



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10805.001904/2002-11
Recurso nº. : 154.984
Matéria : ILL - Ano(s): 1900, 1991 e 1992
Recorrente : APETECE SISTEMAS DE ALIMENTAÇÃO LTDA.
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ - CAMPINAS/SP
Sessão de : 24 DE MAIO DE 2007
Acórdão nº. : 106-16.407

IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - ILL - RESTITUIÇÃO DE VALORES REFERENTES AO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - PRAZO DECADENCIAL - Em caso de conflito quanto à inconstitucionalidade da exação tributária, o termo inicial para contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente inicia-se: da publicação do acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIN; da Resolução do Senado que confere efeito *erga omnes* à decisão proferida inter partes em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo ou da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária (CSRF/01-03.239). Quando o indébito se exterioriza a partir do reconhecimento da administração tributária deve-se tomar a data da publicação da norma que veiculou ser indevida a exação como o *dies a quo* para a contagem do prazo a que estava submetido o contribuinte para pleitear a restituição do indébito gerado com o entendimento veiculado por ela. Isto porque, antes da publicação da norma, não tinha o contribuinte o conhecimento do que era indevida a exação, e não se reconhecer tal fato seria penalizá-lo por ato que não praticou quando o seu direito não era reconhecido. Assim, em se tratando de sociedades por quotas de responsabilidade limitada, para que não seja atingido pela decadência, o pedido de reconhecimento do direito creditório deve ter sido apresentado até cinco anos contados da data da publicação da IN SRF nº 63, de 24/07/1997.

SOCIEDADE POR COTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA – Não estando consignado no contrato social a distribuição imediata dos lucros aos sócios, atendidas as determinações do parágrafo único do art. 1º da IN SRF nº 63, de 24/07/1997.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por APETECE SISTEMAS DE ALIMENTAÇÃO LTDA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10805.001904/2002-11
Acórdão nº : 106-16.407

GONÇALO BONET ALLAGE
PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

Ana Neyle Olímpio Holanda
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA
RELATORA

FORMALIZADO EM: 23 OUT 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ ANTONIO DE PAULA, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, CÉSAR PIANTAVIGNA, IACY NOGUEIRA MARTINS MORAES (Suplente convocada), LUMY MIYANO MIZUKAWA e FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ (Suplente).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10805.001904/2002-11
Acórdão nº : 106-16.407

Recurso nº : 154.984
Recorrente : APETECE SISTEMAS DE ALIMENTAÇÃO LTDA.

RELATÓRIO

A empresa FRISUL supra qualificada, interpôs junto à Delegacia da Receita Federal em Santo André (SP), em 24/07/2002, pedido de reconhecimento de direito creditório do imposto sobre a renda na fonte sobre o lucro líquido (ILL), referente a alegados recolhimentos indevidos referentes aos anos-calendário 1990 a 1992, exercícios 1991 a 1993.

2. A autoridade fiscal, mediante despacho decisório (fls. 91 a 92), indeferiu o pedido, sob a fundamentação de que a requerente não apresentara a comprovação dos recolhimentos alegados, além de que, o direito de a interessada pleitear a restituição do indébito estaria extinto, pois o prazo para repetição de indébitos seria de cinco anos, contados da data da extinção do crédito, nos termos do disposto nos artigos 165, I, e 168, I, do Código Tributário Nacional, e no Ato Declaratório SRF nº 96, de 26/11/1999.

3. Intimada em 09/05/2006, a interessada apresentou manifestação de inconformidade, em 08/06/2006 (fls. 94 a 97), acompanhada dos documentos de fls. 98 a 117.

