



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10875.000927/96-66
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-005.958 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de novembro de 2021
Recorrente BORLEM S A EMPREENDIMENTOS INDUSTRIAIS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 1990

ILL. COMPENSAÇÃO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TRIBUTO DIRETO. ARTIGO 166, DO CTN. NÃO APLICAÇÃO.

Como a recorrente é uma sociedade por ações, não se sujeita ao disposto no artigo 35, da Lei nº 7.713/1988, tendo em vista o decidido pelo Supremo Tribunal Federal no RE nº 172.058-1-SC que declarou a inconstitucionalidade da alusão feita ao termo “o acionista”.

No mesmo sentido, a Resolução do Senado Federal nº 82/96 que suspendeu, em parte, a execução do mencionado dispositivo, naquilo em que faz menção ao referido vocábulo.

Tendo comprovadamente efetuado, às suas expensas, o recolhimento do tributo declarado inconstitucional, a recorrente é parte legítima para pleitear a repetição do indébito, via compensação com obrigações tributárias de sua responsabilidade perante a Fazenda Federal, não se lhe aplicando as disposições do artigo 166, do CTN, posto enquadrar-se o Imposto de Renda Retido na Fonte sobre o Lucro Líquido (ILL) na categoria dos “tributos diretos”, não atingidos pelo dispositivo do Código, conforme pacificado na jurisprudência do CARF e do STJ.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1990

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. EXECUÇÃO ADMINISTRATIVA DE DECISÃO JUDICIAL. EXPURGOS INFLACIONÁRIOS NÃO FIXADOS NA DECISÃO JUDICIAL. RECONHECIMENTO NA ESFERA ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

Diante da opção do contribuinte de repetir e de executar o indébito administrativamente, com as vantagens que o rito proporciona, como a extinção de eventuais débitos compensados sob condição resolutória (art. 74, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996), e diante da inexistência de lei que determine qual critério de atualização deva ser adotado, deve a autoridade administrativa utilizar os critérios determinados pela Administração Tributária, no caso aqueles definidos na Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 8, de 1997, sendo, portanto, incabível, na execução administrativa de decisão judicial, a aplicação dos denominados expurgos inflacionários de tributos recolhidos indevidamente que não obedeça aos expressos ditames legais e aplicados para cobrança dos créditos devidos à fazenda pública.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, i) por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer a legitimidade da recorrente para requerer a restituição/compensação do valor remanescente do ILL recolhido e aqui em discussão, correspondendo a 6,88% do pedido inicial da contribuinte, vencidos o Relator e o Conselheiro Iágaro Jung Martins que negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Paulo Mateus Ciccone; ii) por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário em relação ao pedido de aplicação de expurgos inflacionários sobre o crédito reconhecido, vencidos o Relator e os Conselheiros Junia Roberta Gouveia Sampaio, Jandir José Dalle Lucca e José Roberto Adelino da Silva que davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor nesta matéria o Conselheiro Iágaro Jung Martins.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente e Redator Designado

(documento assinado digitalmente)

Luciano Bernart – Relator

(documento assinado digitalmente)

Iágaro Jung Martins
- Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Iágaro Jung Martins, Jandir José Dalle Lucca, Jose Roberto Adelino da Silva (suplente convocado(a)), Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário (fls. **467-215** e docs. anexos) interposto em face de Acórdão n.º **14-64.020**, da 6ª Turma da DRJ/RPO (fls. **439-456**), em sessão realizada em 30 de janeiro de 2017, por meio do qual o referido órgão julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pelo Contribuinte (fl. **362-372** e docs. anexos), de forma a não reconhecer o direito creditório em favor da Manifestante.

I. Despacho Decisório (DD), Manifestação de Inconformidade (MI) e DRJ

2. Por economia e celeridade processual, transcreve-se o relatório do Acórdão da DRJ de fls. **440-445**.

Trata o presente processo de Pedido de Restituição, apresentado em 12 de abril de 1996, no valor original de NCz\$ 11.868.314,26, referente a recolhimentos que a interessada alega ter sido indevidos, efetuados a título do extinto Imposto sobre o Lucro Líquido – ILL, na data de 15/02/1990, relativo ao período-base de 1989.

2. Transcreve-se em parte a petição inicial, apresentada pela interessada:

“A requerente, nos períodos discriminados na declaração anexa, recolheu indevidamente, a título de Imposto sobre o Lucro Líquido (ILL), os valores ali identificados, conforme comprova a inclusa cópia da guia DARF respectiva.

O recolhimento indevido já foi reconhecido em definitivo pelo Poder Judiciário, por meio de decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal, em Seção Plenária, nos autos do RE n.º 172.058-1/SC, que declarou inconstitucional a tributação com base no art. 35 da Lei n.º 7.713/88, em se tratando de pessoas jurídicas como a requerente.

Portanto, impõe-se o reconhecimento de que a requerente é credora das importâncias contidas nos anexos, acima referidas, o que a habilita a pleitear a sua restituição.

II.

Sucedede, no entanto, que à requerente interessa a utilização dos créditos que possui mediante compensação de seu montante com os valores devidos a título de Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), como lhe assegura o artigo 66, da lei n.º 8.383/91.

(...)

Aguarda, assim, nos termos em que assegurado pela Lei 8.383/91, que se aceite a plenitude da correção monetária, de modo a garantir a recomposição integral do valor da moeda corroído pela inflação, do mesmo modo que a requerente teria assegurado se tivesse utilizado a via, opcional, de repetição, vale dizer, IPC do IBGE até fevereiro de 1991 e INPC do IBGE a partir de então, até a criação da UFIR. Caso assim não fosse, estaria configurada exação com efeito de confisco, (...), como de resto já assentou a jurisprudência.”

3. A seguir, o Despacho Decisório formalizado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Santo André, que reconheceu parcialmente o direito creditório pretendido:

“RELATÓRIO

Trata o presente processo de pedido de restituição no valor original de NCz\$ 11.868.314,26 (...), relativo a recolhimento que o interessado alega ter sido indevido a título de Imposto sobre o Lucro Líquido – ILL, sob o fundamento de que a norma contida no artigo 35, da Lei n.º 7.713/1988 foi declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal – STF, e teve sua aplicação suspensa pelo Senado Federal, mediante a Resolução nº 82/1996.

FUNDAMENTAÇÃO

Inicialmente, o processo supra foi indeferido pelo Serviço de Orientação e Análise Tributária da Delegacia da Receita Federal em Guarulhos, sem exame do mérito do pedido (...), com fulcro no Ato Declaratório SRF nº 96/1999, ou seja, o prazo decadencial para o contribuinte pleitear a restituição ou compensação de tributo pago indevidamente ou em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 anos contados da data da extinção do crédito tributário.

Inconformada com a decisão, o interessado ingressou com manifestação de inconformidade junto à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas, que ratificou a decisão prolatada pelo Seort da Delegacia da Receita Federal em Guarulhos (fl. 57/65).

Interpôs Recurso Voluntário junto ao Conselho de Contribuintes que concluiu que o prazo para apresentação de requerimento para restituição dos valores indevidamente recolhidos a título de imposto sobre a renda retido na fonte sobre o lucro líquido conta-se a partir da publicação da Resolução do Senado federal nº 82/96, em 19 de novembro de 1.996 (fl 98/113).

Afastada a decadência, foi determinando o retorno do processo à origem para apreciação do mérito. A empresa foi incorporada pela Maxion Wheels do Brasil Ltda. (...), em 01.10.2012, empresa sob jurisdição da delegacia da Receita Federal do Brasil em Santo André-SP.

O caput do artigo 35 da Lei 7.713/88 assim dispõe:

“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.”

O Supremo Tribunal Federal – STF, via controle difuso, em diversas ações impetradas por contribuintes, declarou a inconstitucionalidade da expressão “acionista” (S/A) constante do caput do artigo 35 supracitado.

Posteriormente, o Senado Federal, através da Resolução nº 82, de 18/11/1996, conferiu efeito erga omnes à declaração de inconstitucionalidade proferida pelo Supremo Tribunal Federal, ao suspender a execução do artigo 35, da lei nº 7.713, de 22/12/1988, no que diz respeito à expressão “o acionista”.

Dando cumprimento à resolução senatoria, a Secretaria da Receita Federal baixou a Instrução Normativa SRF nº 63/97, com a seguinte redação:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 63, DE 24 de julho de 1997

Determina a dispensa da constituição de créditos da Fazenda Nacional e o cancelamento do lançamento nos casos que especifica.

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 7 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 22 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.

(...)

Por seu turno, o artigo 36, da mesma Lei, preceitua:

Art. 36. Os lucros que forem distribuídos na forma do artigo anterior, quando distribuídos, não estarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte.

