



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 13837.000554/2001-13  
Recurso nº. : 136.314  
Matéria : IRF - Ano(s): 1989 a 1992  
Recorrente : HOSPITAL NOVO ATIBAIA S.A.  
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ em CAMPINAS - SP  
Sessão de : 04 DE NOVEMBRO DE 2003  
Acórdão nº. : 106-13.626

**DECADÊNCIA - RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO - NORMA SUSPensa  
POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL** - Nos casos de  
declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal,  
ocorre à decadência do direito à 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  
confere efeito *erga omnes* à decisão proferida *inter partes* em processo  
que reconhece a inconstitucionalidade de tributo. - Resolução 82/96.

Decadência afastada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto  
por HOSPITAL NOVO ATIBAIA S.A.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de  
Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de decadência  
devendo os autos retornar à primeira instância para julgamento de mérito, nos termos  
do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA  
PRESIDENTE

  
LUIZ ANTONIO DE PAULA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 10 DEZ 2003

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

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13837.000554/2001-13  
Acórdão nº : 106-13.626

Recurso nº. : 136.314  
Recorrente : HOSPITAL NOVO ATIBAIA S.A.

**RELATÓRIO**

HOSPITAL NOVO ATIBAIA S/A, já qualificada nos autos, inconformada com a decisão de primeiro grau de fls. 180/186, prolatada pelos Membros da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas-SP, recorreu a este Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos do recurso voluntário de fls. 190/213.

*Em limine*, a contribuinte formulou o Pedido de Restituição (fl. 01), pleiteando a devolução dos valores recolhidos em razão do Imposto de Renda Sobre o Lucro Líquido, no valor total de R\$ 34.430.74, tendo em vista ter o Supremo Tribunal Federal declarado a inconstitucionalidade do art. 35 da Lei nº 7.713/88, acrescido da taxa Selic.

O pedido inicial foi instruído com os documentos de fls. 05/149.

O Chefe da Seção de Orientação e Análise Tributária da Delegacia de Receita Federal de Jundiaí-SP, por delegação de competência – Portaria Nº 58 – DOU de 04/10/2001, ao apreciar o Pedido de Restituição, indeferiu o pedido, por entender que o prazo para o contribuinte pleitear a restituição extingue-se após o transcurso do prazo de 05 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário – art. 165, I e 168, I da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – CTN. nos termos do Despacho de fls. 155.

A contribuinte tomou ciência deste despacho e apresentou a Manifestação de Inconformidade às fls. 157/177.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13837.000554/2001-13  
Acórdão nº : 106-13.626

Os Membros da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas-SP, por unanimidade de votos, acordaram por INDEFERIR o pedido de reconhecimento do direito creditório interposto pela contribuinte, nos termos do Acórdão DRJ/CPS Nº 3.793, de 10 de abril de 2003, de fls. 180/186, que contém a seguinte ementa:

*“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário  
Período de apuração: 01/01/1989 a 31/12/1992  
Ementa: ILL. RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO. EXTINÇÃO DO DIREITO.  
PRECEDENTES DO STJ E STF.  
Consoante precedentes do Superior Tribunal de Justiça, no caso de pedido de repetição de indébito com base na declaração de inconstitucionalidade de lei, o prazo de prescrição extingue-se com o transcurso do quinquênio legal a partir da data da publicação da decisão do Supremo Tribunal Federal. No caso iniciou-se em 30 de junho de 1995, com a publicação do RE 172.058-SC. Pedidos apresentados após esse prazo não podem ser atendidos, tanto pela interpretação do STJ, quanto pela posição da Administração que, seguindo precedentes do STF sobre o prazo de extinção do direito a pleitear restituição, considera-o como sendo de cinco anos a contar do pagamento, inclusive para os tributos sujeitos à homologação.  
Solicitação Indeferida.”*

Cientificada desta decisão (“AR” – fl. 189) e ainda inconformada, a empresa, por intermédio de seus advogados (Procuração – fl. 07) apresentou recurso voluntário em 04/07/2003, às fls. 190/213, no qual demonstra sua irrisignação contra a decisão supra-ementada, baseado em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase de sua Manifestação de Inconformidade.

No final, requereu o provimento do recurso voluntário, a fim de que seja julgado totalmente procedente seu pedido de restituição dos créditos recolhidos indevidamente a título de Imposto sobre o Lucro Líquido – ILL, que seja considerado como termo a *quo* do prazo decadencial, na hipótese do ILL, a data da publicação da Resolução do Senado nº 82/96.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13837.000554/2001-13  
Acórdão nº : 106-13.626

**VOTO**

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo art. 33 do Decreto nº 70.235 de 06 de março de 1972, tendo sido interposto por parte legítima, razão porque dele tomo conhecimento.