4. Os membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas (SP) acordaram por indeferir a solicitação da interessada por entenderem ter ocorrido a decadência do direito de requerer a restituição dos valores pagos a título de imposto sobre o lucro líquido, no período de 1990 a 1992, vez que, segundo as determinações dos artigos 165, I, e 168, I, do Código Tributário Nacional, o prazo para pleitear a restituição de pagamentos indevidos é de cinco anos, contados da data do recolhimento, sendo que o pedido de restituição somente foi protocolizado em 25/07/2002, o que denota a fluência de prazo superior a cinco anos entre o recolhimento indevido e a data da formalização do pedido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10805.001904/2002-11

Acórdão nº : 106-16.407

6. Por outro lado, entendeu aquele colegiado que, ainda que não estivesse extinto o direito à repetição pleiteada, a peticionante não teria legitimidade para pleiteá-la, pois, no contrato social e alterações, vigentes nos anos-calendário em foco, está determinado que os lucros anualmente obtidos teriam a aplicação determinada pelos sócios, havendo, de fato, a disponibilidade jurídica dos rendimentos, sendo, portanto, devidos os recolhimentos apontados, pelo que inexistente indébito a seu favor.

7. Cientificado em 09/10/2006, o sujeito passivo, irresignado, interpôs, tempestivamente, recurso voluntário, onde expõe, em síntese, os seguintes argumentos de defesa:

I – não houve a decadência do direito de pleitear a restituição, vez que o tributo em causa consiste em lançamento por homologação, e, nos termos do artigo 150, § 1º, do Código Tributário Nacional (CTN), em havendo o pagamento antecipado, a condição de extinção do crédito está condicionada a ulterior homologação pela Fazenda Pública, que deverá ser expressa ou tácita, até cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, artigo 150, § 4º, do mesmo diploma legal;

II – nesse sentido, tem decidido o Superior Tribunal de Justiça (STJ), que os cinco anos para pleitear a restituição do tributo somam-se aos cinco anos que o fisco tem para homologar o pagamento feito pelo contribuinte;

III – por outro lado, há também o entendimento de que, em se tratando de tributo declarado inconstitucional, como na espécie, o prazo para requerer a restituição é de cinco anos contados da data da declaração de inconstitucionalidade;

IV – a respeito da disponibilidade jurídica dos sócios, deve ser constatada no contrato social da sociedade comercial cláusula determinando que os lucros apurados ao término do exercício fiscal sejam divididos entre os sócios, na proporção das quotas que possuírem, e a caracterização da aquisição da disponibilidade jurídica pelos sócios do lucro apurado;

V – portanto, a disponibilidade jurídica, fato gerador do imposto sobre a renda, é adquirida pelos sócios quotistas da sociedade comercial ao término do exercício fiscal, desde que conste no contrato social cláusula que atribua aos sócios os lucros



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10805.001904/2002-11
Acórdão nº : 106-16.407

apurados em todo o exercício, como comprova o contrato social da empresa e suas alterações.

8. Ao final, requer seja deferida a restituição acrescida de juros e correção monetária, na forma legal.

É o Relatório.

✱ @



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10805.001904/2002-11
Acórdão nº : 106-16.407

VOTO

Conselheira ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, Relatora

O recurso preenche os requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

O dissídio posto nos autos cinge-se ao pleito de que seja acolhida a tese de que os valores recolhidos a título de imposto sobre a renda retido na fonte sobre o lucro líquido – ILL, referente aos anos-calendário 1990 a 1992, exercícios 1991 a 1993, cuja incidência se deu por determinação do artigo 35 da Lei nº 7.713, de 22/12/1988, sejam considerados indevidos, isto para que seja concedida a restituição de tais valores.

Fundamenta-se a peticionante no argumento de que o dispositivo legal que deu esteio à exação em foco foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, através do RE nº 172.058-1/SC, sendo que, posteriormente, a Secretaria da Receita Federal editou a Instrução Normativa SRF nº 63, de 24/07/1997, vedando a constituição dos créditos relativos ao imposto sobre a renda retido na fonte sobre o lucro líquido em relação às sociedades por ações, e, com relação às demais sociedades que não prevêm em seu contrato social a imediata disponibilidade do lucro líquido, como é o caso da requerente.

