tribunais Superiores. A própria Administração Federal, através do seu órgão próprio - a antiga Consultoria Geral da República -, tem reafirmado ao longo dos tempos o posicionamento de que a orientação administrativa não há de estar em conflito com a jurisprudência dos Tribunais em questão de direito."

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13807.012783/2001-20
Acórdão nº. : 104-20.011

Oportuno se faz transcrever o ensinamento lapidar de LEOPOLDO CÉSAR DE MIRANDA LIMA FILHO, Consultor- Geral da República, no período de 20/10/60 a 06/02/61, recomendando não prosseguisse o Poder Executivo "a vogar contra a torrente de decisões judiciais" - Parecer C-15, de 13/12/63:

"O precedente não obriga a decisão igual, mas apenas a insinua; não impõe a sua observância em casos análogos ou semelhantes se evidente a sua desconformidade com a lei. Ao aplicador da lei, administrador ou juiz, corre o dever de catar-le respeito, que não às decisões proferidas em hipóteses iguais non exemplis sed legibus judicandum est.

Sem dúvida, os precedentes, administrativos ou judiciários, devem-se ter em conta, como subsídio prestimoso, no exame de casos semelhantes, merecendo considerados os argumentos, os raciocínios que deram na conclusão que expressam ou sintetizam. Não se hão de desprezar sem razões sérias, meditadas. Ainda que reiterados, constantes, devem considerar-se, sim, mas não se obedecer cegamente, e menos se ver com força de obrigar, de afastar a variação criteriosa e fundamentada da orientação que espelham. Se expressam errônea compreensão da lei, forçoso será abandoná-los para lhe restabelecer o império.

Não dão, à mente que emprestam à lei, o condão de infalibilidade, o selo de irrecorribilidade.

...

O Poder Judiciário não decide sobre as conseqüências ou efeitos possíveis de uma lei considerada em abstrato, mas exclusivamente em face do caso individual levantado ao seu exame. Declara a lei entre as partes; aplica-se no caso concreto, definido. Daí que os preceitos estabelecidos no julgado se circunscrevem aos litigantes para os quais a sentença "terá força de lei nos limites das questões decididas" (art. 287 do Código de Processo Civil).

A decisão judicial em dado pleito, portanto, ainda que do Pretório Máximo, não obriga a Administração além do seu exato cumprimento em relação àquele ou àqueles que o suscitaram. Apesar dela, quando chamada a decidir hipóteses iguais, em que outros os interessados, livre será de permitir na orientação adotada, em que pede a opinião contrária do Poder Judiciário.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 13807.012783/2001-20
Acórdão n.º : 104-20.011

Ante um ou alguns raros julgados, salvo se convencida do acerto, da excelência dos seus fundamentos, a lhe recomendarem adote a orientação judicial, abandonando a que esposaram até então, razão inexistirá para ceder a Administração no sentido que emprestou à lei, passando a perfilhar, ao decidir casos iguais, o que lhe deu o Poder Judiciário. Muito ao contrário, deve insistir no seu ponto de vista, recorrendo, inclusive, aos meios que lhe propiciam as leis para tentar fazê-lo vitorioso nos tribunais.

Se, entanto, através de sucessivos julgamentos, uniformes, sem variação de fundo, tomados à unanimidade ou por significativa maioria, expressam os Tribunais a firmeza de seu entendimento relativamente a determinado ponto de direito, recomendável será não renita a Administração, em hipóteses iguais, em manter a sua posição, adversando a jurisprudência solidamente firmada.

Teimar a Administração em aberta oposição a norma jurisprudencial firmemente estabelecida, consciente de que seus atos sofrerão reforma, no ponto, por parte do Poder Judiciário, não lhe renderá mérito, mas desprestígio, por sem dúvida. Fazê-lo será alimentar ou crescer litígios, inutilmente, roubando-se, e à Justiça, tempo utilizável nas tarefas ingentes que lhes cabem como instrumento da realização do interesse coletivo."

A citada decisão do Supremo Tribunal Federal interpretou, em caráter definitivo, a legislação vigente sobre a matéria de que trata da inconstitucionalidade do artigo 35 da Lei n.º 7.713, 1988, em certas situações, de modo que, adotar a decisão antes referida, não caracteriza a extensão dos efeitos da mesma contrários à orientação estabelecida pela administração a que se refere o art. 1º do Decreto n.º 73.529, de 1974. Adotar a decisão do STF, significa, apenas, interpretar a lei na conformidade da interpretação dada pelo mais alto tribunal do País.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13807.012783/2001-20
Acórdão nº. : 104-20.011

Assim, na esteira considerações acima expostas e por ser de justiça, voto no sentido de dar provimento ao recurso para reconhecer o direito à restituição/compensação do imposto sobre o lucro líquido – ILL, indevidamente recolhido, sendo que cálculo do “quantum” a ser restituído/compensado será efetuado pela autoridade executora do presente acórdão.

Sala das Sessões - DF, em 16 de junho de 2004



NELSON MALLMANN