Parágrafo único. Incide, entretanto, o imposto de renda na fonte:

- a) em relação aos lucros que não tenham sido tributados na forma do artigo anterior;*
- b) no caso de pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa de lucros, quando o beneficiário foi residente ou domiciliado no exterior.*

O referido artigo deixa claro que o imposto incidia independentemente da distribuição de lucros, bastaria o interessado comprovar que não pagou dividendos correspondente ao ano-calendário em questão para provar que assumiu o ônus do imposto. Compulsando a cópia da Ata da Assembléia Geral Ordinária e Extraordinária realizada no dia 26 de abril de 1990 (fl. 319), está registrado que “Quanto ao lucro líquido do exercício, deduzidas as parcelas de NCz\$ 3.650.163,36 (...), para a constituição da Reserva legal, NCz\$ 5.022.813,60 (...), para dividendos, já distribuídos conforme deliberação do Conselho de Administração em sua 106 (Reunião no dia 14 de fevereiro de 1980 e NCz\$ 5.977.923,00 (...), que se refere ao Imposto de Renda calculado na forma da Instrução Normativa n.º 139/89, previsto na Lei n.º 7.713/88 e ao Imposto Adicional Estadual, resultou o saldo de NCz\$ 58.352.367,33 (...), cuja destinação propõe esta Diretoria, seja o mesmo transferido para a conta “Reserva para Aumento de Capital”, no grupo de “Reserva de Lucros”.

Conforme o quadro 13, da DIRPJ do ano-base de 1989 (fl. 346), o interessado apurou um Lucro Líquido no montante de R\$ 73.003.267,00 (...). Conforme registrado na Ata, foram distribuídos dividendos no importe de R\$ 5.022.813,60, correspondente a um percentual de 6,88% (...) do Lucro Líquido Apurado. Assim, proporcionalmente, o imposto que incidiu sobre os dividendos distribuídos corresponderia a 6,88% do imposto que incidiu sobre a totalidade do Lucro Líquido apurado.

Portanto, sobre 93,12% (...) do Lucro Líquido que foram destinados à Reserva Legal (NCz\$ 3.650.163,36) e Reserva de Lucros (R\$ 58.352.367,33) não incidiria o imposto sobre a renda retido na fonte, cujo recolhimento foi efetuado com fulcro no artigo 35, da Lei n.º 7.713/1988, c/c o artigo 36, da mesma lei.

Sendo assim, o interessada tem direito à restituição no montante de NCz\$ 11.051.774,24 (11.868.314,26 – 816.540,02 (6,885 ILULI), relativo ao imposto incidente sobre os lucros destinados à reserva legal e à Reserva de Lucros.

DECISÃO

Ante o exposto, proponho o deferimento do pleito no montante de NCz\$ 11.051.774,24, que, com base na Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR n.º 08, de 27 de junho de 1997 (fl. 348), apurou-se o montante de R\$ 548.738,71 (...)"

3. Cientificada da decisão proferida em 16 de maio de 2016, a interessada, por seu representante legal, interpôs, em 10 de junho de 2016, manifestação de inconformidade de fls. 362/372, expondo em sua defesa as razões de fato e de direito a seguir sintetizadas.

3.1. Afirma que o Despacho Decisório, que deferiu parcialmente seu pleito, desconsiderou a declaração de inconstitucionalidade total do ILL na hipótese examinada, razão pela qual limitou o indébito a 93,12% do montante originalmente recolhido. Além disso, deixou de computar a correção monetária plena, em evidente desacato à jurisprudência judicial e administrativa, que lhe asseguraria a integral recomposição do valor da moeda em situações como a presente.

3.2. Discorre sobre o cabimento do protocolo presencial da manifestação de inconformidade. Em suas palavras:

"Resta caracterizada, portanto, a indisponibilidade de que cuida os dispositivos indicados na IN 1.608 (Instrução Normativa RFB n.º 1.608, de 2016), razão pela qual pede e espera a Requerente seja o presente petítório aceito presencialmente, por intermédio de protocolo SVA, sob pena de indevida vedação ao exercício do direito de petição, constitucionalmente assegurado e sujeito às penas da lei (em especial responsabilidade civil do Estado e responsabilidade pessoal do agente atuante.)"

3.3. Alega que, sob a perspectiva da Delegacia da Receita Federal, seu pleito de restituição deveria ser deferido apenas parcialmente, para:

"A- no que tange ao ILL, devolver somente o imposto recolhido sobre a parcela não distribuída no ano-calendário considerado; e

B- no que se refere à correção monetária do indébito, limitá-lo aos índices reconhecidos pela NIE 8/97 e ao período compreendido entre o recolhimento indevido e 31/12/1995, ignorando o período que se estendeu entre essa data e o efetivo reconhecimento do crédito a ser devolvido."

3.4. Recorre à jurisprudência do Supremo Tribunal Federal referente ao Imposto sobre o Lucro Líquido-ILL (RE 172058, Rel. Min. Marco Aurélio, DJH 13-10-1995). E continua:

"Portanto, de acordo com o precedente firmado, em se tratando de sociedade limitada, como no caso, caberia o ILL e tão somente na hipótese de o contrato social da pessoa jurídica prever a distribuição automática de lucros ao cotista, o mesmo não sucedendo nos casos em que efetiva distribuição dependesse de deliberação por parte dos integrantes da pessoa jurídica.

Não por outra razão, com o advento da RSF n. 82/96 suspendendo em parte o dispositivo com eficácia erga omnes, a então Secretaria da Receita Federal do Brasil – SRFB, em conjunto com outros órgãos do Ministério da Fazenda, editou a Portaria n. 63/97, assim prevendo, no que tange ao ponto:

"Art. 1.º. 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 n. 7.713, de 22 de dezembro de 1988, com 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 período-base de apuração, não previa a disponibilidade, econômica ou jurídica, imediata ao sócio quotista, do lucro líquido apurado."

Logo, segundo o entendimento da própria Administração Tributária, o direito à restituição do ILL recolhido por sociedade limitada depende de prova de que o respectivo contrato social, “na data do período-base de apuração, não previa a disponibilidade, econômica ou jurídica, imediata ao sócio quotista, do lucro líquido apurado.”.

É justamente nesse aspecto que o decisum atacado discrepa do entendimento pacífico do E. STF, na medida em que limita o direito de crédito à parcela não distribuída do lucro líquido no período, quando a restituição deveria ser integral, provada que está a inexistência de cláusula de distribuição automática de lucros/dividendos, no caso vertente.[grifou-se]

5. No que se refere à atualização monetária do indébito, afirma que a Norma de Execução Conjunta n.º 8, de 1997, não contempla os “expurgos inflacionários” ocorridos nos anos de 1989 a 1996, como também não inclui a correção monetária posterior a 01/01/1996. Em suas palavras:

“A pretensão da DRF/SEORT a quo, todavia, não pode prevalecer, estando de há muito pacificado o entendimento, inclusive na esfera administrativa, de que os indébitos tributários devem ser corrigidos monetariamente pelos mesmos índices aplicados pela Administração Federal aos créditos tributários lavrados em face do contribuinte.

É o que se verifica no Parecer PGFN/CRJ n.º. 2.601/2008, lavrado nos seguintes termos:

(...)

Nesse sentido, ainda, o entendimento do E. CARF, manifestado inclusive em julgados recentes envolvendo indébitos de ILL, verbis:

(...)

Tanto é improcedente a negativa pela atualização do crédito, que a Instrução Normativa 1.200/12 (arts. 83 e 84), ato regulamentar de observância obrigatória pelas autoridades fiscais, determina que, para tributos indevidamente recolhidos até 31/12/1995, como no caso, a conversão em reais deveria se dar mediante a aplicação de índices superiores e, mais ainda, que, desde 01/01/1006, deveria ser aplicada SELIC sobre a importância tratada. Veja-se:

(...)

Portanto, é fora de dúvida que deve ser reformado o decisum atacado também no que se refere aos critérios de correção monetária a serem aplicados ao montante em discussão.

CONCLUSÃO E PEDIDO

Por todo o exposto, pede e espera a Requerente que seja conhecida e provida a presente manifestação de inconformidade, para o fim de se reconhecer o direito à restituição integral do ILL indevidamente recolhido, devidamente atualizado por índices que reflitam de modo pleno a perda do valor aquisitivo da moeda, isto é, mediante a aplicação da Portaria n. 2.601/2008 da PGFN, na linha dos julgados acima.”

3. A DRJ julgou pela IMPROCEDÊNCIA da Impugnação, nos seguintes termos da Ementa (fl. 439).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1990

IMPOSTO RETIDO NA FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. RESTITUIÇÃO. SOCIEDADE ANÔNIMA.

Em decorrência da suspensão, pelo Senado Federal, a execução do artigo 35, da Lei n.º 7.713, de 1988, no que diz respeito à expressão “o acionista”, é cabível a restituição dos valores recolhidos indevidamente a título de Imposto na Fonte sobre o Lucro líquido a quem prove haver assumido o referido encargo, ou no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-lo.

FATO GERADOR. EMPRESA SUCEDIDA. INCORPORAÇÃO.

Na época de ocorrência do fato gerador sobre o qual incidiu o ILL a interessada estava constituída na forma de Sociedade Anônima. Em vista desse fato, os atos legais e normativos editados aplicam-se ao caso concreto somente em suas disposições referidas ao “acionista”. As disposições referidas ao sócio-cotista somente são aplicáveis às pessoas jurídicas que estavam constituídas, à época do fato gerador do tributo, sob a forma de Sociedade por Quotas de Responsabilidade Limitada.

RESTITUIÇÃO. INDÉBITO TRIBUTÁRIO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA.

Não cabe revisão de cálculo relativo à restituição de indébitos tributários, quando efetuado estritamente em consonância com os atos legais e normativos aplicáveis à espécie.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

4. Em suma, o Órgão julgador decidiu que o argumento de que o ILL incidiria “somente na hipótese de o contrato da pessoa jurídica prever a distribuição automática de lucros ao sócio cotista” não está em conformidade com a jurisprudência do STF. A argumentação da Recorrente se baseia em tratamento tributário diferenciado para sociedade limitada do que para a sociedade anônima, entretanto, na documentação constante nos Autos, bem como no sistema da Receita se percebe que a Recorrente se constituía, à época dos fatos e também depois, como sociedade anônima. A Contribuinte teria se tornado sociedade limitada apenas vinte e dois anos depois do fato gerador e ainda por força de incorporação. O art. 144 do CTN prevê que o lançamento se reporta à ocorrência do fato gerador. Mesmo que a Manifestante estivesse constituída sob a forma de sociedade limitada, houve a disponibilidade jurídica e econômica, o que justificaria a incidência do imposto e sua não restituição. Há ainda o fato de que a pessoa jurídica se constitui como responsável, sendo aplicável o art. 166 do CTN e Súmula 546 do STF, portanto, não há como restituir os tributos não suportados pela pessoa jurídica. Quanto ao fato de que a decisão não contemplou os expurgos inflacionários, ela está correta, pois aplicável a partir de 1996 a Selic. No desfecho da decisão, os julgadores de primeiro grau votaram pela improcedência da MI, sendo que não reconheceram a existência de qualquer direito creditório. Diferentemente do que a Autoridade fiscal havia decidido, à fl. 354.

II. Recurso Voluntário

5. Em face da decisão da DRJ, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, por meio do qual alegou, em suma, que: **a)** há direito à integral restituição do ILL recolhido, nos

termos da jurisprudência pacífica do E. STF, com correção monetária plena; **b)** é parte legítima para pleitear compensação ou restituição do indébito, não devendo ser aplicada a regra do art. 166 do CTN, nos termos da jurisprudência do CARF e do STJ; **c)** os indébitos tributários devem ser corrigidos pelos mesmos índices aplicados pela Administração federal aos créditos exigidos do contribuinte, devendo os expurgos inflacionários ser inseridos na Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR n.º 8/97; **d)** indica o parecer PGFN/CRJ n.º 2601/08 e jurisprudência do CARF. Ao final, requer a reforma do Acórdão da DRJ, de maneira que seja reconhecido o direito à restituição integral do ILL indevidamente recolhido, atualizado por índices que reflitam a perda do valor aquisitivo da moeda na linha da Portaria n.º 2601/08 da PGFN e dos julgados citados.

6. Não foram apresentadas contrarrazões pela Fazenda Nacional.

III. Apensos

7. Em razão do Despacho Decisório ter reconhecido, em 2016, uma parte do crédito pleiteado em favor da Contribuinte e não havendo a interposição de Recurso de Ofício, aquela apresentou dois pedidos de habilitação do referido crédito. Um foi registrado sob o n.º 10805.726212/2017-65 e o outro sob o n.º 10875.722277/2018-99. Ambos foram apensados aos presentes Autos, mas não demandam análise e decisão do CARF.

8. É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luciano Bernart, Relator.

IV. Tempestividade e admissibilidade

9. Com base no art. 33 do Decreto 70.235/72 e na constatação da data de intimação da decisão da DRJ (fl. **462 – 10/02/17**), bem como do protocolo do Recurso Voluntário (fl. **465 – 13/03/17**), conclui-se que este é tempestivo.

10. Quanto à admissibilidade, analisa-se a seguir.

11. A Recorrente alega que o Acórdão da DRJ “desconsiderou a declaração de inconstitucionalidade total do ILL pelo STF, limitando o indébito a 93,12% do montante originalmente recolhido”, além disso, seria parte legítima para pleitear a compensação ou restituição do indébito do montante de 6,88%, não sendo aplicada a regra do art. 166 do CTN.

12. O eventual direito ao crédito em favor da Contribuinte tem como origem e fundamento a declaração de inconstitucionalidade pelo STF do termo “acionistas” na redação do artigo 35 da lei 7.713/88. O termo também foi objeto de suspensão pela Resolução n.º 82, de 1996 do Senado Federal.

13. Sobre a possibilidade da Recorrente requerer o valor do indébito deve haver contextualização do tema aos fatos.

14. O DD concluiu que a Contribuinte tem como direito creditório o valor de R\$ 548.738,71 em seu favor. Como o valor reconhecido foi menor do que o pleiteado houve apresentação de Manifestação de Inconformidade pela Interessada. No julgamento da MI, a DRJ entendeu que seria o caso de aplicação do art. 166 do CTN e da Súmula 546 do STF, o que teria como efeito que a Manifestante não tivesse legitimidade para requerer o indébito. A impressão que se tem da decisão da DRJ, inclusive na conclusão (fl. **456**), é que o DD teria sido alterado para não conceder qualquer direito em favor da Contribuinte. Assim está a redação: 50. Em face do exposto, VOTO no sentido de JULGAR IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade, NÃO RECONHECER a existência de qualquer direito creditório.

15. Inicialmente há de se apontar que tanto o artigo 166 como a Súmula 546 não são aplicáveis diretamente ao caso, pois tais disposições se referem a tributos em que o encargo financeiro pode ser transferido. Em se tratando de imposto sobre a renda e sua retenção na fonte, não se trata de transferência de encargo financeiro, mas sim de responsabilidade tributária prevista na legislação tributária. Assim, há o beneficiário dos valores recebidos e da realização do fato gerador, o acionista, portanto, contribuinte, e a pessoa definida pela legislação que tem a obrigação de reter e recolher o valor, a responsável, no caso a Requerente.

16. Como visto, a DRJ teria reformado o DD em desfavor da Interessada, o que recairia em *reformatio in peius*, inclusive com fundamento equivocado. De outro lado tem-se que

se a Recorrente é responsável tributário, na qualidade de substituta, então surge a dúvida se seria devido o direito reconhecido ou não no DD.

17. Tem-se que nenhum direito sobre esse valor deve ser reconhecido em favor da Recorrente, suprimindo-se, portanto e inclusive, a decisão no Despacho Decisório. Tal entendimento se fundamenta no fato de que a Recorrente não possui legitimidade ativa para constar no polo ativo processual. Pelo fato de ser responsável tributário requer algo que não lhe pertence. Ressalta-se mais uma vez que questionada sobre a comprovação de ter assumido o ônus do pagamento, não o fez, nem o conseguiria, pois reteve e recolheu valor de outrem, dos acionistas. No caso, por ser uma questão de ordem, que trata de uma das condições para o estabelecimento da relação processual (legitimidade), entende-se que ela se sobrepõe ao fato de que a Autoridade fiscal tenha reconhecido o direito. Até mesmo porque o reconhecimento de direito creditório a quem não fosse seu titular, geraria benefício indevido. Abaixo se transcreve decisões do STJ que ratificam o entendimento acima indicado, quanto à assunção do ônus.

TRIBUTÁRIO - IMPOSTO DE RENDA - LUCRO LÍQUIDO - SOCIEDADE ANÔNIMA - IMPOSTO RECOLHIDO ANTES DE O LUCRO SER POSTO À DISPOSIÇÃO DO SÓCIO - REPETIÇÃO DO INDÉBITO - LEGITIMIDADE DA PESSOA JURÍDICA - NÃO INCIDÊNCIA DO ART. 166 DO CTN.

Se a sociedade anônima, **antes de autorizada a distribuição de lucros aos acionistas, recolheu, em atenção ao Art. 35 da Lei 7.713/88, imposto de renda na fonte, ela está legitimada a repetir o indébito**, sem necessidade da autorização prevista no Art. 166 do CTN.

(REsp 229.579/SC, Rel. Ministro HUMBERTO GOMES DE BARROS, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/08/2000, DJ 18/09/2000, p. 102) (**destaque não consta no original**)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. PESSOA JURÍDICA. PEDIDO DE DECLARAÇÃO DO DIREITO DE COMPENSAÇÃO. IMPOSTO DE RENDA SOBRE LUCRO LÍQUIDO DEVIDO PELOS ACIONISTAS. **ARTIGO 35, DA LEI 7.713/88**. INCONSTITUCIONALIDADE PARCIAL DECLARADA PELO STF. PROVA PRÉ-CONSTITUÍDA DA NÃO DISTRIBUIÇÃO DOS LUCROS AOS ACIONISTAS.

AUSÊNCIA. **CARÊNCIA DA AÇÃO. ILEGITIMIDADE AD CAUSAM DA PESSOA JURÍDICA**. DIREITO LÍQUIDO E CERTO. INEXISTÊNCIA. INADEQUAÇÃO DA VIA ELEITA.

1. O artigo 35, da Lei 7.713/88, dispõe que 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.

2. O Plenário do Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do Recurso Extraordinário 172.058/SC, **declarou parcialmente inconstitucional o dispositivo legal em tela, "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 artigo 43 do Código Tributário Nacional, isto diante da Lei nº 6.404/76"** (RE 172.058/SC, Rel. Ministro Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 30.06.1995, DJ 13.10.1995).

3. Consectariamente, **a pessoa jurídica tem legitimidade ativa ad causam para pleitear a compensação/repetição do indébito tributário relativo ao imposto de renda sobre o lucro líquido (artigo 35, da Lei 7.713/88), apenas quando comprovar que este não foi distribuído aos acionistas** (Precedentes do STJ: REsp 265.642/RS, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, julgado em 27.09.2005, DJ 17.10.2005; REsp 266.491/RS, Rel. Ministro Franciulli Netto, Segunda Turma, julgado em 19.11.2002, DJ 19.05.2003; e REsp 229.579/SC, Rel. Ministro Humberto Gomes de Barros, Primeira Turma, julgado em 17.08.2000, DJ 18.09.2000).

[...]

5. In casu, a pretensão engendrada no mandado de segurança ab origine esbarra em óbice intransponível, consubstanciado na ausência de direito líquido e certo, o que se infere de excerto do voto-condutor do acórdão hostilizado: "... a razão de o Excelso Supremo Tribunal Federal haver concluído, no recurso extraordinário n. 172.058-SC, pela inconstitucionalidade da alusão, no art. 35, da Lei 7.713/88, a 'o acionista', consta do d. voto do Eminent Relator, o Exmo. Sr. Ministro MARCO AURÉLIO, com os seguintes dizeres: '**(...) impossível é dizer da aquisição de disponibilidade jurídica pelos acionistas com a simples apuração, e na data respectiva, do lucro líquido pelas pessoas jurídicas. O encerramento do período-base aponta-o, mas o faz relativamente a situação que não extravasa o campo de interesse da própria sociedade. Ocorre, é certo, uma expectativa, mas, enquanto simples expectativa, longe fica de resultar na aquisição da disponibilidade erigida pelo artigo 43 do Código Tributário Nacional como fato gerador. Uma coisa é a incidência do imposto de renda sobre o citado lucro e, portanto, a obrigação tributária da própria pessoa jurídica. Algo diverso é a situação dos sócios, no que não passam, com a simples apuração do lucro líquido na data do encerramento do período-base, a ter a disponibilidade reveladora do fato gerador.**

(...)" **Em outros termos: o art. 35, da Lei 7.713/88 sujeitou o acionista ao imposto de renda retido na fonte incidente sobre o fato gerador** ('lucro líquido apurado pelas pessoas jurídicas na data do encerramento do período-base'), **que não é alcançado pelo fato gerador do imposto de renda, definido no art. 43, do CTN**, 'aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica: I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho, ou da combinação de ambos; II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior'), porquanto a apuração do lucro líquido pelas

pessoas jurídicas na data do encerramento do período-base não configura aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica pelo acionista.

Tendo tal quadro presente, indago: - se tiver havido distribuição do lucro líquido apurado pela pessoa jurídica, no caso, a impetrante-apelante, na data do encerramento do período-base, por determinação assemblear, quem terá suportado o ônus do indébito tributário? O acionista ou a pessoa jurídica? O acionista, evidentemente. Ele receberá menos que o devido, mercê da retenção na fonte do imposto de renda, a que se refere o art. 35 da Lei 7.713/88. Se não houve a distribuição do lucro líquido aos acionistas, o indébito, sim, terá sido suportado pela pessoa jurídica. Necessário, assim, que, em qualquer ação, cujo objeto seja a declaração de compensabilidade do ILL, do art. 35, da Lei 7.713/88, com quaisquer outros tributos, administrados pela Receita Federal, a alegação de que não houve a distribuição do lucro apurado, nos exercícios a que se refere a ação; no caso dos autos, distribuição dos lucros apurados nos períodos-base de 1991 e 1992.

Tal alegação, porém, não consta dos autos. Nem, muito menos, qualquer documentação comprobatória do fato que daria à impetrante legitimidade - a ausência de distribuição dos lucros líquidos apurados nos períodos-base de 1991 e 1992.

Esta é uma condição da ação mandamental - a evidência, mediante prova documental pré-constituída, de que a assembleia geral ordinária deliberou investir os lucros líquidos apurados nos períodos-base de 1991 e 1992. Ausência de alegação e comprovação desse fato retira liquidez e certeza ao direito postulado. Tais predicados não decorrem do só fato do recolhimento do indébito...

Sem alegação de que não houve distribuição dos lucros líquidos apurados nos períodos-base de 1991 e 1992, não se pode concluir pela existência, quer da legitimidade ativa 'ad causam', quer do interesse processual." 6. Como é de sabença, a prova desempenha papel crucial no direito, porquanto é a linguagem que não apenas atesta a ocorrência de um evento, mas que, primordialmente, transmuda-o em fato jurídico, inserindo-o no mundo jurídico e comprovando a veracidade da argumentação da parte.

7. Por conseguinte, verifica-se que, não tendo a pessoa jurídica (responsável tributário) logrado comprovar que os lucros não foram distribuídos aos sócios, o que representa prova da não repercussão do ônus tributário, ressoa inequívoca a ausência de direito líquido e certo, sendo forçoso concluir pela inadequação da via eleita, em face da impossibilidade de dilação probatória.

8. Recurso especial desprovido.

(REsp 842.390/RJ, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20/11/2008, DJe 18/12/2008) (**destaque não consta no original**)

18. O CARF já se manifestou a esse respeito.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)
Ano-calendário: 1999, 2000 SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVA
COMPENSADA COM CRÉDITOS DE IMPOSTO DE RENDA SOBRE
LUCRO LÍQUIDO - ILL. LEGITIMIDADE DA PESSOA JURÍDICA.
POSSIBILIDADE NA HIPÓTESE DE NÃO DISTRIBUIÇÃO DO LUCRO. A
pessoa jurídica que recolheu o ILL pode ser parte legítima para pleitear o
indébito se provar não ter distribuído os lucros tributados. Afastadas as
preliminares de impossibilidade de utilização do crédito em compensação de
mesma espécie com débitos de IRPJ, bem como de prescrição, os autos devem
retornar à Unidade de Origem para que se prossiga na verificação da existência,
suficiência e disponibilidade do crédito utilizado para liquidação de estimativas
que integraram saldo negativo de IRPJ. (Acórdão n.º 9101-004.308, CSRF / 1ª
Turma, Sessão de 6 de agosto de 2019) (**destaque não consta no original**)

19. Como já havia tido a distribuição dos dividendos (fl. 353) e não houve a comprovação de assunção do ônus por parte da Requerente, entende-se que não há legitimidade para pedir a restituição/compensação, o que resulta no não conhecimento do Recurso sobre tal parcela, a de 6,88%.

V. Totalidade do valor

20. Em que pese haver sido proposto o não conhecimento do Recurso, por motivos regimentais, passa-se a analisar esse tópico.

21. A Requerente pretende que seja reconhecido como indébito todo o valor do lucro líquido, ao passo que o Despacho Decisório reconheceu apenas 6,88% da apuração total, pois tal percentual se referia ao montante distribuído a título de dividendos (fl. 353). Não merece acolhimento a pretensão da Requerente, pois, como se percebe da decisão que analisou a inconstitucionalidade do art. 35 da lei 7.713/88, a expurga não se deu na totalidade do artigo, mas tão somente à aplicação do termo “acionistas”. Tal afirmação pode ser confirmada no corpo do texto (destacado) da Decisão do STJ, colacionada acima (**REsp n.º 842.390/RJ**), e no extrato da ata da decisão do STF (**RE n.º 172.058/SC, destaque não consta no original**) que decidiu sobre a inconstitucionalidade.

Decisão: Por unanimidade de votos, o Tribunal conheceu do recurso extraordinário. Decidindo a questão prejudicial da validade do art. 35 da Lei nº 7.713/88, nele, declarou-se a **inconstitucionalidade da alusão a "o acionista" e a constitucionalidade da expressão "o titular de empresa individual"**. Quanto às palavras "o sócio cotista", o Tribunal declarou sua constitucionalidade, salvo quando, segundo o contrato social, não dependa do assentimento de cada sócio a destinação do lucro líquido a outra finalidade que não a de distribuição. No mérito, deu-se provimento parcial ao recurso para devolver o caso ao Tribunal a quo, a fim de que o decida, conforme o julgamento de prejudicial de inconstitucionalidade e os fatos relevantes do caso concreto. Vencido, em parte, o Ministro Ilmar Galvão, que declarava a constitucionalidade integral do dispositivo questionado. Votou o Presidente. Falou: pela recorrente, a Dra. Sílvia Maria Carneiro Ribeiro, Procuradora da Fazenda Nacional, e pela recorrida, o Dr. André Martins de Andrade. Plenário. 30.06.95.

22. Assim, de acordo com os artigos 35 e 36 da lei 7.713/88 seria aplicável a declaração de inconstitucionalidade apenas aos valores distribuídos aos acionistas. Importante salientar que a Autoridade fiscal deu a oportunidade à Pleiteante de comprovar se tinha ou não efetuado o pagamento e se os valores foram ou não convertidos em dividendos, o que não foi feito. Assim, percebe-se que o raciocínio desenvolvido no Despacho Decisório está correto.

VI. Correção e expurgos inflacionários

23. Quanto à aplicação dos expurgos inflacionários, entende-se que, tendo em vista discussões anteriores nessa Turma, bem como decisão do STJ (RE 1.112.524/DF) sobre a procedência, deve ser reconhecida a aplicação dos expurgos inflacionários sobre o valor reconhecido pela DRF.

VII. Conclusão

24. Diante do exposto, voto no sentido de conhecer em parte o Recurso Voluntário, declarando a Recorrente como parte ilegítima para recorrer sobre os 6,88%. No mérito, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL, no sentido de aplicar os expurgos inflacionários quanto ao valor reconhecido pela DRF.

(documento assinado digitalmente)

Luciano Bernart

Voto Vencedor

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone - Redator designado

O Colegiado, por maioria de votos de seus membros, divergiu do entendimento do I. Relator Luciano Bernart na parte em que negou provimento ao RV e não reconheceu a legitimidade da recorrente para requerer a restituição/compensação do valor remanescente do ILL recolhido e aqui em discussão, correspondendo a 6,88% do pedido inicial da contribuinte.

Nessa linha, embora fortemente embasado como sempre ocorre com os votos do I. Conselheiro, com a devida vênia, faço leitura diferente dos fatos tratados neste tópico, legitimidade da recorrente em repetir-ser de indébito por pagamento indevido do ILL, o nominado Imposto de Renda Retido na Fonte sobre o Lucro Líquido, vigente por alguns anos no arcabouço tributário pátrio e dele depois expurgado por sua inconstitucionalidade.

Como visto em excertos do voto do Relator, “*nenhum direito sobre esse valor deve ser reconhecido em favor da Recorrente, suprimindo-se, portanto e inclusive, a decisão no Despacho Decisório. Tal entendimento se fundamenta no fato de que a Recorrente não possui legitimidade ativa para constar no polo ativo processual*”, ou seja, a negativa se fundou na possível ilegitimidade da contribuinte em requerer tal repetição.

Penso diferente.

Legislativamente, dispõe o artigo 35 acerca da instituição do nominado Imposto de Renda Retido na Fonte sobre o Lucro Líquido (popularmente, “ILL”), naquilo que é pertinente:

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. [\(Vide RSF nº 82, de 1996\)](#)

§ 1º Para efeito da incidência de que trata este artigo, o lucro líquido do período-base apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela:

- a) adição do valor das provisões não dedutíveis na determinação do lucro real, exceto a provisão para o imposto de renda;*
- b) adição do valor da reserva de reavaliação, baixado no curso do período-base, que não tenha sido computado no lucro líquido;*
- c) exclusão do valor, corrigido monetariamente, das provisões adicionadas, na forma da alínea a, que tenham sido baixadas no curso do período-base, utilizando-se a variação do BTN Fiscal. [\(Redação dada pela Lei nº 7.799, de 1989\)](#)*
- d) compensação de prejuízos contábeis apurados em balanço de encerramento de período-base anterior, desde que tenham sido*

compensados contabilmente, ressalvado do disposto no § 2º deste artigo.

e) exclusão do resultado positivo de avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido; [\(Incluída pela Lei nº 7.959, de 1989\)](#)

f) exclusão dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; [\(Incluída pela Lei nº 7.959, de 1989\)](#)

g) adição do resultado negativo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido. [\(Incluída pela Lei nº 7.959, de 1989\)](#)

Pois bem, taxativamente a imposição (incidência) dar-se-ia sobre “**o lucro líquido apurado pelas pessoas jurídicas na data do encerramento do período-base (...) com observância da legislação comercial (...) ajustado (...)**”.

Ou seja, a tributação ocorreria: **i)** sempre que houvesse lucro líquido (ajustado, conforme citado nas alíneas do § 1º); **ii)** independentemente de sua distribuição.

Então, passou-se a ter uma figura presuntiva de “obtenção de renda”, isto é, **mesmo que “o acionista” não recebesse um centavo ou não lhe fosse creditado qualquer valor em conta corrente no passivo da empresa para futura distribuição, haveria incidência do IRRF à alíquota de 8%.**

Em outras palavras, só o fato de a pessoa jurídica obter lucro já era motivo da tributação, independentemente do *animus* de sua distribuição (isso foi depois reparado com a decisão do Supremo ao considerar inconstitucional parte do dispositivo).

Todavia, abstraindo esta decretação de inconstitucionalidade (para fins de desenvolvimento do raciocínio) e firmando posição apenas na situação fática que se estampava na entrada em vigor e vigência de tal dispositivo, o que se tinha era uma tributação sem que houvesse um “plus” no patrimônio do beneficiário, muito ao contrário, na esmagadora maioria das vezes não havia esse acréscimo patrimonial porque não havia distribuição do lucro, que era levado a “Reservas” da sociedade (no PL) e no futuro incorporado ao capital social, procedimentos sem qualquer tributação.

Em contraparte, CASO a companhia optasse por DISTRIBUIR lucros ou dividendos, haveria tributação na fonte das pessoas físicas beneficiárias às alíquotas de 23% a 25%, dependendo de quem fizesse a distribuição e 15% se as fontes pagadoras fossem empresas rurais; sendo beneficiária uma pessoa jurídica, a alíquota básica era de 23%, com exceções pontuais (bases legais – Decreto-lei nº 1790/1980, artigos 1º e 2º e Decreto-lei nº 2065/1983, artigo 1º, I).

Nesta hipótese (acima elencada), por haver efetiva disponibilização dos lucros e dividendos aos beneficiários, **i)** a tributação na fonte era imperativa, **ii)** à fonte pagadora cabia efetuar a retenção e **iii)** ao interessado competia dar-lhe o tratamento de antecipação do imposto devido na sua declaração de ajuste ou, alternativamente, optar pela tributação exclusiva (pessoas físicas) e compensá-lo com o que tivesse de reter na distribuição que fizesse a título de dividendos, bonificações em dinheiro, lucros e outros interesses (pessoas jurídicas).

Então, naquele contexto, precedente ao ILL, **era indiscutível** que o contribuinte do tributo era o beneficiário, posto que recebia o rendimento (lucro/dividendos) **JÁ COM DESCONTO NA FONTE**.

Assim, tencionasse a pessoa jurídica (fonte pagadora) repetir-se de eventual indébito tributário por qualquer motivo (recolhimento a maior, por exemplo), necessitaria de expressa autorização do contribuinte que arcou com o ônus da imposição tributária, consoante disposto no artigo 166, do CTN:

Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

Em claro dizer, o beneficiário recebia (ou lhe era creditado) o valor do lucro/dividendo, seu patrimônio aumentava e, naturalmente, na forma do art. 43, do CTN, a tributação do Imposto de Renda, na fonte e/ou na declaração anual, era impositiva.

Sendo assim, só ele é que poderia autorizar um terceiro a pugnar pela repetição.

Diferentemente ocorreu com a mudança trazida pelo artigo 35, da Lei nº 7.713/1988 que não impunha distribuição alguma (efetiva ou mediante crédito a favor do beneficiário) para exigir o tributo. Quer dizer, **bastava a empresa obter lucro para se impor uma tributação** na fonte! E sobre valores que poderiam JAMAIS ser distribuídos!

Nesta estampa, era irrelevante a efetiva distribuição dos lucros, bastando para a incidência do imposto a sua simples apuração pela companhia e que poderia nunca distribuí-lo, pois dependente de uma decisão dos acionistas.

Tanto assim era que, na sequência, dispôs o artigo 36, da Lei nº 7.713/1988:

Art. 36. Os lucros que forem tributados na forma do artigo anterior, quando distribuídos, não estarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte.

Então,

i) Os lucros (apurados pela entidade);
ii) Que fossem <u>tributados na forma do artigo anterior</u> (art. 35, por simples apuração de lucro da empresa);
iii) QUANDO (e SE) DISTRIBUÍDOS;
iv) , não estariam sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte.

Ou seja, para a legislação que criou o ILL, não haveria tributação quando EFETIVAMENTE o beneficiário recebesse os lucros e assim tivesse realmente um “plus” em seu patrimônio (artigo 43, do CTN) e tudo pelo simples fato de que, **antes e presuntivamente**, já sofrera uma tributação sem que lhe fosse distribuída/creditada qualquer importância.

Então, na dicção do artigo 36, ocorrendo a efetiva distribuição não haveria o que se tributar, posto que tributado **antes e ainda que o beneficiário não houvesse recebido valor algum**, já que, consoante artigo 35, havendo lucro, automaticamente **a empresa deveria calcular 8% sobre ele e recolher como IRRF às suas expensas**, posto que a ela foi imposta tal obrigação.

Em suma, quem apurava o imposto de renda na fonte e o recolhia era a pessoa jurídica.

Pois bem, no caso tratado, temos como fonte pagadora uma sociedade anônima, cujos partícipes são “acionistas”, os quais, por força da decisão do Supremo, não poderiam sofrer a imposição de fonte, justamente porque não haveria essa “disponibilidade automática”.

Então, nesse cenário, sem nunca ter recebido qualquer valor de lucros ou dividendos, sem nunca ter arcado ou despendido um único centavo a título de Imposto de Renda na Fonte (totalmente assumido e recolhido pela Fonte Pagadora, às suas expensas), sem nunca ter sofrido o ônus de um **tributo que não pagou, de uma renda que não recebeu**, seria obrigatória a autorização deste acionista para que a fonte pagadora, que recolheu o imposto, às suas expensas, intentasse uma repetição de indébito? Penso que não.

Na verdade, e já caminhando para a conclusão do pensamento e para o desfecho do caso concreto, neste caso do ILL, não houve distribuição de lucro ou dividendo, os beneficiários não foram contemplados com verba alguma e não arcaram com nenhum tributo, ao revés, quem o assumiu foi integralmente a recorrente, como mostram os documentos encartados aos autos.

A ela, por raciocínio lógico, cabe a legitimidade de buscar a repetição de tal indébito expurgado do mundo jurídico.

A propósito e dando mais suporte a este entendimento, veja-se o disposto no artigo 1º, da Instrução Normativa (SRF) n.º 63, de 24 de julho de 1997, que tratou da matéria após a decisão do STF:

“Art. 1.º 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 n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, em relação às sociedades por ações.

Pois bem, se o próprio Órgão Tributário determinou ficasse **“vedada a constituição de créditos em relação às sociedades por ações a partir de 1997**”, em razão da decisão do STF, óbvio que, antes disso, tal lançamento poderia ser feito (e deve tê-lo sido pela Receita Federal), de modo que, **se a fonte pagadora poderia ser autuada por não ter retido o imposto, na mesma senda e mesmo raciocínio dele pode se repetir se o reteve, recolheu e sua imposição foi declarada inconstitucional**.

Em síntese, se era o sujeito passivo para arcar com um auto de infração pela não retenção, igualmente é parte legítima para requerer o quanto recolheu de tributo inconstitucional.

Precedentes do CARF conduzem nesta linha:

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. Recurso provido. (Primeiro Conselho, Quarta Câmara, acórdão n.º 104-22.023, Relator Conselheiro Remis Almeida Estol, julgado em 08/11/2006)

IMPOSTO DE RENDA SOBRE O LUCRO LÍQUIDO RESTITUIÇÃO ARTIGO 166 DO CTN NÃO APLICAÇÃO

A regra prevista no artigo 166 do Código Tributário Nacional somente se aplica aos chamados tributos indiretos. O imposto de renda previsto no artigo 35, da Lei n.º 7.713, de 1988, é tributo direto, não lhe sendo aplicável a aludida condição por ocasião da apresentação de requerimento de restituição (Acórdão n.º 104-18.984, de 18/09/2002)

ILL – RESTITUIÇÃO DE VALORES PAGOS POR SOCIEDADE ANÔNIMA – LEGITIMIDADE PARA PLEITEAR A RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO – INAPLICABILIDADE DO ARTIGO 166 DO CTN.

A empresa que recolheu indevidamente valores a título de ILL tem legitimidade para pleitear a restituição do indébito, não se aplicando ao caso a regra do artigo 166 do Código Tributário Nacional (Acórdão n.º 106-16.587, de 07/11/2007)

IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF Ano-calendário: 1990, 1991, 1992, 1993 ILL RESTITUIÇÃO DE VALORES PAGOS POR SOCIEDADE ANÔNIMA. LEGITIMIDADE PARA PLEITEAR A RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO.

A pessoa jurídica constituída sob a forma de sociedade anônima que recolheu indevidamente valores a título de ILL tem legitimidade para pleitear a restituição do indébito, não se aplicando ao caso a regra do artigo 166 do Código Tributário Nacional, uma vez que a incidência do imposto ocorria na apuração do lucro líquido independentemente de distribuição dos valores aos acionistas (Ac. n.º 2201-002.135).

IMPOSTO DE RENDA SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (ILL). RESTITUIÇÃO. ARTIGO 166 DO CTN. NÃO APLICAÇÃO.

A regra prevista no artigo 166 do Código Tributário Nacional somente se aplica aos chamados tributos indiretos. O imposto de renda previsto no artigo 35, da Lei n.º 7.713, de 1988, é tributo direto, não lhe sendo aplicável a aludida condição por ocasião da apresentação de requerimento de restituição. É pacífica a jurisprudência do CARF a respeito da legitimidade da empresa que tenha recolhido indevidamente valores a título de ILL para pleitear a restituição do respectivo indébito. (Ac. 2201003.509 – 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária Sessão de 15 de março de 2017-Relator – Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim)

Deste Acórdão, vale ver o preciso voto condutor do seu I. Relator, aqui adotado como uma das razões de decidir:

“A questão em discussão nestes autos reside em saber se a RECORRENTE possui direito à restituição do ILL pleiteada.

Não merece prosperar o entendimento da autoridade julgadora de primeira instância que negou o direito de restituição do ILL pleiteada pela RECORRENTE, tendo em vista a não comprovação da negativa de assunção do ônus do imposto e à falta da autorização dos terceiros que porventura tenham assumido este encargo (art. 166 do CTN).

Contudo, o artigo 166 do CTN somente se aplica aos chamados tributos indiretos, em que há transferência do encargo financeiro. Os tributos diretos, a exemplo do imposto de que aqui se trata (ILL), não estão sujeitos ao comando do dispositivo enfocado.

No caso do ILL, não há a chamada transferência do encargo financeiro a terceiros, na medida em que referido tributo incidia sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas apurado na data de encerramento do período. Ou seja, nos termos do art. 35, da Lei n.º 7.713/88, a incidência do ILL ocorria antes mesmo da distribuição, não havendo que se falar em incidência do ILL sobre valores recebidos pelos sócios.

A própria RECORRENTE demonstra por meio de suas DIPJs que não houve distribuição de lucros no período objeto do pedido de restituição e, mesmo assim, foi recolhido o ILL relativo a cada ano-calendário”.

No STJ, a linha é a mesma:

RECURSO ESPECIAL ALÍNEAS "A" E "C" IMPOSTO DE RENDA – RETENÇÃO NA FONTE SOCIEDADE ANÔNIMA – LEGITIMIDADE PARA PLEITEAR A RESTITUIÇÃO OU COMPENSAÇÃO – AUSÊNCIA DE DISPONIBILIDADE ECONÔMICA DA RENDA AOS ACIONISTAS DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO CONFIGURADA

É legítima a sociedade anônima para pleitear a repetição/compensação do recolhimento indevido do imposto de renda na fonte (artigo 35 da Lei n.7.713/88), uma vez que os acionistas não tiveram disponibilidade econômica dos valores, a depender de manifestação da assembléia geral. Não se pode invocar o artigo 166 do CTN em amparo à pretensão fazendária. Nesse sentido, dentre outros, o REsp 29.579/SC, relator Min. Humberto Gomes de Barros, DJU 18.09.00. Recurso especial não conhecido. (RESP 266.491/RS, Rel. Ministro FRANCIULLI NETTO, SEGUNDA TURMA, julgado em 19.11.2002, DJ 19.05.2003 p.159)

TRIBUTÁRIO IMPOSTO DE RENDA LUCRO LÍQUIDO – SOCIEDADE ANÔNIMA IMPOSTO RECOLHIDO ANTES DE O LUCRO SER POSTO À DISPOSIÇÃO DO SÓCIO REPETIÇÃO DO INDÉBITO LEGITIMIDADE DA PESSOA JURÍDICA – NÃO INCIDÊNCIA DO ART. 166 DO CTN.

Se a sociedade anônima, antes de autorizada a distribuição de lucros aos acionistas, recolheu, em atenção ao Art. 35 da Lei 7.713/88, imposto de renda na fonte, ela está legitimada a repetir o indébito, sem necessidade da autorização prevista no Art. 166 do CTN. (RESP 229.579/SC, Rel. Ministro HUMBERTO GOMES DE BARROS, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17.08.2000, DJ 18.09.2000 p. 102).

MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. LUCRO NÃO DISTRIBUÍDO. LEI 7.713/1988. LEGITIMIDADE ATIVA "AD CAUSAM" DA EMPRESA RECORRENTE.

I O art. 35 da Lei 7.713/1988 atribui a empresa a retenção do tributo em análise, fato que a transforma em responsável pelo pagamento do imposto, conforme dicção do par.único do art. 45, combinado com o art. 121, II, ambos do CTN. Dessa forma, a recorrente possui legitimidade para impetrar mandado de segurança.

II Recurso especial conhecido e provido. (RESP 68.216/MG, Rel. Ministro ADHEMAR MACIEL, SEGUNDA TURMA, julgado em 03.03.1998, DJ 23.03.1998 p. 61).