Entretanto, o colegiado julgador de primeira instância refutou o pedido dizendo estar decaído o direito à restituição perpetrada, vez que decorridos mais que cinco anos entre a data do recolhimento do tributo e da protocolização do pedido de restituição.

O dispositivo legal que embasou os recolhimentos aqui discutidos foi o já referido artigo 35 da Lei nº 7.713, de 1988, que tem a seguinte dicção:

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).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10805.001904/2002-11
Acórdão nº : 106-16.407

calculada com base no lucro líquido apurado pelas pessoas jurídicas na data do encerramento do período base.

Entretanto o Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento pelo Supremo Tribunal Federal do RE nº 172.058-1/SC, reconheceu a inconstitucionalidade do artigo 35 da Lei nº 7.713, de 1988, no que diz respeito à expressão “o acionista” ali grafada. Posteriormente, o Senado Federal fez publicar a Resolução nº 82, em 19/11/1996, que suspende a execução do referido artigo 35 da Lei nº 7.713, de 1988, no que diz respeito à expressão “o acionista” nele contida, retirando-o do mundo jurídico. Sendo que, por sua restrição apenas aos acionistas, tal dispositivo aplicou-se imediatamente apenas para os participantes das sociedades por ação.

Contudo, a Secretaria da Receita Federal editou a Instrução Normativa SRF nº 63, de 25/07/1997, que no seu artigo 1º assim preceitua:

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. (destaques da transcrição)

A determinação emanada da Administração Tributária exara o entendimento de que para as demais sociedades, e não apenas para as sociedades por ações, sujeitando a 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, foi reconhecido a não obrigatoriedade pelo recolhimento do imposto sobre a renda retido na fonte sobre o lucro líquido.

Na espécie, trata-se de empresa por cotas de responsabilidade limitada. Tal fato, somado à expedição do ato administrativo da Secretaria da Receita Federal, reconhecendo a não incidência da exação em tais casos, por meio da Instrução Normativa SRF nº 63, de 1997, é de fundamental importância para a determinação do

J @



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10805.001904/2002-11
Acórdão nº : 106-16.407

dies a quo para a contagem do prazo decadencial para o pedido de restituição do tributo pago indevidamente.

A contagem do prazo decadencial para pleitear a restituição de possíveis tributos pagos a maior deve obedecer às regras do artigo 168, I, do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

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.

II - na hipótese do inciso III do art.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.

Por sua vez, o artigo 165 do mesmo diploma legal determina:

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;

II – erro na identificação 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 leitura dos dispositivos legais trazidos à colação bem se pode concluir não haver dispositivo específico para tratar da restituição de indébito quando tal fato decorra de reconhecimento da improcedência da exação pela Administração Tributária, superveniente ao pagamento.

Tem se entendido que não se deve ter tal caso como um simples pagamento indevido e se contar o prazo para exercício do direito de reclamar o indébito após cinco anos da data do pagamento. Isto porque, até a expedição da norma reconhecendo que o tributo era indevido, os recolhimentos efetuados eram pertinentes, vez que em cumprimento de exigência legal.

8) @



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10805.001904/2002-11
Acórdão nº : 106-16.407

Antes do reconhecimento da improcedência do tributo, tanto a administração tributária quanto o sujeito passivo agiram sob a presunção de ser legítima a exação. Entretanto, reconhecida a inexigibilidade do tributo por ato do próprio órgão que o administra, surge para o contribuinte o direito ao não recolhimento da exação, como também a repetição aos valores recolhidos indevidamente.

Diante de tais situações fáticas, a Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda tem entendido que, embora o Código Tributário Nacional estabeleça que o prazo para pleitear a restituição seja sempre de cinco anos, o *dies a quo* da contagem deve ser considerado de acordo com cada situação jurídica.

No caso de reconhecimento da Administração Tributária da impertinência da exação, tem entendido aquele Colegiado Superior que tal posicionamento veio trazer uma nova situação jurídica, o que torna coerente a aplicação da regra que fixa o prazo de decadência para pleitear a restituição ou compensação só a partir "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" (art. 168, II, do CTN).

