



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº : 10680.013328/2001-27
Recurso nº : 104-146.906
Matéria : IRF
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 4ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sujeito Passivo : VIAÇÃO CRUZEIRO LTDA
Sessão de : 12 de dezembro de 2007
Acórdão nº : CSRF/04-00.750

ILL – SOCIEDADE POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA – RESTITUIÇÃO DE VALORES PAGOS – DECADÊNCIA. O marco inicial do prazo decadencial de cinco anos para os pedidos de restituição do imposto de renda retido na fonte sobre o lucro líquido, pago por sociedades por quotas de responsabilidade limitada, se dá em 25.07.1997, data de publicação da Instrução Normativa SRF nº 63.

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 especial nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, vencidas as Conselheiras Maria Helena Cotta Cardozo e Ana Maria Ribeiro dos Reis que deram provimento ao recurso e, por unanimidade de votos, determinar o retorno dos autos à DRF de origem para apreciação do mérito, retificando o encaminhamento anterior. O Conselheiro Antônio José Praga de Souza acompanha o Conselheiro Relator pelas suas conclusões.


ANTONIO PRAGA
PRESIDENTE


GONÇALO BONET ALLAGE
RELATOR

Processo nº : 10680.013328/2001-27
Acórdão nº : CSRF/04-00.750

FORMALIZADO EM: 17 MAR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: IVETE MALAQUIAS
PESSOA MONTEIRO, MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVAREMIS ALMEIDA
ESTOL e LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA (Substituto convocado



Processo nº : 10680.013328/2001-27
Acórdão nº : CSRF/04-00.750

Recurso nº : 104-146.906
Recorrente : Fazenda Nacional
Sujeito Passivo : VIAÇÃO CRUZEIRO LTDA

RELATÓRIO

A Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, ao apreciar o recurso voluntário nº 146.906, interposto pela contribuinte Viação Cruzeiro Ltda., proferiu o acórdão nº 104-21.566, que se encontra às fls. 123-147, cuja ementa é a seguinte:

IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - PAGAMENTO INDEVIDO - RESTITUIÇÃO - COMPENSAÇÃO - DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL - INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL - Nos casos de reconhecimento da não incidência de tributo, a contagem do prazo decadencial do direito à restituição ou compensação tem início na data da publicação do Acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIN; da data de publicação da Resolução do Senado que confere efeito erga omnes à decisão proferida inter partes em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo; ou da data de ato da administração tributária que reconheça a não incidência do tributo, permitida, nesta hipótese, a restituição ou compensação de valores recolhidos indevidamente em qualquer exercício pretérito. Tratando-se do ILL de sociedade por quotas, não alcançada pela Resolução nº 82/96, do Senado Federal, o reconhecimento deu-se com a edição da Instrução Normativa SRF nº 63, publicada no DOU de 25/07/97. Assim, não tendo transcorrido entre a data do ato da administração tributária e a do pedido de restituição, lapso de tempo superior a cinco anos, é de se considerar que não ocorreu a decadência do direito de o contribuinte pleitear restituição ou compensação de tributo pago indevidamente ou a maior que o devido.

LEGITIMIDADE DA SOCIEDADE ANÔNIMA - Nas sociedades anônimas, os acionistas somente adquirem disponibilidade financeira ou jurídica, em relação ao lucro da empresa, após a deliberação de assembléia geral ordinária. Como o imposto incide sobre os lucros apurados e não distribuídos, o ônus econômico deste é suportado pela empresa, que, conseqüentemente, tem legitimidade para pleitear a restituição.



Processo nº : 10680.013328/2001-27
Acórdão nº : CSRF/04-00.750

IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - SOCIEDADE POR QUOTAS - CONSTITUCIONALIDADE - O Supremo Tribunal Federal, em interpretação conforme a Constituição, declarou a inconstitucionalidade da exigência do Imposto sobre o Lucro Líquido das sociedades por quotas de responsabilidade limitada, quando o contrato social não estipular a imediata disponibilidade dos lucros para os sócios, seja por omissão, seja por prever destinação diversa, seja, ainda, por subordinar a sua distribuição a outra condição que não o assentimento de cada um dos sócios.

Preliminares afastadas.

Recurso provido.

A decisão recorrida, por maioria de votos, vencidos os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa (Relator), Maria Beatriz Andrade de Carvalho e Maria Helena Cotta Cardozo, afastou a decadência do direito do contribuinte de pedir a restituição do imposto de renda na fonte incidente sobre o lucro líquido, previsto no artigo 35 da Lei nº 7.713/88 e, por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar de ilegitimidade ativa e deu provimento ao recurso.

