



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 13811.001922/00-41
Recurso nº 151.624 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-01.074 – 2ª Turma
Sessão de 21 de setembro de 2010
Matéria ILL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado DANONE S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 1990, 1991, 1992, 1993

ILL. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. DIES A QUO.

Somente após a Instrução Normativa SRF nº 63, de 24/07/97 que reconheceu o direito creditório é que se formou o indébito e, portanto, iniciou-se o prazo prescricional para sua repetição, "*dies a quo*".

Recurso especial negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Elias Sampaio Freire (Relator), Giovanni Christian Nunes Campos e Francisco Assis de Oliveira Junior. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Julio César Vieira Gomes.

Caio Marcos Cândido - Presidente em exercício

Elias Sampaio Freire – Relator

Julio César Vieira Gomes – Redator-Designado

EDITADO EM:

03 DEZ. 2010

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Caio Marcos Candido (Presidente em exercício), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Giovanni Christian Nunes Campos, Gonçalo Bonet Allage, Julio César Vieira Gomes, Damião Cordeiro de Moraes, Gustavo Lian Haddad, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.



Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional sob o fundamento de que, em decisão não unânime, a Câmara *a quo* deu provimento para afastar a decadência, divergindo do entendimento em que o termo inicial para a contagem do prazo para o exercício do referido direito é a data da extinção do crédito tributário, assim ementado:

ILL - DECADÊNCIA - PEDIDO DE RESTITUIÇÃO - TERMO INICIAL - O termo inicial para contagem do prazo decadencial de cinco anos, do direito de pleitear a restituição ou compensação de tributo pago indevidamente, inicia-se na data da publicação de ato legal ou administrativo que reconhece indevida a exação tributária. No caso concreto, seja pela adoção da Resolução do Senado Federal nº82, de 19/11/1996, seja pela IN SRF nº63, de 25/07/1997, como "dies a quo" para a contagem desse prazo, é tempestivo o pedido de restituição de ILL, protocolado em 11/10/2000.

ILL - SOCIEDADE ANÔNIMA - Declarada a inconstitucionalidade do art. 35, da Lei nº. 7.713, de 1988, é direito do contribuinte reaver as parcelas recolhidas e pagas referentes a este imposto, independentemente de previsão societária sobre a distribuição de seus lucros.

ILL - SOCIEDADE POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA - Somente é indevida a exigência do Imposto sobre o Lucro Líquido - ILL das sociedades por quotas de responsabilidade limitada, quando o contrato social for omissivo quanto à distribuição dos lucros, ou prever, independentemente da manifestação dos sócios, destinação dos lucros outra que não a sua distribuição, cuja prova não foi satisfatoriamente produzida pelo contribuinte.

Decadência afastada.

Recurso parcialmente provido.

A Fazenda Nacional alega em síntese que a) o termo inicial do prazo para a apresentação do pedido de restituição de tributos indevidos é a data da extinção do crédito tributário e não a data da declaração de inconstitucionalidade da norma de incidência, ou do reconhecimento pela Administração que o tributo era indevido; e b) extinto o tributo pelo pagamento, ainda que indevido, cabe ao sujeito passivo requerer a sua restituição/compensação no prazo de cinco anos, contados da data do pagamento indevido, consoante dispostos no art. 168 c/c art. 165 do CTN, independentemente da suposta ilegitimidade da cobrança do tributo ser ou não reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal ou pela Administração Pública.

O contribuinte, cientificado do recurso especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento, apresentou contra-razões. Argumentando em síntese que:

a) a decadência foi afastada uma vez que a referida Câmara entendeu, acertadamente, que por haver recolhimentos efetuados tanto por sociedade anônima quanto por sociedade limitada, aplicar-se-ia o prazo decadencial mais longínquo, qual seja, a partir da data de publicação da Resolução do Senado Federal nº 82 de 19 de novembro de 1996/;

b) a contagem do dito prazo decadencial inicia-se da data da Resolução nº 82/1996, que ocorreu em 19 de novembro de 1996, sendo a partir deste momento que se contam os 05 anos para o pleito de restituição e compensação do ILL pelo contribuinte, se este for sociedade por ações, conforme jurisprudência pacificada pela própria Câmara Superior de Recursos Fiscais; e

c) qualquer argumentação quanto à aplicação da LC nº 118/2005 deve ser desconsiderada, visto que a mesma não é interpretativa, não retroage no tempo e, por isso, é inaplicável ao presente caso.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Elias Sampaio Freire, Relator

Saliente-se que, não obstante o aludido recurso não encontrar previsão no atual Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a Portaria Ministerial MF nº. 256, de 22 de junho de 2009, em suas disposições transitórias, prevê que os recursos com base no inciso I do art. 7º e do art. 9º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, interpostos em face de acórdãos proferidos nas sessões de julgamento ocorridas em data anterior à 1º de julho de 2009, serão processados de acordo com o rito previsto nos arts. 15 e 16 e nos arts. 43 e 44 daquele Regimento.