Embora não haja no diploma legal a previsão específica para os casos de reconhecimento da improcedência do tributo pela Administração Tributária, tal hipótese guarda grande similitude com o disposto no artigo 165, I, do Código Tributário Nacional, pelo que, para a cobrança se tornou indevida em face da legislação tributária que passou a ser inaplicável à situação, daí que o prazo do artigo 168 do Código Tributário Nacional deve ser contado a partir do momento em que o conflito é sanado.

Isto porque, antes do reconhecimento da improcedência do tributo, tanto a Administração Tributária quanto o sujeito passivo agiram sob a presunção de ser legítima a exação. Entretanto, reconhecida a inexigibilidade do tributo por ato que retira do mundo jurídico a norma que o impõe, surge para o contribuinte o direito ao não recolhimento do tributo, como também a repetição aos valores recolhidos indevidamente. A partir deste momento devem ser considerados os prazos para pleitear a restituição deste indébito.

J @



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10805.001904/2002-11
Acórdão nº : 106-16.407

Esse parece ser o único critério lógico que permite harmonizar as diferentes regras de contagem de prazo previstas nos artigos 168 e 165 do Código Tributário Nacional.

Assim, o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda muito bem se aplica à espécie dos autos, pelo que o acato e tomo como fundamento para me posicionar no sentido de que o prazo decadencial para a repetição do indébito tratado nos autos deve ter seu *dies a quo* como 24/07/1997, vez que apenas a partir de tal data, por meio da Instrução Normativa SRF nº 63, a Administração Tributária reconheceu a improcedência do tributo para as demais empresas que não as sociedades por ação.

Na espécie, o pedido de restituição foi protocolizado em 24 de julho de 2002, portanto, antes de transcorridos os cinco anos da data da expedição da referida instrução normativa, pelo que entendo não ter ocorrido a decadência do direito à restituição pleiteada.

Ultrapassada a decadência, a segunda discussão destes autos é no tocante à averiguação do atendimento à determinação de que o contrato social, na data do encerramento do período base de apuração, não previa a disponibilidade, econômica ou jurídica, imediata aos sócios cotistas, do lucro líquido apurado, vez que esta matéria foi objeto de análise pelo acórdão recorrido.

Nos autos consta cópia do contrato social da empresa TB SERVIÇOS DE NUTRIÇÃO (fls. 54 a 58), datado de 26/01/1989, cuja razão social foi alterada para APETECE SSTEMAS DE ALIMENTAÇÃO LTDA, cuja cláusula 8ª determina:

Cláusula 8ª

O exercício social será encerrado no dia 31 de Dezembro de cada ano, quando será levantado um balanço geral, no qual serão apurados os lucros e perdas, que terão a destinação a ser deliberada pelo Conselho de Direção.

Observe-se que tal determinação não foi modificada nas alterações contratuais empreendidas no período abrangido pelo pedido de repetição do indébito.

J@



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10805.001904/2002-11
Acórdão nº : 106-16.407

Pela norma contratual em foco não há a previsão da disponibilidade imediata aos sócios cotistas do lucro líquido apurado ao final de cada exercício financeiro.

Conforme demarcado pelo parágrafo único do artigo 1º da Instrução Normativa SRF nº 63, de 1997, a sua disposição se aplica às demais sociedades, aí incluídas as sociedades por quotas de responsabilidade limitada, 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.

Com efeito, demarcado que a peticionante atende à exigência do benefício veiculado pela instrução normativa, deve ser reconhecido o seu direito ao crédito referente ao ILL pago, referente aos anos-calendário 1990 a 1992, exercícios 1991 a 1993.

Forte no exposto, somos pelo provimento do recurso voluntário apresentado. @

Sala das Sessões - DF, em 24 de maio de 2007.

Ana Neyle Olímpio Holanda
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA