



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 13840.000044/99-11
Recurso nº : 128.396
Matéria : ILL - Ex(s): 1990 e 1991
Recorrente : NOGUEIRA S.A. MÁQUINAS AGRÍCOLAS
Recorrida : DRJ-CAMPINAS/SP
Sessão de : 22 de maio de 2002
Acórdão nº : 103-20.923

IMPOSTO SOBRE A RENDA FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – ILL - COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO - Deve ser reconhecido o direito à restituição ou compensação de valor que se caracterize como indébito, por haver sido recolhido indevidamente pelo contribuinte, quando a exigência da respectiva exação for considerada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

DECADÊNCIA. DIREITO À RESTITUIÇÃO - O prazo decadencial para que o sujeito passivo possa pleitear a restituição/compensação de valor pago indevidamente somente tem início após a Resolução do Senado que reconhece e dá efeito *erga omnes* à declaração de inconstitucionalidade de lei, pois somente a partir dessa data é que exsurge o direito à repetição do respectivo indébito

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por NOGUEIRA S/A MÁQUINAS AGRÍCOLAS

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso para reconhecer o direito à restituição, vencido o Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber que negou provimento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


MARY ELBE GOMES QUEIROZ
RELATORA

FORMALIZADO EM: 14 AGO 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EUGÊNIO CELSO GONÇALVES (Suplente Convocado), MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO, PASCHOAL RAUCCI e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13840.000044/99-11
Acórdão nº : 103-20.923
Recurso nº : 128.396
Recorrente : NOGUEIRA S.A. MÁQUINAS AGRÍCOLAS

RELATÓRIO

NOGUEIRA S.A. MÁQUINAS AGRÍCOLAS empresa já qualificada nos autos recorre, às fls. 70/83, a esse Conselho de Contribuintes da Decisão DRJ/CPS nº 000674, às fls. 60/65, proferida pelo Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Campinas - SP, que decidiu por indeferir a solicitação da compensação de crédito por ela apresentada, às fls. 01/02.

O presente processo teve origem em requerimento apresentado pela recorrente, às fls. 01/02, por meio do qual foi pleiteada, na data de 15/03/1999 a restituição/compensação de crédito junto ao Fisco Federal, relativo ao Imposto sobre a Renda incidente na Fonte sobre o Lucro Líquido, períodos dos anos-base de 1990 e de 1991, com débitos tributários da pessoa jurídica relativos aos períodos de 08/1998, 12/1998, 01/1999 e 02/1999.

O citado pedido teve por fundamento a alegação da contribuinte no tocante à legitimidade do seu direito à restituição seguida de compensação, com base nos seguintes fatos:

1. A ausência de disponibilidade dos lucros tributados pelo ILL levou ao STF a reconhecer a inconstitucionalidade do artigo 35 da Lei nº 7.713/1988, dando origem à Resolução do Senado Federal nº 82/1996, que suspendeu a execução do citado dispositivo;
2. Valendo-se da autorização do Decreto nº 2.194/1997, que tem esteto no artigo 77 da Lei nº 9.430/1996, o Secretário da Receita Federal, por meio da IN SRF nº



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13840.000044/99-11
Acórdão nº : 103-20.923

63/1997, vedou a constituição de créditos da Fazenda Nacional com referência ao citado artigo, estendendo às demais sociedades, limitadas, caso não se configure a disponibilidade, o reconhecimento do indébito;

3. Esclarece que a restituição administrativa dos indébitos originários do controle da constitucionalidade pelo STF, está prevista no artigo 18 da MP nº 1.699/38/98, cujo parágrafo único veda, tão-somente, a restituição de ofício, deixando livre a restituição a pedido dos tributos relacionados no aludido artigo 18, entre os quais não se encontra o ILL. No entanto, idêntico tratamento deve ser aplicado ao ILL;
4. Tratando-se de dispositivo declarado inconstitucional, entende que o indébito surge com a publicação da Resolução do Senado, o qual conferiu eficácia *erga omnes*, à declaração de inconstitucionalidade, portanto, somente na data de 22/11/1996 estaria configurado o pagamento indevido;
5. Defende a aplicação da taxa SELIC sobre o valor a ser restituído, bem assim, admitindo-se que o art. 35 da Lei nº 7.713/1988 pretendeu criar uma incidência de Imposto de Renda na Fonte, observando a exigência contida no artigo 166 do CTN, o pedido está instruído com a autorização expressa dos beneficiários do lucro indevidamente tributado.

