



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
QUARTA TURMA

Processo nº : 13840.000224/00-17  
Recurso nº : 103-128397  
Matéria : ILL  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Recorrida : 2ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Interessado : INDUSTRIA AGRO-MECÂNICA PINHEIRO LTDA.  
Sessão de : 21 de junho de 2005  
Acórdão nº : CSRF/04-00.039

DECADÊNCIA. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. TERMO INICIAL - O termo inicial para contagem do prazo decadencial 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.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto do relator que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 02 SET 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, ROMEU BUENO DE CAMARGO, REMIS ALMEIDA ESTOL, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Processo nº : 13840.000224/00-17

Acórdão nº : CSRF/04-00.039

Recurso nº : 103-128397

Recorrente : FAZENDA NACIONAL

Interessado : INDUSTRIA AGRO-MECÂNICA PINHEIRO LTDA.

## RELATÓRIO

A Fazenda Nacional, por meio do seu procurador habilitado junto ao Primeiro Conselho de Contribuintes, recorre à Câmara Superior de Recursos Fiscais, contra o Acórdão nº 103-20.924, de 22.05.2002 (fls. 87-93), que deu provimento ao recurso voluntário da empresa Indústria Agro-mecânica Pinheiro Ltda., relativo à reforma de Manifestação de Inconformidade que indeferiu pedido de restituição de Imposto de Renda na Fonte sobre Lucro Líquido no valor de R\$36.137,85, período de apuração 1990.

Conforme o voto do I. Conselheiro Relator, “o cerne da questão é definir-se o marco inicial da decadência, em caso de declaração de inconstitucionalidade de tributo pelo Supremo Tribunal Federal”, no caso, da expressão “acionista” contida no art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988.

Em seguida, destaca a edição da Resolução nº 82 do Senado Federal dando efeito *erga omnis* à decisão do STF, seguida da Instrução Normativa SRF nº 63, de 1997, que determina a vedação de constituição de créditos também quanto às demais sociedades obedecidas regras específicas.

Em conclusão, o voto registra que “a recorrente tem direito à devolução / compensação pleiteada, corrigida monetariamente, ressalvado o direito/dever da SRF efetuar as diligências necessárias à verificação da existência de saldo credor de pagamento do ILL”. (destaque posto)

O julgado apresenta a seguinte ementa:

*IMPOSTO DE RENDA SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – RESTITUIÇÃO – TERMO INICIAL – Conta-se a partir da publicação da Instrução Normativa nº 63, de 25 de julho de 1997, o prazo para a apresentação de requerimento para restituição dos valores indevidamente recolhidos a título de imposto de renda retido na fonte sobre o lucro líquido, quando a empresa não for constituída sob o regime das Sociedades Anônimas.*

No Recurso Especial, o representante da Fazenda Nacional primeiramente, destaca que “mais do que declarar que o direito à devolução não foi extinto pelo decurso de prazo para o requerimento, a e. Câmara *a quo* ainda reconheceu que o tributo fora recolhido indevidamente, argumentando que o contrato social que rege sociedade não previa a disponibilidade imediata, ao sócio quotista, do lucro apurado no fim do período”. Isto teria contrariado o art. 35 da Lei nº 7.713/88 além das provas constantes dos autos. Também a jurisprudência do STF foi mencionada para robustecer as razões segundo as quais o ILL pago não foi indevido.

Na parte seguinte do Recurso Especial, quanto à interpretação e aplicação da norma legal, a recorrente reitera o entendimento discorrido pelos órgãos preparador e de julgamento de Primeira Instância. Ou seja, o prazo para devolução de indébito tributário é o disposto no art. 168 c/c artigo 168 do Código Tributário Nacional - cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário pelo recolhimento, no caso.


O representante da Fazenda Nacional lembra que o CTN não elege, como termo inicial para apresentação do pedido de restituição a data em que Resolução do Senado tenha dado efeito *erga omnis* para decisão do STF. Estes não se encontram entre os fatos dispostos no art. 156 do CTN.

A doutrina emanada de Eurico de Santi é apresentada para fundamentar os argumentos, bem como os termos do Parecer PGFN/CAT nº 1.538/99.

Pede, por fim, o provimento deve ser parcial, nos limites da prova.

Por meio do Despacho nº 103-0.059/2004, foi dado seguimento ao Recurso Especial à CSRF, por verificado que “ele demonstrou fundamentadamente, em que a decisão recorrida seria contrária à lei, no entendimento da Fazenda Nacional,...”. Dado ciência, a contribuinte apresenta as contra-razões, que seguem os termos do Recurso Voluntário.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA, Relator.

O Senhor Procurador da Fazenda Nacional teve vista oficial do Acórdão nº 103-20.924, em 9.01.2003 (fl. 94), ao que opõe Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais em 15.01.2003, portanto, no prazo definido no art. 33 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes. Os requisitos de admissibilidade verificam-se conforme nos termos do Despacho nº 103-0.059/2004 (fls. 105-106) proferido pelo presidente da Câmara recorrida. O recurso deve ser conhecido.

Conforme relatado, a empresa Indústria Agro-mecânica Pinheiro Ltda., protocolizou junto à DRF Campinas, Agência em Mogi Guaçu - São Paulo – pedido de restituição de valores recolhidos sob o título de imposto de renda na fonte sobre lucro líquido, por considerada a cobrança inconstitucional no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade contra o art. 35 da Lei nº 7.713, acolhida pelo Supremo Tribunal Federal, matéria objeto da Resolução nº 82, de 18.11.1996, do Senado Federal, publicada em 19, seguinte.

Esta matéria tornou-se inteiramente pacificada nos órgãos de julgamento do Primeiro Conselho de Contribuintes e também na então Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais de modo que os julgamentos vêm sendo feitos por unanimidade de votos para reconhecer o direito de requerer a restituição no prazo de cinco anos contados da publicação da Resolução do Senado Federal.

A mencionada Resolução do Senado, contempla os seguintes termos, verbis:

*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.*



Processo nº : 13840.000224/00-17  
Acórdão nº : CSRF/04-00.039

*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*

O texto da Lei nº 7.713, de 1988, excluído do ordenamento jurídico, em face da Resolução, cumpria a seguinte redação:

*Art. 35. O sócio quotista, o acionista ou 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.*

No âmbito da Secretaria da Receita Federal "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" foi editada a Instrução Normativa SRF, nº 63, de 24 de julho de 1997, D.O.U de 25.07.1997, da qual se destaca, verbis:

*Art. 1º Fica vedada à 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. (destaque-se)*

Normatizados os termos da Resolução do Senado Federal extensivos às demais sociedades, a ora recorrente dentro do prazo de cinco anos, da publicação da IN (14.07.2000) protocolizou o Pedido de Restituição em tela.

O indeferimento do pedido apoiou-se no art. 168, caput e inciso I, combinado com o art. 165, ambos do Código Tributário Nacional, cuja redação inteira é a seguinte, verbis:

*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;*

*II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se*



Processo nº : 13840.000224/00-17  
Acórdão nº : CSRF/04-00.039

*tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.*

....

*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.*

Da dicção da lei é de ser restituído ao sujeito passivo o valor de tributo indevido, cobrado ou pago espontaneamente, em face da legislação tributária aplicável.

No caso, ter-se-ia como legislação aplicável a redação original do art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988, que determinou a exação tributária; a ADIN que definiu a inconstitucionalidade do dispositivo legal; a Resolução do Senado, que suspendeu (retirou) o diploma supra do ordenamento jurídico; o art. 168, do CTN, que determina o prazo para que a devolução dos valores pagos indevidamente, além da IN da SRF que normatiza procedimentos a serem observados inclusive em relação quanto as sociedades por quota de responsabilidade limitada.

As disposições do art. 168 do CTN, estabelece o inciso II, que a contagem do prazo de cinco anos, no caso de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, inicia na "data em que se torna definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória".

Como de ver, o dispositivo não contempla, literalmente, situação em que lei tenha sido suspensa por Resolução do Senado Federal por declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal. Daí a necessidade do interprete



Processo nº : 13840.000224/00-17  
Acórdão nº : CSRF/04-00.039

recorrer às determinações estatuídas nos artigos 107 e 108 Código Tributário Nacional, *verbis*:

*Art. 107. A legislação tributária será interpretada conforme o disposto neste Capítulo.*

*Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada (g.n):*

*I – a analogia;*

*II – os princípios gerais do direito;*

*III – os princípios gerais do direito público;*

*IV – a equidade.*

Aos dispositivos, MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário, 16 ed. ver. e ampl.* São Paulo: Malheiros, 1999, p. 83, ministra que “a interpretação pressupõe a existência de norma expressa e específica para o caso em discussão, já a integração é utilizada quando da ausência de norma expressa e específica para o caso, devendo assim, utilizar-se dos meios indicados no presente artigo”.

No caso, em se considerando a ausência de norma expressa ou específica há que se recorrer ao método da integração, isto é, operar no sentido de preencher eventuais lacunas existentes no ordenamento jurídico.

Assim sendo, por meio do recurso da integração analógica, ao caso resulta aplicar as disposições do art. 168, inciso II, combinado com o artigo 165, inciso III, ambos do CTN. Efetivamente, existiu uma situação conflituosa que resultou indevido o recolhimento realizado pela contribuinte.

Aplicáveis, também, ao caso os princípios gerais de direito tributário, mormente o da estrita legalidade, pois, como visto não cabe exigir tributo sem lei que o autorize.

Cabe, sem dúvida a fundamentação nos seguintes dispositivos da Carta Fundamental, *verbis*:



Art. 5.º

...

*II – ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.*

*Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:*

Em face das determinações do constituinte além da legalidade, a Administração Pública não pode obstar-se na aplicação da moralidade nos casos em que se verificar oportuno. Logo, não é legal, nem moral, manter nos cofres da Fazenda Nacional os valores arrecadados em face de adesão a Programa de Demissão Voluntária. Até porque, seria aperfeiçoar a máxima do enriquecimento sem causa, proibido pelo ordenamento jurídico nacional, especialmente, o Código Civil, Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, *verbis*:

*Art. 876. Todo aquele que recebeu o que lhe não era devido fica obrigado a restituir.*

É de firmar-se, portanto, que o termo inicial para a pleitear a restituição de tributos arrecadados indevidamente por sociedade por quotas de responsabilidade limitadas, extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data da vigência Instrução Normativa SRF nº 63/1997, ou seja, de 25.07.1997, data de sua publicação.

Quanto ao reclamado pelo I. Procurador da Fazenda, segundo o qual o deferimento abarca valores cujo recolhimento não fora comprovado, primeiramente, esta matéria não teve seguimento à esta CSRF que só o fez quando à contrariedade à legislação.

Por outro lado, nos termos do voto condutor do acórdão, o Conselheiro Relator deixa “ressalvado o direito/dever da SRF efetuar as diligências necessárias à verificação de existência de saldo credor de pagamento de ILL”. Ou seja, o exame de mérito relativo ao *quantum* restituir carece ser analisado.

Como vem ocorrendo, as Delegacias da Receita Federal e as de

Processo nº : 13840.000224/00-17  
Acórdão nº : CSRF/04-00.039

Julgamentos, em geral, neste tipo de em situação indeferem os pedidos por decadência do direito, sem apreciar o mérito. Por este motivo, e para não haver supressão de instância, os julgamentos nas Câmaras examinam tão-somente a questão decadencial, pelo que retornam os autos para exame de mérito.

Do exposto, voto por NEGAR provimento ao Recurso da Fazenda Nacional, devendo-se ratificar o reconhecimento do direito de requerer a restituição e determinar o encaminhamento dos autos para o órgão de execução para exame do mérito quanto ao valor a ser restituído mediante as provas documentais a serem examinadas.

Sala das Sessões – DF, em 21 de junho de 2005.

  
JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA  
Relator