



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 16327.002408/2001-62  
Recurso nº. : 137.638  
Matéria : IRF/ILL - Ex(s): 1989, 1990  
Recorrente : BANCO DO ESTADO DE SÃO PAULO S.A.  
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ em SÃO PAULO - SP I  
Sessão de : 16 DE ABRIL DE 2004  
Acórdão nº. : 106-13.943

**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 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  
suspendeu a lei com base em decisão proferida no controle difuso de  
constitucionalidade - Resolução nº 82/96.

Decadência afastada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto  
por BANCO DO ESTADO DE SÃO PAULO S.A.

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.

  
JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA  
PRESIDENTE

  
LUIZ ANTONIO DE PAULA  
RELATOR

FORMALIZADO EM:

19 MAI 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA  
MENDES DE BRITTO, ROMEU BUENO DE CAMARGO, ANA NEYLE OLÍMPIO  
HOLANDA, GONÇALO BONET ALLAGE, JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI e  
WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 16327.002408/2001-62  
Acórdão nº : 106-13.943  
  
Recurso nº : 137.638  
Recorrente : BANCO DO ESTADO DE SÃO PAULO S.A.

**RELATÓRIO**

BANCO DO ESTADO DE SÃO PAULO S.A. já qualificado nos autos, recorre da decisão prolatada pelos Membros da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo-SPI da qual foi cientificado em 08/10/2003, ("AR" – fl. 167), e por intermédio de seu Procurador, apresentou Recurso Voluntário de fls. 168/197, em 17/10/2003.

Deu-se início aos autos o Pedido de Restituição de créditos de Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido, indicado pelo interessado como valor a restituir o montante de R\$ 5.394.103,84, resultante dos pagamentos relacionados à fl. 14, ou seja, Cr\$ 24.446.180,08, datado de 30/04/90, e Cr\$ 95.422.060,33, de 30/04/91.

O interessado fundamenta o seu Pedido de Restituição no julgamento do RE 172.058-1-SC e execução suspensa por força da Resolução do Senado Federal nº 82, de 18/11/96.

Instruem o seu pedido, os documentos de fls. 02/18.

Ao apreciar o Pedido de Restituição, o Delegado da Receita Federal Especial de Instituições Financeiras indeferiu a pretensão do requerente (Despacho Decisório de fls. 20/22), que contém a seguinte ementa:

*"Assunto: Pedido de restituição de valores recolhidos a título de Imposto de Renda Retido na Fonte sobre o Lucro Líquido (ILL), referentes aos anos-calendários 1989 e 1990.*

10



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 16327.002408/2001-62  
Acórdão nº : 106-13.943

*Ementa: O prazo para pleitear a restituição de tributo é de cinco anos, contado da data de extinção do crédito tributário. Solicitação indeferida. Dispositivos Legais: Lei n. 5.172/66, arts. 165, I, e 168, I, AD SRF N. 96/99; Parecer PGFN/CAT N. 1.538/99.\**

O requerente irresignado com a decisão apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 25/41, cujos argumentos de defesa estão relatados às fls. 152/153.

Os Membros da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SPI acordaram, por unanimidade de votos, indeferir o pedido de reconhecimento do direito creditório interposto pelo requerente, nos termos do Acórdão DRJ/SPOI Nº 003632, de 01 de julho de 2.003 (fls. 150/163), assim ementado:

*“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário  
Exercício: 1990, 1991*

*Ementa: ILL. RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.*

*O direito de o contribuinte pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente, ou em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário.  
Solicitação Indeferida\**

Cientificado dessa decisão em 08/10/2003 (“AR” – fl. 167) e ainda inconformada, a instituição financeira apresentou tempestivamente (17/10/2003) o Recurso Voluntário a este Egrégio Conselho de Contribuintes, que após historiar os fatos, alegou ainda, em apertada síntese, que:

- A decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal – STF, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 172.058-1/SC, de 30 de junho de 1995, está inserido no ordenamento jurídico, no controle de constitucionalidade das leis;

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 16327.002408/2001-62  
Acórdão nº : 106-13.943

- É prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, transcreve ensinamentos de publicistas;
- No controle concentrado, o efeito da declaração de inconstitucionalidade tem efeito "*erga omnes*", ou seja, vale para todos, conforme já manifestou o próprio Supremo Tribunal Federal, no julgamento do R.E. nº 164.521-1/RS;
- Por seu turno, a decisão proferida no controle difuso ou incidental, no caso concreto, somente afeta as partes do processo em que efetuou a prolação. Equivale dizer: só tem validade "inter-partes";
- Nesse sentido, a declaração de inconstitucionalidade proferida pelo STF ao decidir no R.E. nº 172.058-1/SC está inserido no conceito de controle difuso de constitucionalidade, somente tendo validade, para as partes integrantes da lide;
- Nos termos do art. 52 da Constituição Federal de 1998, cabe ao Senado Federal suspender a execução, no todo ou em parte, de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, para corroborar transcreveu orientação doutrinária do Ministro Moreira Alves, na Representação 1.012/SP (RTJ 95/99);
- Assim que, em 18 de novembro de 1996, o Senado Federal, por seu Presidente à época, promulgou a Resolução nº 82, suspendendo 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;
- [Quanto à inaplicabilidade dos dispositivos contidos na Lei nº 5.172/66 – CTN, o próprio Conselho de Contribuintes, através da 7ª Câmara, no julgamento do Recurso Voluntário nº 116.387, proferiu o Acórdão nº 107-05.256, em sessão de 21 de agosto de 1998, por unanimidade de votos, a acolhida do recorrente, cuja ementa está transcrita;]
- Não há, no ordenamento jurídico pátrio, o estabelecimento de prazo prescricional para a ação de nulidade, por violação de norma legal declarada inconstitucional;





**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 16327.002408/2001-62  
Acórdão nº : 106-13.943

- Com bem salientou a ilustre relatora do acórdão acima referido, o recolhimento indevido de uma exação decorre de uma violação ao princípio da legalidade tributária inscrito no inciso I do artigo 150 da CF;
- Formula alguns questionamentos sobre a responsabilidade do Estado;
- Posteriormente, aprofunda suas análises, discorrendo sobre os conceitos difundidos no Código Tributário Nacional;
- É extremamente farta a jurisprudência do Conselho de Contribuintes, reforçando a tese de que a contagem do prazo para o exercício do direito à restituição dos pagamentos indevidos, tem seu termo inicial com a publicação de Resolução do Senado Federal;
- Destaca diversos Acórdãos do Conselho de Contribuintes, os quais foram agrupados no Anexo 1;
- Também é farta a jurisprudência do STJ, inseridas no Anexo 2;
- Promove uma análise da decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP;
- Manifesta ainda, que os cálculos efetuados que culminaram no presente pedido de restituição, o foram com estrita observância das normas emanadas pela própria autoridade administrativa;
- Demonstra seu interesse em promover a sustentação oral de seu argumento, valendo-se da prerrogativa que lhe confere o inciso II do art. 21 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes.

Instruem o seu Recurso Voluntário, os documentos de fls. 198/271;

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 16327.002408/2001-62  
Acórdão nº : 106-13.943

**V O T O**

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Relator

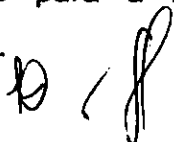
O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo art. 33 do Decreto nº 70.235 de 06 de março de 1972, tendo sido interposto por parte legítima, razão porque dele tomo conhecimento.

Verifica-se que o caso em concreto, o recorrente fundamenta-se na Resolução do Senado Federal nº 82, de 18 de novembro de 1996, que suspendeu 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, 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-se início ao 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 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 : 16327.002408/2001-62  
Acórdão nº : 106-13.943

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 172.058-1/SC, 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).*



Conseqüentemente, provocando a origem da 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:**

**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.**

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 16327.002408/2001-62  
Acórdão nº : 106-13.943

*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,*

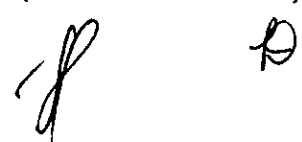
*Resolve:*

*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 Inspectores 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 ,*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 16327.002408/2001-62  
Acórdão nº : 106-13.943

*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.

Também o ilustre publicista Alexandre Barros Castro ensina:

*"Decadência e prescrição*

*Ambos os institutos são próprios 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."*

Aliás, este posicionamento está brilhantemente defendido pelo emérito Conselheiro-relator José Henrique Longo no Acórdão nº 108-6.283, que com a máxima



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 16327.002408/2001-62  
Acórdão nº : 106-13.943

vênia peço para fazer sua transcrição, 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 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 Minatel como as hipóteses enumeradas nos incisos I e II do art. 165 do CTN, que se*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 16327.002408/2001-62  
Acórdão nº : 106-13.943

*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 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".*

Assim, concluo que nos termos do fundamento do Pedido de Restituição do indébito (efetuado em 13/11/2001), o prazo de decadência ao direito de pleitear a restituição do valor indevidamente pago a título de tributo, nos casos de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 16327.002408/2001-62  
Acórdão nº : 106-13.943

declaração de inconstitucionalidade, tem início com a Resolução do Senado Federal, efetivada pela Resolução nº 82, de 18 de novembro de 1996. Assim, não há que se falar que estava decaído o direito do contribuinte solicitar a restituição pleiteada, como entendeu a autoridade julgadora "a quo".

De todo o exposto, voto no sentido de afastar a decadência, reconhecendo a recorrente o direito de pleitear a restituição, com retorno os autos à repartição de origem para a análise de mérito.

Sala das Sessões - DF, em 16 de abril de 2004.

  
LUIZ ANTONIO DE PAULA