Por meio do Memorando nº 13840/388/00, de 04/09/2002, às fls. 35, a Agência da Receita Federal em Mogi Guaçu, encaminhou, ao setor de Tributação da Delegacia da Receita Federal em Campinas, os documentos relativos ao cancelamento do Pedido de Compensação referente ao presente processo, tendo em vista o requerimento da contribuinte, às fls. 36, desistindo do citado pedido tendo em vista a opção pelo REFIS.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13840.000044/99-11
Acórdão nº : 103-20.923

O Serviço de Tributação da Delegacia da Receita Federal em Campinas - SP, repartição situada na jurisdicionante, às fls. 40/41, indeferiu o pedido de fls. 01/02, consoante a ementa a seguir transcrita:

"DECADÊNCIA DA REPETIÇÃO DO INDÉBITO

O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário. (Art. 168, I do CTN).
PEDIDO INDEFERIDO."

Consoante os fundamentos da citada decisão, o indeferimento do pedido da contribuinte foi justificado com base no Ato declaratório SRF nº 96/1999, que entendeu que o direito à restituição de tributo em decorrência da declaração de inconstitucionalidade do STF, extingue-se em cinco anos contados da data em que ocorreram os pagamentos que extinguiu o crédito tributário. Portanto, se os pagamentos ocorreram entre o período de abril/1990 e o pedido de restituição/compensação deu-se em 15/03/1999, já ocorreu a decadência do direito da contribuinte à restituição.

Inconformada, a contribuinte, às fls. 44/57, apresentou, na data de 01/12/2000, petição dirigida ao Delegado da Receita Federal de Julgamento em Campinas - SP, impugnando a aludida decisão, aduzindo, em síntese, que:

1. A autoridade não colocou em dúvida os pagamento relacionados na planilha que acompanhou o pedido de restituição;
2. O Ato Declaratório SRF nº 96/1999 trouxe uma mudança no entendimento oficial sobre a definição do termo inicial da decadência da repetição de indébito tributário, quando exteriorizado por uma situação jurídica vinculada às decisões do Poder Judiciário. Essa mudança de tratamento não poderá gerar tratamento desigual entre contribuintes, privilegiando aqueles que tiveram os seus pedidos deferidos antes da edição do malfadado ato normativo, em decorrência da inércia da administração;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13840.000044/99-11
Acórdão nº : 103-20.923

3. Aduz que a certeza do indébito somente apareceu com a decisão final da Suprema Corte, o que somente ocorreu muito depois da extinção da obrigação pelo pagamento;
4. Insurge-se contra a interpretação do Parecer PGFN/CAT nº 1.538/1999, pois a devolução de um tributo indevidamente recebido é situação jurídica perfeitamente reversível, cuja correção não agride a segurança jurídica, não podendo ser trazido para o campo tributário, cujos atos são vinculados, o abrandamento do efeito retroativo *ex tunc* que somente é aplicável aos atos discricionários;
5. Afirma que a matéria de decadência pode ser tratada em lei ordinária e não somente em lei complementar, bem assim que não poderá ser utilizada a analogia para deixar de restituir os valores dos indébitos. Acrescenta, que o próprio parecer da PGFN admite a existência de jurisprudência dominante em sentido contrário ao entendimento nele adotado;
6. Suscita a aplicação uniforme e igualitária com relação à matéria tendo em vista que os lançamentos efetuados com base na norma declarada inconstitucional foram revistos de ofício, assim como alega que deve ser aplicado o prazo de decadência de 10 anos para o reconhecimento do seu direito como vem decidindo o STJ.

Por meio da Decisão DRJ/CPS nº 000674/2001, às fls. 6065, a autoridade administrativo-julgadora de primeira instância indeferiu a solicitação da contribuinte, consoante ementa a seguir:

* Assunto: Outros Tributos ou Contribuições
Exercício: 1990, 1991

Ementa: 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).

SOLICITAÇÃO INDEFERIDA."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13840.000044/99-11
Acórdão nº : 103-20.923

De acordo com a R. Decisão, os motivos que fundamentaram o citado julgamento foram que:

1. O entendimento oficial da SRF, manifestado em 26/11/1999, foi o de que o prazo decadencial é contado da data do recolhimento que, no caso, deu-se em 30/04/1990 e 30/04/1991;
2. Face ao princípio da hierarquia, o julgador administrativo encontra-se vinculado aos atos emanados da SRF;
3. Ainda que pareça injusto, os atos praticados por aplicação inadequada da lei, contra os quais não comporte revisão administrativa ou judicial por vencimento dos prazos legais, são considerados válidos para todos os efeitos. Do contrário, jogar-se-ia por terra a segurança jurídica.