Verifica-se que no caso em concreto, a recorrente fundamentou o seu pedido inicial 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, conforme se denota nos Darfs constantes dos autos, face ao reconhecimento pelo Supremo Tribunal Federal da inconstitucionalidade do referido dispositivo legal.

Sendo assim, argumentou 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, os Membros da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campinas concluíram que o direito da contribuinte pleitear a restituição do tributo pago indevidamente, ou em valor maior que o devido, estar extinto o direito pleiteado, tanto pela interpretação dada pelo Superior Tribunal de Justiça, quanto pela interpretação da Administração, escudada na posição sobre o tema do Supremo Tribunal Federal.

19



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13837.000554/2001-13  
Acórdão nº : 106-13.626

Como já devidamente mencionado, o litígio versa sobre o início do prazo decadencial para a formalização de pedido de restituição, em especial em caso de ser o tributo declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

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, do qual transcreve-se 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:

“RESOLUÇÃO Nº 82, de 1996

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



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13837.000554/2001-13  
Acórdão nº : 106-13.626

*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”*

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.*

*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.*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13837.000554/2001-13  
Acórdão nº : 106-13.626

*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 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.

Aliás, este posicionamento está brilhantemente defendido pelo emérito Conselheiro-relator José Henrique Longo no Acórdão nº 108-6.283, que com a máxima vênia peço para fazer sua transcrição, que ao analisar o artigo 168 do CTN, assim se expressou:

*“...  
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*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13837.000554/2001-13  
Acórdão nº : 106-13.626

*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 à 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 do 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 Mentiu como as hipóteses enumeradas nos incisos I e II do art. 165 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 Mentiu 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*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13837.000554/2001-13  
Acórdão nº : 106-13.626

*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 consequência, 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"*

De igual forma, é o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme consta do Acórdão CSRF/01-03.239, da relatoria do ilustre Conselheiro Wilfrido Augusto Marques, Sessão 19 de março de 2001, que em determinado trecho assim se manifestou:

*"...*

*Veja-se que não se pretende que não seja estabelecido prazo para a realização do pedido de restituição, posto que até mesmo para a propositura da ação de in rem verso, cabível nos casos de pagamento indevido, estabelece o Código Civil prazo prescricional. Trata-se, porém, de reconhecer que a ação somente é exercitável a partir do momento em que a exação é reconhecida como indevida. Assim sendo, existem três hipóteses para a contagem do prazo decadencial, quais sejam:*

- a) no caso de tributo reconhecido inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em Ação Direta de Inconstitucionalidade – o prazo decadencial deve ser contado a partir da publicação do Acórdão;*
- b) tributo reconhecido inconstitucional em decisão inter partes, ou seja, em controle difuso – o prazo somente começa a contar a partir da publicação de Resolução do Senado Federal conferindo efeito erga omnes a tal decisão;*

*D*

9



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13837.000554/2001-13  
Acórdão nº : 106-13.626

*c) exação tributária reconhecida como indevida pela própria Administração Tributária – o prazo para restituição começa a fluir a partir da publicação de tal ato.*

*Diante da lacuna legal, há que se interpretar a situação fática de acordo com a intenção do legislador. Veja-se que o CTN, embora estabelecendo que o prazo seria sempre de cinco anos, diferencia o início de sua contagem conforme a situação que rege, em clara mensagem de que a circunstância material aplicável a cada situação jurídica de que se tratar é que determina o prazo de restituição, que é sempre de cinco anos. Ora, para situações conflituosas, verifica-se que o legislador, no inciso III, do artigo 165 do CTN, dispôs que o prazo decadencial somente se inicia a partir da decisão condenatória.*

*Em inexistindo ação condenatória, mas havendo, discussão quanto à constitucionalidade da lei que instituiu o tributo, ou seja, situação conflituosa quanto ao imposto recolhido, certamente somente a partir do momento em que tal decisão tem efeito erga omnes, nascerá o direito do contribuinte de receber o que foi pago a maior.”*

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 inconstitucionalidade, em controle difuso, tem início com a publicação da Resolução do Senado Federal nº 82/96, publicada no Diário Oficial da União de 19/11/1996.

O Pedido de Restituição do pagamento indevido foi protocolado junto a Unidade da Secretaria da Receita Federal em 13/11/2001, ou seja, antes do prazo final que se deu em 19/11/2001.

Assim, voto no sentido de afastar a decadência, reconhecendo à recorrente o direito de pleitear a restituição, para retornar os autos à repartição de origem para a análise de mérito, em relação aos recolhimentos efetuados.

Sala das Sessões - DF, em 04 de novembro de 2003.

  
LUIZ ANTONIO DE PAULA