



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 13836.000046/99-05
Recurso nº. : 126.427
Matéria : IRF - Ex(s): 1989, 1990, 1991 e 1992
Recorrente : FÁBRICA DE ELÁSTICOS SÃO JOSÉ LTDA
Recorrida : DRJ – CAMPINAS - SP
Sessão de : 22 DE AGOSTO DE 2001
Acórdão : 106-12.172

DECADÊNCIA – RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO – NORMA SUSPensa POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL – Nos casos de declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, ocorre a decadência do direito á repetição do indébito depois de 05(cinco) anos da data de trânsito em julgado da decisão proferida em ação direta ou da publicação da Resolução do Senado Federal que suspendeu a lei com base em decisão proferida no controle difuso de constitucionalidade – Resolução 82/96.

Decadência afastada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FÁBRICA DE PLÁSTICOS SÃO JOSÉ LTDA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, AFASTAR a decadência do direito de pedir da recorrente e DETERMINAR a remessa dos autos à repartição de origem para apreciação do mérito, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


TACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS
PRESIDENTE


LUIZ ANTONIO DE PAULA
RELATOR

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13836.000046/99-05
Acórdão nº. : 106-12.172

FORMALIZADO EM: 19 NOV 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, ROMEU BUENO DE CAMARGO, THAISA JANSEN PEREIRA, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, EDISON CARLOS FERNANDES e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13836.000046/99-05
Acórdão nº. : 106-12.172

Recurso nº. : 126.427
Recorrente : FÁBRICA DE ELÁSTICOS SÃO JOSÉ LTDA.

RELATÓRIO

FÁBRICA DE ELÁSTICOS SÃO JOSÉ LTDA., já qualificada nos autos, recorre da decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas, da qual foi cientificada em 08/02/2001("AR" – fl. 92), por intermédio de seu representante legal (fl. 35), apresentou recurso voluntário em 12/03/2001 (fls. 93/103).

Dá início aos autos o Pedido de Restituição de créditos de Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido, pago por intermédio dos DARF juntados às fls. 06/10. Fundamenta sua pretensão, nos seguintes termos:

"Impossibilidade da compensação com o mesmo tributo, visto a declaração de inconstitucionalidade do art. 35 da Lei nº 7.713/99, com eficácia erga omnes conferida pela Resolução do Senado nº 82/96. "

Com intuito de apresentar seus "Fundamentos Básicos", junta exposição de motivo constante às fls. 02/04.

Apresenta as cópias de Alteração do Contrato Social, Ata de Reunião às fls. 22/34, e, autorização dos sócios para que sejam adotadas as providências administrativas, de restituição do imposto pago(fl. 20/21)

Consta, às fls. 36/42 (exceto fl. 37 e 39) 46 e 73, diversos Pedidos de Compensação do crédito, com os débitos ali mencionados.

Seu pedido, preliminarmente, foi apreciado e indeferido pelo Delegado da Receita Federal em Jundiaí-SP, que contém a ementa:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13836.000046/99-05
Acórdão nº. : 106-12.172

"IMPOSTO NA FONTE S/ LUCRO LÍQUIDO - ILL. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO.

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."


Dessa decisão tomou ciência ("AR" – fl. 50), assim como foi intimado a recolher aos cofres da Fazenda Nacional os débitos discriminados às fls.47/48/, e, apresenta Manifestação de Inconformidade de fls. 51/64.

A autoridade julgadora "a quo", em decisão proferida às fls. 78/88 confirma o entendimento exarado no (Despacho Decisório nº 281/2000, da DRF em Jundiaí/SP, fl.s 43/45), por inexistência de crédito a compensar e indefere, o pedido de compensação/restituição , assim ementada:

"REPETIÇÃO DO INDÉBITO. PRAZO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. O prazo quinquenal a que alude o art. 165, I, do CTN, tem por termo inicial o recolhimento indevido, mesmo nos casos de lançamento por homologação. O prazo, também quinquenal, previsto para a homologação do lançamento(art. 150, § 4º) não interfere na contagem (fixação do termo inicial) do prazo de repetição, para ampliá-lo, porquanto destinado à administração para implementar a condição resolutiva (não-homologação) que condiciona a eficácia do ato jurídico, este a cargo do sujeito passivo, tendente a recolher a materialização da hipótese de incidência e, assim, antecipar o pagamento do tributo devido.