Cientificada da decisão do Delegado da Receita Federal de Julgamento,, por via postal, AR às fls. 69, em 31/08/2001, a pessoa jurídica interpôs, em 16/05/2001, Recurso Voluntário, às fls. 70/83, ratificando os termos da sua impugnação e arguindo, sinteticamente que:

1. A decisão de primeira instância tem como único fundamento o princípio da hierarquia, entretanto, esse entendimento não pode prevalecer perante o Conselho de Contribuintes, que tem a missão de uniformizar a aplicação da lei segundo o entendimento do Judiciário;
2. Deve ser refutada a aplicação do Ato Declaratório SRF nº 96/1999 por se tratar de mudança de interpretação administrativa;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13840.000044/99-11
Acórdão nº : 103-20.923

3. A contagem do prazo decadencial, nos casos de tributo declarado inconstitucional pelo STF, deve ser iniciada a partir da data da decisão judicial ou do ato administrativo que acatou tal decisão;
4. É farta a jurisprudência administrativa no tocante ao prazo decadencial aplicável ao direito à restituição, dando relevância ao princípio da moralidade, não permitindo à Fazenda Pública locupletar-se de recursos financeiros apoiando-se na própria torpeza;
5. Reitera o seu pedido de restituição dos valores dos indébitos acrescidos de juros à taxa SELIC.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13840.000044/99-11
Acórdão nº : 103-20.923

VOTO

Conselheira MARY ELBE GOMES QUEIROZ, Relatora

Após a análise minuciosa dos elementos do processo, tomo conhecimento do Recurso Voluntário interposto pela interessada, por tempestivo e não se configurar a hipótese de depósito recursal.

Após a análise minuciosa das peças processuais passo a examinar o Recurso Voluntário em confronto com a R. Decisão proferida em primeira instância, bem assim com os termos do pedido de compensação de crédito tributário constantes nos autos e com o melhor direito aplicável à espécie, concluindo que se encontra *sub judice*, neste colegiado o direito da recorrente relativo à restituição/compensação do ILL com débitos da pessoa jurídica junto ao Erário Federal.

Ab initio, observa-se que não existe nos presentes autos qualquer prejudicial que possa obstar a sua apreciação por esse colegiado, uma vez que a R. Decisão a *quo* encontra-se revestida da forma e do conteúdo exigidos pelas normas reguladoras do Processo Administrativo-Tributário Federal, assim como foi atendido, plenamente, o devido processo legal e prestigiados os princípios constitucionais do contraditório e ampla defesa.

As normas processuais asseguram à autoridade administrativo-julgadora a competência legal para formar livremente a sua convicção, com base na lei e na prova dos autos, devendo demonstrar os motivos que fundamentaram a sua decisão. Nesse sentido, não merece reparo a R. Decisão do Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento, consoante a leitura das motivações apresentadas quando da apreciação do lançamento tributário em confronto com a impugnação apresentada naquela instância.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13840.000044/99-11
Acórdão nº : 103-20.923

Analisando-se a matéria e os fatos à luz das provas e disposições legais que regem a espécie, em uma interpretação sistemática, harmônica e conjunta com as demais regras do ordenamento jurídico, conclui-se que o entendimento adotado pela autoridade *a quo*, não traduz a aplicação do bom direito nem atende aos princípios da legalidade e verdade material, com vista à realização da certeza e segurança jurídicas, na busca da isonomia e justiça fiscal, devendo, por conseguinte, ser acolhido o Recurso Voluntário.

Adentrando-se ao exame da matéria propriamente dita objeto do Recurso Voluntário ora em apreciação, constata-se que ele tem seu cerne em questões exclusivamente de direito, que demandam um acurado exame do assunto à luz das normas tributárias em confronto com o julgamento proferido pela autoridade administrativo-julgadora singular, consoante os fundamentos que motivaram a convicção e a formação do livre convencimento e subsidiaram o entendimento adotado no presente voto, como a seguir passa-se a expor.

A recorrente insurge-se contra a R. Decisão *a quo*, sob a alegação de que é tempestivo o seu direito de pleitear a restituição/compensação do ILL.

De acordo com o CTN, *ex vi* o artigo 165, o sujeito passivo tem direito "à restituição total ou parcial do tributo" pago indevidamente, isto é, as devoluções de valores recolhidos a maior do que o devido aos cofres públicos ou sem que haja uma obrigação tributária correspondente caracterizam-se como restituições a título de "indébitos tributários".

A melhor interpretação a ser adotada para a espécie, à luz do próprio CTN, entretanto, é a de que a expressão "restituição de indébito tributário", na verdade, é equivocada, pois se o recolhimento efetuado pelo sujeito passivo da relação jurídico-



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13840.000044/99-11
Acórdão nº : 103-20.923

tributária tiver a natureza de tributo o respectivo pagamento, efetivamente, acarretará a consequência e o efeito de extinguir crédito tributário nos termos do artigo 156 do mesmo diploma legal e, portanto, tratando-se de crédito tributário extinto nada poderá ser devolvido, nem há como subsistir indébito.

Se houve pagamento indevido ou a maior que o devido do *quantum* destinado a satisfazer a obrigação tributária, com certeza, esse valor não se revestirá de natureza tributária. Tal recolhimento constitui-se em um valor entregue aos cofres públicos mas que não atende aos requisitos formais e materiais para caracterizarem-se como espécie de tributo e por não se enquadrar como tal resulta em um pagamento sem causa.

De tal assertiva decorre a obrigatoriedade inexorável e a imprescindível exigência de que seja restituído, pela Fazenda Pública, o valor recolhido indevidamente pelo sujeito passivo, sob pena de a Administração Tributária apropriar-se de valor que não é seu ensejando o enriquecimento ilícito do Estado.

Entretanto, tal conclusão não poderá levar ao entendimento de que as disposições contidas no artigo 165 do CTN são letra morta da lei, no caso Lei Complementar que, em matéria tributária, consoante a Magna Carta é o diploma legal adequado para disciplinar a matéria. A imprecisão no uso de vocábulos pelo legislador não deverá resultar no desprezo pelo texto legal, mas caberá ao intérprete construir o melhor sentido e procurar a mais correta aplicação a ser-lhe dada, com vista a adequar o seu conteúdo ao verdadeiro destino visado pela norma.

Dessa forma, pode-se inferir que os dispositivos contidos no CTN regulam, isso sim, a restituição ou compensação de quaisquer valores pagos indevidamente pelo sujeito passivo ao Erário Público e que não se configuram como tributo, embora de início tivessem sido efetuados a esse suposto título. E não poderia





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13840.000044/99-11
Acórdão nº : 103-20.923

ser acolhido entendimento diverso, para se pensar que a restituição de valores que não têm natureza tributária, mas que a princípio foram recolhidos como tal, não se submeteriam ao CTN, mas lhe seriam aplicáveis as normas de direito privado.

No tocante ao prazo decadencial, deve ser considerado que o exercício de qualquer direito submete-se à limitação temporal a fim de que as relações jurídicas não se protelem indefinidamente e eternizem-se no tempo, como uma forma de realização da certeza do direito e da segurança jurídica. Desse modo, a lei expressamente prevê um prazo final para a extinção do exercício do direito do sujeito passivo para pleitear a restituição/compensação de valores indevidamente recolhidos ou a maior do que o devido.

Resta identificar qual seria o início do prazo decadencial na hipótese de que no momento do pagamento o valor recolhido seria devido por configurar-se como tributo de acordo com as leis válidas e vigentes, entretanto, posteriormente, a respectiva exação é declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal que é o Guardião da Constituição Federal.

Nessa hipótese, dúvidas não há a serem suscitadas tendo em vista que ressalta a evidência de que o direito à restituição ou compensação somente nasce a partir da declaração de inconstitucionalidade pelo STF e após a Resolução do Senado que lhe dê efeito *erga omnes*. Até esse momento inexistente qualquer direito à restituição ou compensação que possa ser pleiteado pelos contribuintes.

Sendo a decadência a extinção do prazo para ser exercido direito, somente a partir do nascimento do direito é que o respectivo titular poderá ser punido pela sua inércia caso não adote procedimentos no sentido de ir em busca da sua restituição/compensação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13840.000044/99-11
Acórdão nº : 103-20.923

Tendo em vista que, no caso ora em apreciação, no momento do pedido formulado pela recorrente à Administração Tributária federal, ainda não havia sido fulminado o direito da recorrente pela decadência, deve ser reconhecido o seu direito nos termos pretendidos no Recurso Voluntário.

Entretanto, no sentido de salvaguardar o crédito tributário, deve ser reconhecido, também, o direito do Fisco à verificação da certeza e liquidez do crédito tributário da recorrente.

Quanto à aplicação da taxa SELIC cumpre esclarecer que as restituições e compensações de valores pagos indevidamente seguem a regras específicas de atualizações de acordo com a lei vigente à época da implementação do respectivo direito.

CONCLUSÃO:

Diante do exposto, oriento o meu voto no sentido de DAR provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito da recorrente à restituição/compensação do ILL, ressaltando-se, entretanto, à Administração Tributária a possibilidade de conferir a liquidez e certeza do respectivo valor.

Sala das Sessões - DF, em 22 de maio de 2002


MARY ELBE GOMES QUEIROZ 