Intimada do acórdão, a Fazenda Nacional interpôs, com fundamento no artigo 5º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, recurso especial às fls. 149-154, cujas razões podem ser assim sintetizadas:

- Em matéria tributária, o CTN fixa o prazo para a restituição do indébito tributário no artigo 168, inciso I;
- O termo inicial do prazo para a apresentação do pedido de restituição de tributos indevidos é a data da extinção do crédito tributário, que se dá de acordo com alguma das modalidades taxativamente elencadas pelo artigo 156 do CTN, e não da data da declaração de inconstitucionalidade da norma de incidência, ou do reconhecimento pela Administração que o tributo era indevido;
- A declaração de inconstitucionalidade proferida pelo Supremo Tribunal Federal ou a Resolução do Senado Federal ou a Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal não tornaram o tributo indevido. Ele já o era antes disso;
- Os contribuintes que não ajuizaram ações com o objetivo de alcançar ordem judicial declarando a inconstitucionalidade da lei tributária devem suportar o ônus da inércia;

Processo nº : 10680.013328/2001-27
Acórdão nº : CSRF/04-00.750

- O artigo 3º da Lei Complementar nº 118/2005 reforça a tese defendida e deve ser aplicado retroativamente, por força do artigo 106, inciso I, do CTN;
- O entendimento da Fazenda Nacional encontra-se consubstanciado no Parecer PGFN/CAT/nº 1.538/99;
- A jurisprudência do STJ vem afastando qualquer outro termo inicial para a contagem dos prazos prescricionais e decadenciais previstos no CTN, ainda que haja declaração de inconstitucionalidade pelo STF em controle concentrado ou Resoluções do Senado Federal no controle difuso;
- Extinto o tributo pelo pagamento, ainda que indevido, cabe ao sujeito passivo requerer a sua restituição no prazo de cinco anos, contados da data do pagamento indevido, nos termos dos artigos 165, inciso I e 168, inciso I, ambos do CTN, independentemente de a suposta ilegitimidade da cobrança do tributo ser ou não reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal ou pela Administração Pública.

Admitido o recurso por meio do Despacho nº 104-348/2006 (fls. 155-157), a contribuinte foi intimada e apresentou contra-razões às fls. 159-165, onde defendeu, sob diversos fundamentos, a manutenção do acórdão recorrido.

É o Relatório.



Processo nº : 10680.013328/2001-27
Acórdão nº : CSRF/04-00.750

VOTO

Conselheiro GONÇALO BONET ALLAGE, Relator

O Recurso Especial da Fazenda Nacional cumpre os pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido.

Reitero que o acórdão proferido pela Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, afastou a decadência do direito do contribuinte de pedir a restituição do ILL e, por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar de ilegitimidade ativa e deu provimento ao recurso.

A insurgência da Fazenda Nacional cinge-se à questão da decadência, sendo que os pagamentos do imposto de renda retido na fonte sobre o lucro líquido foram efetuados pela interessada em 1991, em 1992 e em 1993, enquanto o protocolo do pedido de restituição ocorreu em 19 de novembro de 2001.

O ILL, previsto no artigo 35 da Lei nº 7.713/88, era tributo sujeito ao regime do lançamento por homologação, pois cabia ao contribuinte verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, identificar o sujeito passivo, calcular e recolher o tributo devido, independentemente de qualquer iniciativa da autoridade administrativa, que apenas homologaria, expressa ou tacitamente, a atividade exercida pelo obrigado.

A regra geral relativa ao prazo decadencial para pedido de restituição de tributos sujeitos ao lançamento por homologação resulta da interpretação dos artigos 150, § 4º, 165, inciso I e 168, inciso I, todos do Código Tributário Nacional – CTN, os quais estão assim dispostos:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

Processo nº : 10680.013328/2001-27
Acórdão nº : CSRF/04-00.750

§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

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 art. 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;

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 art. 165, da data da extinção do crédito tributário.

Da conjugação desses dispositivos legais conclui-se que, como regra, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o contribuinte tem 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, para requerer a restituição de exação indevidamente recolhida.

Ocorre, que para algumas hipóteses excepcionais, a jurisprudência, inclusive advinda da Câmara Superior de Recursos Fiscais, tem admitido um novo início de prazo decadencial, que não se confunde com o fato gerador da obrigação tributária.

Tal posicionamento tem fundamento, principalmente, nos princípios constitucionais da legalidade, da moralidade e da proibição do enriquecimento sem causa.

Dentre as exceções consignadas pela jurisprudência, relevante destacar a declaração de inconstitucionalidade de norma tributária proferida pelo Supremo Tribunal Federal – STF, a expedição de Resolução do Senado Federal, prevista no artigo 52, inciso X, da Carta Fundamental ou, ainda, o reconhecimento, por parte do poder tributante, de que uma exigência tributária é indevida.

 7

Processo nº : 10680.013328/2001-27
Acórdão nº : CSRF/04-00.750

Pelo entendimento prevalente no âmbito do Conselho de Contribuintes, a data em que ocorrer alguma dessas situações representa o *dies a quo* do prazo para que o contribuinte pleiteie a restituição de tributo indevidamente recolhido.

Com o objetivo de ilustrar essa afirmação, trago à colação as ementas dos seguintes acórdãos proferidos por esta Câmara Superior de Recursos Fiscais:

IRRF-ILL. DECADÊNCIA. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. TERMO INICIAL - A contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição / compensação de tributo pago indevidamente, por declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, inicia-se na data do trânsito em julgado da declaração de inconstitucionalidade, em controle concentrado de constitucionalidade, ou a publicação da Resolução do Senado Federal, caso a declaração de inconstitucionalidade tenha-se dado em controle difuso de constitucionalidade, ou, ainda, na data da publicação de ato administrativo que estenda os efeitos da inconstitucionalidade a outros beneficiários.

Recurso especial negado.

(CSRF, Quarta Turma, Acórdão CSRF/04-00.205, Relator Conselheiro José Ribamar Barros Penha, julgado em 14/03/2006)

DECADÊNCIA – PEDIDO DE RESTITUIÇÃO – TERMO INICIAL – Em caso de conflito quanto à legalidade da exação tributária, o termo inicial para contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente inicia-se:

- a) da publicação do acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIN;*
- b) da Resolução do Senado que confere efeito erga omnes à decisão proferida inter partes em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo;*
- c) da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária.*

Recurso especial provido.

(CSRF, Quarta Turma, Acórdão CSRF/04-00.047, Relator Conselheiro Wilfrido Augusto Marques, julgado em 08/05/2005)

8 

Processo nº : 10680.013328/2001-27
Acórdão nº : CSRF/04-00.750

A restituição pretendida pela empresa está relacionada ao imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido, previsto no artigo 35 da Lei nº 7.713/88, nos seguintes termos:

Art. 35. O sócio-quotista, o acionista ou titular de empresa individual ficará sujeito ao imposto de renda na fonte, à alíquota de 8% (oito por cento), calculada com base no lucro líquido apurado pelas pessoas jurídicas na data do encerramento do período base.

No julgamento do Recurso Extraordinário nº 172.058-1/SC, o Egrégio STF reconheceu a inconstitucionalidade do artigo 35 da Lei nº 7.713/88, especificamente no que se refere à expressão “o acionista”.

Este acórdão gerou efeitos *inter partes*.

Para conferir efeito *erga omnes* à decisão do Supremo Tribunal Federal, suspendendo a execução artigo 35 da Lei nº 7.713/88, no que diz respeito à expressão “o acionista”, o Senado Federal fez publicar a Resolução nº 82, em 19/11/1996.

Assim, restou reconhecida a inconstitucionalidade da exigência do ILL para as sociedades por ações.

Para as demais empresas, que não as sociedades por ações, a Secretaria da Receita Federal editou a Instrução Normativa nº 63, em 24/07/1997, em cujo artigo 1º está expresso que:

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 22 de dezembro de 1988, em relação às sociedades por ações.

Parágrafo único: O disposto neste artigo se aplica às demais sociedades nos casos 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.

Portanto, a Instrução Normativa nº 63/97 reconheceu o caráter indevido da exigência do ILL para as sociedades por quotas de responsabilidade limitada, entre outras, desde

Processo nº : 10680.013328/2001-27
Acórdão nº : CSRF/04-00.750

que o contrato social, na data do encerramento do período-base de apuração, não previsse a disponibilidade, econômica ou jurídica, imediata ao sócio cotista, do lucro líquido apurado.

Perfilhando o posicionamento dominante no âmbito deste Colegiado e diante do fato de que a interessada é sociedade por cotas de responsabilidade limitada, entendo que o dia 25/07/97 – data de publicação da IN SRF nº 63 – marca o início do prazo decadencial para a busca da devolução dos valores recolhidos a título de imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido, pois é nesse momento que a Administração Tributária reconhece o caráter indevido do ILL para as demais empresas, que não as sociedades por ações.

Considerando que o pedido de restituição em apreço foi efetuado em 19/11/2001 (fls. 01), há que se concluir que a decadência não atingiu o direito creditório pleiteado.

Segundo penso, o acórdão recorrido deve ser mantido.

Destaco, por fim, que o artigo 106, inciso I, do Código Tributário Nacional, não justifica a aplicação retroativa do artigo 3º da Lei Complementar nº 118/2005, pois tal norma, evidentemente, não tem caráter interpretativo.

Tenho como aplicável ao caso o princípio constitucional da irretroatividade das leis, previsto no artigo 150, inciso III, alínea “a”, da Carta da República.

O artigo 3º da Lei Complementar nº 118/2005 só pode ser aplicado para fatos ocorridos a partir de 09/06/2005, o que não é o caso dos autos.

O próprio STJ, quando apreciou a questão, concluiu que “(...) 4. A Seção de Direito Público, no julgamento dos EREsp n. 327.043/DF, em 27.4.2005, afastou a aplicação do art. 3º da LC n. 118/2005 às ações ajuizadas até o término da vacatio legis de 120 dias.” (Primeira Seção, EREsp nº 489.703/MG, Relator Ministro João Otávio de Noronha, DJU de 10/10/2005, p. 211).



Processo nº : 10680.013328/2001-27
Acórdão nº : CSRF/04-00.750

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões – DF, em 12 de dezembro de 2007



GONÇALO BONET ALLAGE