INDEPENDÊNCIA DA DRJ. A autoridade monocrática não se encontra cingida em suas decisões à inteligência adotada pelo Conselho de Contribuintes quando, numa e noutra instância, é apreciada idêntica matéria. O mesmo se diga em relação a decisões judiciais em que o contribuinte não figure como um dos contendores. SOLICITAÇÃO INDEFERIDA."

Cientificada da decisão em 08/02/2001("AR" – fl. 92) a empresa apresenta recurso voluntário em 12/03/2001, às fls. 93/103, onde alega, em apertada síntese, que:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13836.000046/99-05
Acórdão nº. : 106-12.172

- pleiteou, junto à Delegacia da Receita Federal em Jundiá, a restituição dos valores indevidamente recolhidos, por meio Darf, a título de Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido, com fundamento na decisão do Supremo Tribunal Federal que, em sessão plenária de 30.06.95, reconheceu a inconstitucionalidade da exigência instituída pelo art. 35 da Lei nº 7.713/88. O Recurso Extraordinário nº 172.058-19(SC), relatado pelo Ministro Marco Aurélio;
- transcreve ementa do mencionado Recurso;
- sendo a Recorrente sociedade por quotas de responsabilidade limitada, demonstrou no pedido que o seu contrato social não previa a distribuição automática dos lucros no final do período-base, ficando na dependência da deliberação dos sócios, assim é totalmente indevida a exigência recolhida a título do ILL;
- face à decisão do STF, a Secretaria da Receita Federal, fundamentando-se no Decreto nº 2.194/97, editou a IN -SRF Nº 63/97, para "reconhecer, com efeito *erga omnes*, como indevidos os pagamentos a título de ILL, efetuados por sociedades anônimas e sociedade por quotas de responsabilidade limitada, esta últimas quando o contrato social não contemplava cláusula prevendo a disponibilidade imediata dos lucros";
- destaca que a decisão de primeira instância trata apenas do prazo para o exercício do direito de pleitear restituição/compensação;
- já abordou amplamente em sua impugnação toda a matéria referente ao prazo de decadência, entretanto vem reiterar,

04/

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13836.000046/99-05
Acórdão nº. : 106-12.172



porém sem repetir, os argumentos ali expostos, além de acrescentar outros novos;

- o Ato Declaratório SRF nº 96/99, embora não dito expressamente, pretende que a data do pagamento original do tributo(extinção do crédito tributário) seja tomada como o termo inicial de contagem do prazo decadencial previsto no art. 168, I do CTN para indébitos tributários nascidos de declaração de inconstitucionalidade da lei de incidência;
- todavia, a certeza deste indébito só aparece com a decisão final da Suprema Corte, o que geralmente acontece em época muito distante da data em que ocorreu a extinção da obrigação pelo pagamento;
- afirma que o termo inicial para o caso em tela, deve iniciar sua contagem da decisão ou do ato administrativo que acatou tal decisão;
- traz à colocação trecho do voto proferido pela 8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes (Acórdão 108-05.791), da lavra do Conselheiro José Antonio Minatel;
- transcreve várias ementas de Acórdãos proferidos pelo Conselho de Contribuintes (Ac. 106-11.582; 107-05.962; 106-11.414; 104-17.546; 102-44.229)

No final, requer que seja reformada a decisão de Primeira Instância Administrativa, para reconhecer o direito de restituição/compensação do Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido, pago indevidamente, nos valores comprovados nos autos.

Instruem a peça recursal, cópias de ementas dos Acórdãos ali mencionados, fls. 104/108.

É o Relatório.

  6

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13836.000046/99-05
Acórdão nº. : 106-12.172

VOTO

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Verifica-se que o caso em concreto, o recorrente fundamenta-se de que por força da Resolução do Senado Federal nº 82, de 18 de novembro de 1996, suspendendo a execução do art. 35 da Lei nº 7.713, de 23 de dezembro de 1988, não estaria ele obrigado ao recolhimento, efetivamente efetuado, do Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido, períodos-base de 1989 e 1990, conforme se denota nos darf de fls. 3/4, face ao reconhecimento pelo Supremo Tribunal Federal da inconstitucionalidade do referido dispositivo legal.

Sendo assim, argumenta que somente após a data da publicação da Resolução do Senado Federal, tem início o prazo extintivo do direito de pleitear a restituição do pagamento indevido.

Entretanto, a autoridade julgadora "a quo" e preparadora entenderam que o prazo quinquenal que alude o art. 165, I, do CTN, tem por termo inicial o recolhimento indevido.

Como já devidamente mencionado, o embate aqui presente refere-se ao exame da preliminar de decadência do direito de pedir a restituição, do marco inicial para a contagem de prazo para a repetição do indébito, em especial em caso de inconstitucionalidade.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13836.000046/99-05
Acórdão nº. : 106-12.172

Os recolhimentos do Imposto de Renda na Fonte, efetuados pela recorrente foram em obediência ao disposto no art. 35 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que assim dispõe:

“Art. 35 – O sócio quotista, o acionista ou o titular da empresa individual ficará sujeito ao imposto de renda na fonte, à alíquota de oito por cento, calculado com base no lucro líquido apurado pelas pessoas jurídicas na data do encerramento do período-base.”

Em decisão do Supremo Tribunal Federal que, em sessão plenária de 30/06/95, reconheceu a inconstitucionalidade da exigência instituída pelo art. 35 do mencionado ato legal. O Recurso Extraordinário nº 172.058-1SC relatado pelo Ministro Marco Aurélio, o qual transcrevo trecho da ementa, pertinente na parte relativa à matéria em questão:

“... ”

IMPOSTO DE RENDA – RETENÇÃO NA FONTE – ACIONISTA. O art. 35 da Lei 7.713/88 é inconstitucional, ao revelar como fato gerador do imposto de renda na modalidade “desconto na fonte”, relativamente aos acionistas, a simples apuração, pela sociedade e na data do encerramento do período-base, do lucro líquido, já que o fenômeno não implica qualquer das espécies de disponibilidade versadas no art. 43 do Código Tributário Nacional, isto diante da Lei 6.404/76”. (Acórdão publicado no DJU DE 13/10/95).

O que deu origem à Resolução do Senado Federal nº 82. de 18/11/96:

“Faço saber que o Senado Federal aprovou, e eu, José Sarney, Presidente, nos termos do art. 48, item 28 do Regimento Interno, promulgo a seguinte

RESOLUÇÃO Nº 82, DE 1996

O Senado Federal resolve:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13836.000046/99-05
Acórdão nº. : 106-12.172

Art. 1º É suspensa a execução do art. 35 da Lei nº 7.713, de 29 de dezembro de 1988, no que diz respeito à expressão "o acionista" nele contida.

Art. 2º Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 3º Revogam-se as disposições em contrário.

Senado Federal, em 18 de novembro de 1996

SENADOR JOSÉ SARNEY

Presidente do Senado Federal

Entendo que neste momento, a contrário senso, passou haver contradição entre a regra tributária individual e concreta que ensejou o pagamento e o Sistema Tributário Brasileiro, tendo concretizado o evento do pagamento indevido, pressuposto para o nascimento da obrigação de devolução do indébito.

Posteriormente, valendo-se da autorização conferida pelo Decreto nº 2.194, de 07/04/97, o Secretário da Receita Federal editou a Instrução Normativa SRF, nº 63, de 24 de julho de 1997, in verbis:

“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 07 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 2 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.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13836.000046/99-05
Acórdão nº. : 106-12.172

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.

Art. 5º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 6º Revogam-se as disposições em contrário. "


Na doutrina, ensina Marcelo Fortes de Cerqueira em sua obra *Repetição do Indébito Tributário*, ed. 2000, pág. 351:

"É a partir do reconhecimento formal, por ato administrativo ou judicial, da ocorrência do evento do pagamento indevido que o direito à repetição ganha sua verdadeira magnitude. Ou seja, a norma geral e abstrata da repetição precisa ser aplicada ao caso concreto, por intermédio de ato administrativo ou judicial que a faça incidir. Em decorrência disso, surge a norma individual e concreta na qual é reconhecido o direito do particular à devolução das quantias indevidamente recolhidas a título de tributo".

Já dizia o saudoso mestre Agostinho Neves de Arruda Alvim que o fundamento da decadência e da prescrição é a paz social, uma vez que as coisas não se podem arrastar indefinidamente.

O ilustre publicista Alexandre Barros Castro ensina:

*"Decadência e prescrição
Ambos os institutos são próprio do Direito Civil, fundamentando-se notadamente no brocardo romano **dormientibus non succurrit jus**, ou seja, o direito positivo não socorre aos que permanecem inertes durante longo intertício temporal, sem proteger seus direitos."*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 13836.000046/99-05
Acórdão nº. : 106-12.172

Aliás, este posicionamento está brilhantemente defendido pelo emérito Conselheiro-relator José Henrique Longo no Acórdão nº 108-6.283, que ao analisar o artigo 168 do CTN, assim entendeu:

*...

Porém, esse prazo assinalado em lei deve ter início a contar de determinadas situações. O art. 168 do CTN procura abrangê-las:

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 artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

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.

Todavia, nos incisos do mencionado dispositivo do CTN (nem no art. 165), não está abrangida a hipótese em testilha. De fato, conforme demonstrado no voto de Natanael (Acórdão nº 108-05.791), com suporte na doutrina atual, o CTN não contemplou a hipótese em que o STF declara a inconstitucionalidade de uma determinada norma jurídica; e a essa situação merece ser aplicada a analogia de modo que o prazo quinquenal para pleitear a restituição do indébito com fundamento na inconstitucionalidade estabelecida pelo Supremo Tribunal Federal tem início: a) nos casos de controle concentrado de constitucionalidade (efeito erga omnes) a contar da publicação da decisão do STF; e b) nos casos de controle difuso de constitucionalidade (efeito "inter pares") a contar da publicação da Resolução do Senado Federal que excluir do ordenamento jurídico a norma declarada inconstitucional pelo STF.

O Código Tributário Nacional estabelece prazo para a restituição do indébito com fundamento em que o pagamento indevido se opera quando alguém, posto na condição de sujeito passivo, recolhe uma suposta dívida tributária, tal qual o art. 964 do Código Civil (todo aquele que recebeu o que lhe não era devido fica obrigado a restituir). Portanto, na restituição de indébito, não se cuida de tributo, mas de valor recolhido indevidamente a esse título. Então, por ocasião do pagamento (indevido), não existia obrigação tributária, e, de igual modo, inexistia sujeito ativo, sujeito passivo, nem tributo devido: é a situação fática não litigiosa mencionada por Minatel como as hipóteses enumeradas nos incisos I e II do art. 165

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13836.000046/99-05
Acórdão nº. : 106-12.172

do CTN, que se voltam para as constatações de erros, para cujas restituições não há qualquer óbice ou entrave, de modo que o prazo para o exercício do direito à restituição flui imediatamente.

Essa hipótese é diferente da aqui tratada, pois aquela é relativa a caso em que não se discute a validade da norma jurídica que suportou a exigência fiscal. Veja trecho do voto de José Antonio Minatel no mesmo voto do julgamento acima mencionado:

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 decisão definitiva daquele conflito.

Luciano Amaro é feliz na preleção sobre a falta de regulamentação pelo CTN de outras situações de restituibilidade, com crítica de que o Código perde-se em descrever casuisticamente situações de cabimento do pedido de restituição do indébito tributário no seu art. 165.

É uma das hipóteses de falta de regulamentação a situação de declaração de inconstitucionalidade de uma norma jurídica pelo Supremo Tribunal Federal, em que, até então, existiam sujeito ativo, sujeito passivo, relação jurídica e crédito tributário. Somente com a publicação da inconstitucionalidade (por decisão do STF ou por Resolução do Senado Federal), e, por conseqüência, com o novo status de invalidade da norma jurídica que ensejou o recolhimento do valor indevido, é que nasce o direito dos contribuintes que recolheram de pleitear a sua restituição."

Assim, ensina Ricardo Lobo Torres, em sua brilhante obra "Restituição de Tributos", pág. 169:

"Na declaração de inconstitucionalidade da lei a decadência ocorre depois de cinco anos data do trânsito em julgado da decisão do STF proferida em ação direta ou da publicação da Resolução do Senado que suspendeu a lei com base em decisão proferida incidenter tantum pelo STF"

Assim, concluo que nos termos do fundamento do pedido de restituição do indébito, o prazo de decadência ao direito de pleitear a restituição do valor indevidamente pago a título de tributo, nos casos de declaração de

D Ar

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13836.000046/99-05
Acórdão nº. : 106-12.172

inconstitucionalidade, em controle difuso, tem início com a Resolução do Senado Federal.

De todo o exposto, voto no sentido de afastar a decadência, reconhecendo a recorrente o direito de pleitear a restituição e retornar os autos a Repartição de origem para a análise de mérito em contenda.

Sala das Sessões - DF, em 22 de agosto de 2001


LUIZ ANTÔNIO DE PAULA

