MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13836.000043/99-17
Recurso nº : 128.334
Matéria : ILL - Ex(s): 1990 a 1993
Recorrente : REBIÉRE GELATINAS LTDA.
Recorrida : DRJ-CAMPINAS/SP
Sessão de : 20 de março de 2003
Acórdão nº : 103-21.194

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE LUCRO LÍQUIDO - ILL - RESTITUIÇÃO - SOCIEDADES POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA - PRAZO - Tendo o Supremo Tribunal Federal declarado a inconstitucionalidade do art. 35 da Lei nº 7.713/88, quando o contrato social das sociedades por quotas de responsabilidade limitada não preveja a distribuição imediata de lucros aos sócios, a contagem do prazo decadencial teve início com a IN nº 63/97, editada em decorrência da Resolução nº 82/96 do Senado Federal.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por REBIÉRE GELATINAS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE

MÁRCIO MACHADO CALDEIRA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 MAR 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOÃO BELLINI JÚNIOR, NADJA RODRIGUES ROMERO, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.

Processo nº : 13836.000043/99-17
Acórdão nº : 103-21.194

Recurso nº : 128.334
Recorrente : REBIÉRE GELATINAS LTDA.

RELATÓRIO

Os presentes autos foram examinados por esta Câmara na Sessão de 21 de fevereiro de 2.002, tendo o julgamento sido convertido em diligência, conforme Resolução nº 103-01.746 (fls. 131/136), que portou o seguinte relatório.

"REBIÈRE GELATINAS LTDA., já qualificada nos autos, recorre a este colegiado da decisão de primeiro grau, que indeferiu sua manifestação de inconformidade ao decidido pela DRF Jundiaí/SP, que não acolheu seu pedido de restituição/compensação do Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido - ILL, relativo aos anos de 1989 a 1992, cujos recolhimentos foram efetivados nos anos de 1990 a 1993.

O pedido de restituição formulado pela recorrente, datado de 29/01/99, teve como fundamento à inconstitucionalidade do artigo 35 da Lei nº 7.713/88, pela ausência de disponibilidade dos lucros tributados.

Acrescenta que em função da decisão do STF, foi editada a Resolução nº 82/96 do Senado Federal (DOU de 22/11/96), bem como a IN nº 63, de 24/07/97, que explicita a vedação de constituição de créditos tributários não só em relação às sociedades anônimas, mas quanto às sociedades limitadas, seu caso, quando não se configure a disponibilidade dos lucros no encerramento do período-base de apuração.

Quanto ao momento da configuração do indébito afirma a recorrente que, tratando-se de dispositivo declarado inconstitucional, juridicamente, o indébito surge com a publicação da Resolução do Senado, pois este ato legislativo, ao suspender a execução dos dispositivos declarados inconstitucionais, conferiu eficácia **erga omnes** à declaração de inconstitucionalidade do referido dispositivo.

Acrescenta que, no caso, a Resolução nº 82/96 foi republicada em 22/11/96, sendo, portanto, esta a data da configuração do pagamento indevido do ILL.

Anexo a seu pedido, apresenta demonstrativo dos recolhimentos efetuados, instruído com as cópias dos correspondentes DARF's, cópia das declarações de rendimentos, além de cópias de alterações contratuais datadas de junho de 1997 e outubro de 1998.

Pelo Despacho Decisório nº 279/2000 (fls. 75/77) a DRF/Jundiaí/SP indeferiu o pedido formulado, no entendimento de que o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 anos contados da data da extinção do crédito tributário, nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165 do CTN.

A manifestação de inconformidade do contribuinte veio com a petição de fls. 81/94, onde reafirma os pontos iniciais de seu pleito, combatendo o Ato Declaratório SRF nº 96/99, no qual se fundamentou o DRF/Jundiaí, mencionando, para tanto, o Parecer COSIT 58/98 que traz entendimento divergente, favorável à sua tese.

Também, ressalta o aspecto de que o STJ, pelas suas duas turmas entende que a extinção do crédito tributário opera-se com a homologação do lançamento, o que na prática resulta num prazo de 10 anos, 5 para a homologação tácita e mais cinco anos para o exercício do direito.

O exame desta manifestação pela DRJ em Campinas resultou no indeferimento da solicitação, cuja fundamentação está sintetizada na ementa do decidido, nos seguintes termos:

> "Extingue-se em cinco anos, contados da data do recolhimento, o prazo para pedido de restituição de imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido (ILL)."

Ainda, inconformado com o decidido, apresenta a requerente recurso a este colegiado, mediante a petição de fls. 109/121, reafirmando suas razões já apresentadas e trazendo à colação acórdãos de diversas Câmaras deste Primeiro Conselho de Contribuintes, aplicáveis a seu caso, no sentido de que a contagem do prazo tem seu termo inicial a partir da publicação da Resolução do Senado Federal."

O voto condutor das diligências determinadas pela Câmara, teve o seguinte fundamento:

> "Conforme consignado em relatório, à controvérsia instaurada com a negativa do pedido de restituição/compensação formulado pela ora recorrente, tem seu ponto nuclear no prazo conferido ao contribuinte para pleitear a restituição de crédito decorrente de pagamento indevido, decorrente da inconstitucionalidade declarada pelo STF do artigo 35 da Lei nº 7.713/88."

No presente caso, a declaração da inconstitucionalidade, para as sociedades limitadas, atinge as empresas cujo contrato social, na data do encerramento do período-base, não contenham previsão de disponibilidade econômica ou jurídica imediata, pelos sócios, do lucro líquido apurado.

No entanto, antes do exame do prazo em que se torna disponível o direito da requerente à restituição das importâncias indevidamente pagas, necessário se torna à verificação da existência desse direito, ou seja, se houve ou não a disponibilidade dos lucros na data do encerramento dos balanços dos anos de 1989 a 1992.

Os autos não contém o contrato social e/ou alterações que permitam identificar se houve referida disponibilidade, nas datas acima, uma vez que as alterações anexadas às fls. 54/67 são datados de 1997 e 1998.

Assim, antes do exame do mérito da questão, deve o julgamento ser convertido em diligência, no sentido de que sejam trazidos aos autos os contratos

sociais e/ou alterações que vigoravam nas datas de encerramento dos balanços que geraram os impostos objeto do pedido de restituição/compensação".

Com o resultado das diligências foram anexadas as alterações contratuais de fls. 144/171, o que permite o exame da questão apresentada a esta Câmara.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, Relator

Tendo o recurso da contribuinte sido conhecido na sessão de 21 de fevereiro de 2.002 e, cumpridas as diligências determinadas pela Câmara, passo a examinar a controvérsia instaurada, que tem seu ponto fulcral no prazo conferido ao contribuinte para pleitear a restituição de crédito decorrente de pagamento indevido, dada à inconstitucionalidade declarada pelo STF do artigo 35 da Lei nº 7.713/88.

O início da contagem do prazo conferido ao contribuinte para pleitear a restituição de tributos pagos indevidamente foi muito bem analisada pelo I. ex Conselheiro desta Câmara, Dr. Paschoal Raucci, pelo que peço *venia* para reproduzir parte do trecho de seu voto, proferido no recurso nº 128.228, que deu origem ao Acórdão nº 103-20.827, de 24/janeiro/2002.

Assim manifestou-se o I. Conselheiro:

> "A matéria tratada nos presentes autos tem ensejado diversas opiniões jurídicas, com nuanças significativas, conduzindo a conclusões e efeitos divergentes.
>
> "Máxima data vênia", permito-me externar o meu entendimento sobre o assunto, que procurarei sintetizar na seguinte ordem de idéias.
>
> Já na década de sessenta, quando então Secretário da Justiça do Estado de São Paulo, o I. Professor Miguel Reale elaborou extenso Parecer publicado no Diário Oficial daquele Estado, defendendo a tese de que são nulos de pleno direito os atos legislativos inconstitucionais, os quais, portanto, não produzem qualquer efeito, desde o seu nascedouro, pois eivados de vícios jurídicos insanáveis.
>
> Dispensa maiores comentários o princípio da reserva legal para instituição de tributos (CF, art. 150, I e CTN, art. 97, I) e que o crédito tributário é constituído pelo lançamento, sendo este uma atividade administrativa vinculada e obrigatória (CTN, art. 142, "caput" e seu parágrafo único).
>
> A vinculação na atividade de lançamento é com a lei, mais precisamente a lei vigente e com eficácia na data da ocorrência do fato gerador (CTN, art.144).
>
> Pode-se afirmar, pois, que o lançamento e o crédito tributário dele decorrente emanam diretamente da lei.

Ora, a declaração de inconstitucionalidade de lei tributária implica em reconhecer-lhe ineficácia jurídica plena, *"ex tunc"*.

Assim, se a lei considerada inconstitucional criou tributo, e com fundamento nesse diploma legal foram efetuados lançamentos e constituídos créditos tributários, tais lançamentos e respectivos créditos somente existem sob o aspecto formal, mas juridicamente são atos natimortos, não produzindo quaisquer efeitos, pois a norma legal que os ampararia, em virtude da sua nulidade, é como se nunca tivesse integrado o mundo jurídico em que foi indevidamente incluída.

Dessarte, entendo descabida, para fins de contagem de prazo decadencial de restituição ou compensação, a fundamentação contida na decisão recorrida:

"... após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da extinção do crédito tributário - arts. 165, I e 168, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1996 (Código Tributário Nacional)"

pois só há crédito tributário se este foi constituído com fundamento em lei válida, hipótese inexistente quando declarada sua nulidade, por vício de inconstitucionalidade.

E óbvio, pois, que cobranças e pagamentos efetuados com base em disposições legais nulas, em virtude de sua inconstitucionalidade, geram ao contribuinte um direito indiscutível à devolução ou compensação, mas não menos evidente que tal direito há que ser exercitado num prazo determinado, sob pena de se criar ao Estado obrigação *"ad-eternum"*, contrariando os Princípios Gerais de Direito e de Segurança Jurídica .

Resta, pois, a meu ver, examinar o termo inicial da contagem do prazo decadencial que, nos casos de declaração de inconstitucionalidade de leis, podem ser os seguintes :

a) nos casos de controle concentrado (Ação Direta de Inconstitucionalidade e Ação Declaratória de Constitucionalidade), após o trânsito em julgado da decisão do STF, em virtude de produzir efeitos "erga-omnes" e vinculante para a Administração Fazendária;

b) nas hipóteses de controle difuso (vários ou todos os órgãos judiciais têm competência para declarar a inconstitucionalidade), a partir da publicação de Resolução do Senado Federal, suspendendo a execução da lei declarada inconstitucional, pois só aí é que estariam abrangidos os demais não-participantes do litígio (efeito "erga-omnes").

É ainda oportuno lembrar que na decadência opera-se a perda de um direito, enquanto na prescrição verifica-se a perda do direito de ação; mas tanto num como noutro caso, o fator determinante de um e do outro instituto tem a mesma motivação: não exercício de prerrogativa durante um certo lapso de tempo.

No caso de controle difuso, em relação a terceiros, que não fazem parte da ação em que foi declarada a inconstitucionalidade da lei, o direito à restituição ou compensação somente se manifesta com a publicação de Resolução do

> Senado Federal, não sendo viável o início de contagem de prazo decadencial antes disso, pois não se vislumbraria qualquer inação por parte do beneficiário (fator determinante da decadência), impedindo, "ipso facto", a fluência do prazo decadencial."

No presente caso, relativo a Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido - ILL, o Supremo Tribunal Federal reconheceu a inconstitucionalidade do artigo 35 da Lei nº 7.713/88 no que diz respeito às sociedades anônimas e, pertinente às sociedades por quotas de responsabilidade limitada, quando o contrato social, na data de encerramento do período-base, não previa a disponibilidade econômica ou jurídica imediata dos lucros aos sócios quotistas.

Tratando-se de controle difuso de constitucionalidade, foi editada em 18/11/96 e republicada em 22 do mesmo mês a Resolução nº 82/96 do Senado Federal suspendendo a execução do art. 35 da Lei nº 7.713/88 no que diz respeito à expressão "o acionista" nele contida.

Posteriormente, no DOU de 25/07/97 foi publicada a INº 63/97 do Secretário da Receita Federal, vedando a constituição de crédito tributário relativamente ao mencionado art. 35, não só em relação às sociedades anônimas, mas igualmente no pertinente às sociedades por quotas de responsabilidade limitada, caso não reste configurada a disponibilidade imediata dos lucros.

Neste contexto, tendo o pedido de restituição sido apresentado em 29/01/99 (fls. 01), nesta data não havia transcorrido o lapso temporal de 5 anos contados, seja da Resolução do Senado Federal, seja, com mais pertinência, da Instrução do Secretário da Receita Federal.

Não tendo operado-se a perda do direito de requerer a restituição, há que se examinar o contrato social e alterações, estas anexadas com o cumprimento das diligências.

Ao exame da alteração contratual nº 648.614 de 14/09/88 e registrada na JCESP EM 25/10/88 (fls. 144/154) e as alterações posteriores, datadas de 18/07/89,

06/10/89, 01/06/90 e 13/10/92 (fls. 155/171), verifica-se, especificamente às fls.151, pelo art. 11, que os lucros ou são distribuídos entre os sócios, ou retidos total ou parcialmente na conta de lucros acumulados ou reservas e, ainda, capitalizados, a critério de quotistas representando a maioria do capital social.

Desta forma, não havendo a disponibilidade imediata, quer econômica, quer jurídica, dos lucros apurados no período objeto do pedido de restituição e, sendo o mesmo apresentado dentro do prazo de cinco anos a partir do momento pelo qual surgiu o direito da contribuinte em requerer a restituição, deve ser reconhecido o seu direito.

Portanto, a vista da documentação apresentada, deve a autoridade incumbida de cumprir a decisão, verificar a legitimidade dos recolhimentos para processar a restituição pleiteada.

Pelo exposto, voto pelo provimento do recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 20 de março de 2003

MÁRCIO MACHADO CALDEIRA