Por seu turno o inciso I do art. 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, fazia previsão de interposição de recurso especial na hipótese de contrariedade à lei.

Examinando o recurso especial apresentado verifica-se que ele demonstra, fundamentadamente, que a decisão recorrida seria contrária à lei, no entendimento da Fazenda Nacional, consoante o disposto no inciso I do artigo 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Assim, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

A matéria a ser enfrentada diz respeito, exclusivamente, ao prazo para se pleitear a repetição do indébito tributário.

Tratando do prazo para a repetição de indébito o art. 168 do CTN estabelece que *"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 a tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória."*

Conforme o art.165 do mesmo diploma legal, o sujeito passivo da obrigação tributária tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo indevidamente recolhido, seja qual for a modalidade de seu pagamento.

São apontadas três hipóteses de restituição pelo dispositivo, a saber: a) cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do evento efetivamente ocorrido; b) 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 e; c) reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

As duas primeiras proposições do artigo referem-se a tributos pagos indevidamente, mas sem que tenha existido qualquer litígio a respeito.

Na terceira hipótese, houve o litígio. Refere-se ao pagamento de um tributo advindo de uma sentença condenatória, que depois de questionada, resultou na restituição do indébito, proveniente de uma reforma, anulação, revogação ou rescisão daquela decisão.

Por certo, da leitura do art. 168 do CTN, depreende-se que a contagem do prazo, salvo nos casos de decisão administrativa definitiva ou transitada em julgada decisão judicial favorável ao sujeito passivo, se inicia da data da extinção do crédito tributário, ou seja, com o pagamento do tributo indevido.

No presente caso, entendo que houve pagamento espontâneo de tributo indevido em face da legislação tributária aplicável, conforme previsto no inciso I do art. 165 do CTN, o que leva necessariamente a se considerar como prazo inicial para a contagem do prazo para a repetição do indébito tributário como sendo o da data da extinção do crédito tributário pelo pagamento.

Entendo que a declaração de inconstitucionalidade da norma que instituiu o tributo não altera a contagem do prazo para a restituição. Precedentes do STJ:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. PRESCRIÇÃO. PRAZO DECENAL "CINCO MAIS CINCO". DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DO TRIBUTO.

IRRELEVÂNCIA. CORREÇÃO MONETÁRIA. JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC.

1. O prazo prescricional para repetição tributária é de cinco anos a contar da homologação, que, se tácita, ocorre depois de transcorridos cinco anos do fato gerador.

2. A declaração de inconstitucionalidade da norma que instituiu o tributo não altera a contagem do prazo para a restituição.(GRIFEI)

3. Na atualização do indébito, em casos de restituição dos tributos pagos indevidamente, a partir de 1º de janeiro de 1996, por força do art. 39, § 4º, da Lei 9.250/1995, incide exclusivamente a taxa Selic, a qual, por constituir índice híbrido que contempla a defasagem inflacionária e os juros reais, não

28

Q 5

pode ser cumulada com nenhum outro indexador referente à correção monetária ou aos juros.

4. Agravo Regimental não provido."

(AgRg no REsp 1129945/AL, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 13/04/2010, DJe 23/04/2010)

Não obstante a Corte Especial do STJ, sessão do dia 06.06.07, ter acolhido a arguição de inconstitucionalidade da expressão "observado quanto ao art. 3º o disposto no art. 106, I, da Lei n. 5.172/1966 do Código Tributário Nacional", constante do art. 4º, segunda parte, da LC 118/05 (EREsp 644.736-PE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJU de 27.08.07), manifesto-me no sentido de que o prazo para a ação de repetição de indébito é de cinco anos a contar da data do pagamento, até mesmo porque no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar lei, sob fundamento de inconstitucionalidade. A ressalva legal diz respeito à declaração de inconstitucionalidade por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal e não do Superior Tribunal de Justiça.

Destarte, entendo que do direito de o contribuinte pleitear a restituição de imposto pago indevidamente referente aos recolhimentos efetuados pela empresa em 27/04/90, 25/04/91, 30/04/92, 29/05/92, 30/06/92, 31/05/93 e 31/03/93, já se encontrava extinto na data em que formulou o pedido, em 11 de outubro de 2000.

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.



Elias Sampaio Freire



Voto Vencedor

Conselheiro Julio César Vieira Gomes, Designado

A controvérsia se instaurou em face de entendimentos divergentes quanto ao termo “*a quo*” para contagem do prazo prescricional relativo ao direito de repetição do indébito: seria a partir do pagamento realizado pelo contribuinte ou da norma administrativa, decisão judicial ou resolução senatorial que reconheceram não ser devido o tributo?

O tema tem disciplina no Código Tributário Nacional que, no entanto, não tratou dessa questão específica:

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

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário; (Vide art 3 da LCp nº 118, de 2005)

II - na hipótese do inciso III do artigo 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.

Entendo que a solução da controvérsia deve ser iniciada com a pesquisa do sentido da expressão *indébito*, eis que a restituição se refere ao pagamento indevido. É com a identificação do momento em que determinado pagamento se tornou indevido que se inicia o prazo prescricional para a ação de repetição do indébito.

O Código Tributário Nacional dedicou à matéria a Seção III “Pagamento Indevido” do Capítulo IV “Extinção do Crédito Tributário”, nos seguintes termos, a partir dos quais podemos extrair um sentido para a expressão “indevido”:

SEÇÃO III

Pagamento Indevido

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 artigo 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;

II - erro na edificação 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.

Nos exatos termos do artigo 165, I do CTN, o tributo é indevido em face da legislação tributária aplicável, ou seja, examinando-se o pagamento à luz da norma aplicável, constata-se uma incorreção, o tributo é indevido ou se pagou mais que o devido. E o que se tem por indevido não resulta da interpretação da lei pelo sujeito passivo em sentido contrário àquela adotada pela Administração. É indevido o tributo porque a legislação assim o considera, independentemente da interpretação empregada ou de sua constitucionalidade ou não. Até porque todas as leis em vigor gozam da presunção de constitucionalidade, que somente pode ser afastada nos controles concentrado e difuso:

A presunção de constitucionalidade das leis encerra, naturalmente, uma presunção iuris tantum, que pode ser infirmada pela declaração em sentido contrário do órgão jurisdicional competente. O princípio desempenha uma função pragmática indispensável na manutenção da imperatividade das normas jurídicas e, por via de consequência, na harmonia do sistema.¹

No caso sob exame, temos a Instrução Normativa SRF nº 63, de 24/07/97 dispensou a constituição do crédito sobre as aludidas verbas, inclusive contra as sociedades por quotas de responsabilidade limitada, o que não havia sido alcançado pela Resolução do Senado nº 82/1996:

Determina a dispensa da constituição de créditos da Fazenda

Nacional e o cancelamento do lançamento nos casos que especifica.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições, e em vista do que ficou decidido pela Resolução do Senado No 82, de 18 de novembro de 1996, e com base no que dispõe o Decreto No 2 194, de 7 de abril de 1997, resolve:

Art. 1º Fica vedada a 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

Art. 2º Ficam os Delegados e Inspetores da Receita Federal autorizados a rever de ofício os lançamentos referentes à matéria de que trata o artigo anterior, para fins de alterar, total ou parcialmente, o respectivo crédito da Fazenda Nacional.

Art. 3º Caso os créditos de natureza tributária, oriundos de lançamentos efetuados em desacordo com o disposto no art. 1º, estejam pendentes de julgamento, os Delegados de Julgamento da Receita Federal subtrairão a aplicação da lei declarada inconstitucional.

Art. 4º O disposto nesta Instrução Normativa não se aplica às empresas individuais.

¹ BARROSO, Luís Roberto. Interpretação e Aplicação da Constituição: fundamentos de uma dogmática constitucional transformadora. 5 edição. São Paulo: Saraiva, 2003. página 176.

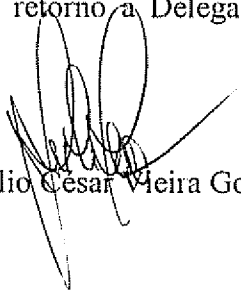
Vê-se pelo disposto acima que apenas não se vedou a constituição do crédito, mas se determinou a revisão de ofício dos créditos já constituídos e que os órgãos julgadores afastassem a norma inconstitucional.

Portanto, foram com os atos normativos do próprio órgão fiscalizador que se formou o indébito, com o reconhecimento pelo sujeito ativo de que o tributo não é devido. Ressalta-se, ainda, o que dispõe o artigo 106, I do CTN: ainda que o dispositivo normativo possa ser considerado interpretativo, ele retroage para alcançar os fatos pretéritos. No caso, para quem considera interpretativas as regras da IN SRF nº 63/97, ela deve alcançar os pagamentos realizados anteriormente que, até sua edição, estavam de acordo com o art. 35 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988. Assim não fosse, seria desnecessária sua edição:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados,

Em razão do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso interposto pela Fazenda Nacional para que seja cumprido o acórdão recorrido nos termos em que proferido, com retorno à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, para exame do mérito do pedido.


Julio César Vieira Gomes