TRIBUTÁRIO IMPOSTO DE RENDA LEI 7.713/88, ART. 35 – LEGITIMIDADE ATIVA DA EMPRESA. PRECEDENTES.

A pessoa jurídica, sujeito passivo da obrigação tributária, tem legitimidade ativa para impugnar a cobrança do imposto a que se refere o art. 35 da LEI 7.713/88. Recurso provido (RESP 67.409/MG, Rel. MIN. PEÇANHA MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 02.06.1997, DJ 18.08.1997 p.37811)

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. ARTIGO 35 DA LEI NUM. 7.713/88. LEGITIMIDADE ATIVA DA EMPRESA PARA AFASTAR A EXIGÊNCIA.

Exigindo-se da pessoa jurídica, sujeito passivo da obrigação tributária, o pagamento do tributo, tem ela legitimidade ativa para se insurgir contra a cobrança. (RESP101.219/PB, Rel. Ministro HÉLIO MOSIMANN, SEGUNDA TURMA, julgado em 21.10.1996, DJ 18.11.1996 p. 44885).

PROCESSO CIVIL IMPOSTO DE RENDA RETENÇÃO NA FONTE – LUCROS ATRIBUÍDOS AOS SÓCIOS LEGITIMIDADE DA PESSOA JURÍDICA PARA IMPETRAR MANDADO DE SEGURANÇA.

A pessoa jurídica obrigada a recolher imposto de renda retido na fonte, incidente sobre lucros atribuídos a seus sócios, tem legitimidade para impetrar mandado de segurança impugnando a exação. Inteligência da Lei 7.713/88 (art. 35) e do CTN (art. 121). (RESP 79.372/MG, Rel. Ministro HUMBERTO GOMES DE BARROS, PRIMEIRA TURMA, julgado em 07.03.1996, DJ 20.05.1996 p.16676)

Concluindo, penso ser inteiramente coerente e consentâneo com os fatos narrados e documentos acostados que a recorrente tinha plena legitimidade ativa para propor a repetição do indébito, sem necessidade da autorização prévia dos acionistas, não se aplicando, portanto, o disposto no artigo 166, do CTN.

Por fim, apenas como registro e para que não parem dúvidas, embora seja matéria já pacificada na jurisprudência no sentido de que o ILL não é tributo indireto, o que levaria à sua submissão ao mencionado artigo do Código, vale ver a decisão dada pelo STJ ao antigo e já expurgado do mundo jurídico “Adicional de Imposto de Renda”, em tudo bastante semelhante ao ILL e igualmente declarado “inconstitucional” pelo STF:

TRIBUTÁRIO. ADICIONAL DE IMPOSTO DE RENDA. ART. 166, DO CTN. REPETIÇÃO DE INDEBITO. JUROS DE MORA. CORREÇÃO MONETÁRIA.

- 1- **A prova de ausência da translação cogitada no art. 166 do CTN só se relaciona com tributos que comportam a incorporação direta ao preço, o que não é o caso do adicional de imposto de renda julgado inconstitucional pelo colendo STF.**
- 2- **Nem todos os tributos, por sua própria natureza, comportam transferência do respectivo encargo financeiro.**
- 3- **A identificação dos tributos que não comportam transferência do respectivo encargo financeiro dar-se-á com base em critérios normativos hauridos do ordenamento posto e não em razões de ciência econômica.**
- 4- A transferência a que se refere o art. 166 do CTN e a transferência jurídica do encargo financeiro por agregação a relação subjacente de natureza civil, comercial ou semelhante, vinculando as partes (transferidor e destinatário da transferência).
- 5- **A natureza do tributo é fornecida pelo seu fato gerador (aspecto material da hipótese de incidência), portanto na Constituição Federal, no Código Tributário e na legislação ordinária específico e que serão encontrados os elementos necessários a caracterização do critério a ser utilizado nessa identificação.**
6. Comportam transferência:
 - 6.1 Tributos cujo fato gerador envolve uma dualidade de sujeitos, ou seja, o fato gerador e uma operação, e
 - 6.2 Cujo contribuinte e pessoa que impulsiona o ciclo econômico podendo transferir o encargo para o outro partícipe do mesmo fato gerador. (Março Aurélio Greco, in "repetição de indébito tributário - o IOF operações de cambio ou importação de bens", citado por Lindemberg da Mota Silveira, pg. 77, Caderno de Pesquisas Tributárias, vol. 8, Editora Resenha Tributária).
- 7- Os juros de mora, em se tratando de repetição de indébito, devem ser calculados a partir do trânsito em julgado da decisão que reconheceu precedente o pedido.
- 8- A correção monetária dos tributos deve ser feita pelo índice que melhor reflita o fenômeno inflacionário.

9- Recurso especial parcialmente provido apenas para se determinar a contagem dos juros de mora a partir do trânsito em julgado do decisório.

(STJ - REsp: 118488 RS 1997/0008688-7, Relator: Ministro JOSÉ DELGADO, Data de Julgamento: 04/09/1997, T1 - PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJ 06.10.1997 p. 49888)

Finalmente, lembro que a recorrente é uma sociedade por ações e o decidido pela Suprema Corte a ela se aplica sem qualquer restrição, que somente permanece em relação às sociedades limitadas, dependendo do que for disposto em seus contratos sociais, e aos titulares de firmas individuais:

RECURSO EXTRAORDINARIO N. 172.058-1
 ORIGEM : SANTA CATARINA
 RELATOR : MIN. MARCO AURELIO
 RECTE. : UNIAO FEDERAL
 ADV. : PFN - CEZAR SALDANHA SOUZA JUNIOR
 RECDO. : LAMINADOS ARAUCARIA LTDA
 ADVS. : AIRTON LUIZ ZOLET E OUTROS

Decisão: Por unanimidade de votos, a Turma deliberou afetar ao Plenário o julgamento do recurso extraordinário. 2ª Turma, 25.4.95.

Decisão: Por unanimidade de votos, o Tribunal conheceu do recurso extraordinário. Decidindo a questão prejudicial da validade do art. 35 da Lei nº 7.713/88, nele, declarou-se a inconstitucionalidade da alusão a "o acionista" e a constitucionalidade da expressão "o titular de empresa individual". Quanto às palavras "o sócio cotista", o Tribunal declarou sua constitucionalidade, salvo quando, segundo o contrato social, não dependa do assentimento de cada sócio a destinação do lucro líquido a outra finalidade que não a de distribuição. No mérito, deu-se provimento parcial ao recurso para devolver o caso ao Tribunal a quo, a fim de que o decida, conforme o julgamento de prejudicial de inconstitucionalidade e os fatos relevantes do caso concreto. Vencido, em parte, o Ministro Ilmar Galvão, que declarava a constitucionalidade integral do dispositivo questionado. Votou o Presidente. Falou: pela recorrente, a Dra. Sílvia Maria Carneiro Ribeiro, Procuradora da Fazenda Nacional, e pela recorrida, o Dr. André Martins de Andrade. Plenário, 30.06.95.

Precedentes da Câmara Superior do CARF, dentre outros:

IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO ILL INCONSTITUCIONALIDADE.

A exação foi declarada inconstitucional pelo STF em relação às sociedades anônimas porque, nesse caso, não há distribuição automática de lucros. A mesma decisão foi adotada com relação aos sócios de sociedades por quotas de responsabilidade limitada, quando não estiver prevista no contrato social a distribuição automática de lucros. (Ac. 9101-001.520, Relatoria Conselheiro Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, unânime)

CONCLUSÃO

Diante do contexto, indubitoso ser a recorrente parte legítima para requerer o indébito nascido por força de recolhimentos que fez de tributos indevidos, de modo que voto por DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário nesta parte, reconhecendo sua legitimidade para pleitear a repetição de indébito aqui tratada e relativa a recolhimentos feitos a título de Imposto

de Renda Retido na Fonte sobre o Lucro Líquido (ILL), em valor a ser apurado quando da execução do acórdão.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Iágaro Jung Martins, Redator designado,

Aplicação de Expurgos Inflacionários sobre o Crédito Reconhecido

Em que pesem as razões elencadas pelo i. Relator, prevaleceu, por voto de qualidade, o entendimento de negar provimento ao recurso voluntário em relação ao pedido de aplicação de expurgos inflacionários sobre o crédito reconhecido.

Entendeu o Relator que devem ser aplicados os denominados expurgos inflacionários, com base no entendimento Superior Tribunal de Justiça (RE 1.112.524/DF).

O tema foi objeto do Parecer PGFN/CRJ n.º 2.601, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 08.12.2008, que em suma autorizou a PGFN, nos termos do art.19, II, da Lei n.º 10.522, de 2002, a não mais contestar a utilização dos índices de inflação expurgados pelos planos econômicos e constantes na Tabela Única da Justiça Federal, aprovada pelo Conselho da Justiça Federal, conforme Resolução n.º 561, de 2007. Com base no referido parecer, foi editado o Ato Declaratório PGFN n.º 10, de 2008, no sentido de dispensar a apresentação de contestação em **ações judiciais**.

O Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o REsp n.º 1.112.254/DF, em sessão de 01.09.2010, representativo de controvérsia, nos termos do art. 543-C do então Código de Processo Civil (atualmente disciplinado pelo art. 1.036 do Novo Código Civil, Lei n.º 13.105, de 2015), assim se pronunciou sobre o tema:

RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. PROCESSUAL CIVIL. CORREÇÃO MONETÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PEDIDO EXPRESSO DO AUTOR DA DEMANDA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. PRONUNCIAMENTO JUDICIAL DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE. JULGAMENTO EXTRA OU ULTRA PETITA. INOCORRÊNCIA. EXPURGOS INFLACIONÁRIOS. APLICAÇÃO. PRINCÍPIO DA ISONOMIA. TRIBUTÁRIO. ARTIGO 3º, DA LEI COMPLEMENTAR 118/2005. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. PAGAMENTO INDEVIDO. ARTIGO 4º, DA LC 118/2005. DETERMINAÇÃO DE APLICAÇÃO RETROATIVA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONTROLE DIFUSO. CORTE ESPECIAL. RESERVA DE PLENÁRIO. JULGAMENTO DO RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (RESP 1.002.932/SP).

(...)

4. A Tabela Única aprovada pela Primeira Seção desta Corte (que agrega o Manual de Cálculos da Justiça Federal e a jurisprudência do STJ) enumera os índices oficiais e os expurgos inflacionários a serem aplicados em ações de compensação/repetição de indébito, quais sejam: (i) ORTN, de 1964 a janeiro de 1986; (ii) expurgo inflacionário em substituição à ORTN do mês de fevereiro de 1986; (iii) OTN, de março de 1986 a dezembro de 1988, substituído por expurgo inflacionário no mês de junho de 1987; (iv) IPC/IBGE em janeiro de 1989 (expurgo inflacionário em substituição à OTN do mês); (v) IPC/IBGE em fevereiro de 1989 (expurgo inflacionário em substituição à BTN do mês); (vi) BTN, de março de 1989 a fevereiro de 1990; (vii) IPC/IBGE, de março de 1990 a fevereiro de 1991 (expurgo inflacionário em substituição ao BTN, de março de 1990 a janeiro de 1991, e ao INPC, de fevereiro de 1991); (viii) INPC, de março de 1991 a novembro de 1991; (ix) IPCA série especial, em dezembro de 1991; (x) UFIR, de janeiro de 1992 a dezembro de 1995; e (xi) SELIC (índice não

acumulável com qualquer outro a título de correção monetária ou de juros moratórios), a partir de janeiro de 1996 (...)

5. Deveras, "os índices que representam a verdadeira inflação de período aplicam-se, independentemente, do querer da Fazenda Nacional que, por liberalidade, diz não incluir em seus créditos" (REsp 66733/DF, Rel. Ministro Garcia Vieira, Primeira Turma, julgado em 02.08.1995, DJ 04.09.1995).

(...)

8. Recurso especial fazendário desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 1.112.524 DF, Rel. Ministro LUIZ FUX, CORTE ESPECIAL, Julgado em 01.09.2010, DJE 30.09.2010)

O art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015, estabelece ser vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar norma legal sob fundamento de inconstitucionalidade. Transcreve-se o referido dispositivo:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF n.º 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar n.º 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF n.º 39, de 2016).

O precedente jurisprudencial do STJ e o Ato Declaratório PGFN n.º 10, de 2008 versam sobre observância de norma em sentido estrito, isto é, quando eventual decisão judicial for proferida no sentido de condenar a União (Fazenda Nacional) à repetição de indébito.

Nessas circunstâncias, de haver decisão judicial que determine a atualização do indébito com a utilização dos denominados expurgos inflacionários, a PGFN não irá recorrer.

No mesmo sentido, as eventuais decisões judiciais proferidas após a publicação do REsp n.º 1.112.524/DF devem observar o balizador definido pelo STJ.

Como se verifica, contudo, o caso sob litígio não se amolda à hipótese do art. 62 do Anexo II do RICARF, em especial porque **não se estar aqui a afastar disposição expressa em acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade relativo à exigência de crédito tributário.**

Conforme relatado, o contribuinte teve reconhecido **administrativamente** o direito à repetição de indébito qual seja, buscou administrativamente a execução do indébito com expurgos inflacionários aplicados quando a execução do crédito se dá perante o Poder Judiciário.

Em resumo, não há condenação judicial da União (Fazenda Nacional) para repetição do ILL pago e, por consequência, sobre utilização de quaisquer índices de atualização monetária.

Diante da opção do contribuinte de repetir e de executar o indébito administrativamente, com as vantagens que o rito proporciona, como a extinção de eventuais débitos compensados sob condição resolutória (art. 74, § 2º, da Lei n.º 9.430, de 1996), e diante da inexistência de lei que determine qual critério de atualização deva ser adotado, deve a autoridade administrativa utilizar os critérios determinados pela Administração Tributária, no caso aqueles definidos na Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR n.º 8, de 1997.

Em situação análoga, a 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Acórdão n.º 9202-007.583, sessão de 25.02.2019, decidiu ser incabível a utilização de critérios de atualização monetária que não estejam fixados em lei. A referida decisão restou consubstanciada na seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 1990, 1991, 1992, 1993

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. EXECUÇÃO ADMINISTRATIVA DE DECISÃO JUDICIAL. EXPURGOS INFLACIONÁRIOS NÃO FIXADOS NA DECISÃO JUDICIAL. RECONHECIMENTO NA ESFERA ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

Incabível, na execução administrativa de decisão judicial, a aplicação de correção monetária de tributos recolhidos indevidamente que não obedeça aos expressos ditames legais, utilizados inclusive quando da cobrança de tributos em atraso, ausente da sentença qualquer comando no sentido de reconhecimento de expurgos inflacionários.

(Acórdão n.º 9202-007.583, Redatora designada para formalizar o voto vencedor Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, sessão de 25.02.2019)

Diante da situação fática similar (não idêntica porque o indébito naquele processo foi reconhecido judicialmente) ao caso ora sob análise, transcreve-se excerto do voto proferido pela i. Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo:

[...]

De plano, esclareça-se que a pretensão da Contribuinte, ao pleitear a aplicação de ditos expurgos, ultrapassa os limites impostos ao julgamento administrativo pelo princípio da legalidade, não podendo ser acolhida por esta Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Com efeito, não se pode admitir, na instância administrativa, a correção monetária de tributos recolhidos indevidamente que não obedeça aos expressos ditames legais.

O princípio da legalidade impede a administração pública de reconhecer aos particulares direitos que a lei não concedeu. Destarte, não é o CARF que determina qual índice de correção monetária deve ou não ser aplicado, mas sim a lei, exclusivamente.

Considerando que os índices de correção monetária aplicados na restituição de pagamento indevido são os mesmos utilizados pela Receita Federal na cobrança dos créditos tributários em atraso, constata-se que é incabível, administrativamente, o pleito de expurgos inflacionários, exceto se houvesse expressa previsão legal, ou se por meio de sentença judicial própria fossem reconhecidos tais índices.

Como se pode constatar pelos documentos acostados aos autos, trata-se de restituição/compensação de créditos tributários reconhecidos nos autos da ação judicial n.º 95.0016305-5, já transitada em julgado. Ainda com observância aos documentos e alegações apresentados, não foi realizado judicialmente o procedimento de execução do título judicial, optando o Contribuinte pela compensação administrativa do crédito.

Todavia, em se tratando de procedimento administrativo em que se está dando cumprimento a decisão judicial transitada em julgado, a atualização monetária deve ser levada a cabo de acordo com os índices determinados na norma individual e concreta emitida pelo Poder Judiciário (sentença), ante a prevalência desse Poder sobre o âmbito administrativo.

E compulsando-se a decisão de e-fls. 217 a 223, não se verifica a determinação de incidência dos chamados expurgos inflacionários sobre o Pedido de Restituição.

Em face da citada decisão judicial, se o Contribuinte pretendia a atualização de seu crédito com índices superiores àqueles admitidos pela Receita Federal à época do trânsito em julgado, cumpria-lhe manejar os instrumentos processuais judiciais disponíveis para tanto. Ao manter-se inerte e permitir o trânsito em julgado da decisão nos termos acima expostos, o Contribuinte submeteu-se a eles, portanto não lhe assiste o direito de, por meio de recursos administrativos, reverter os efeitos de sua inércia.

Constata-se, assim, que o sujeito passivo pretende, de fato, que sejam aplicados expurgos inflacionários além dos índices estabelecidos na Norma de Execução n.º 08, de 1997, estabelecida pela Receita Federal para atualização dos créditos dos Contribuintes. Entretanto, ressalvado comando judicial em contrário, a correção monetária dos indébitos deve obedecer ao que dispõe a referida Norma de Execução.

Com efeito, na decisão judicial a que se deve cumprimento no presente caso, o Poder Judiciário não determinou a aplicação dos pretendidos expurgos na correção dos créditos a serem ressarcidos ao demandante, de sorte que não há como reconhecê-los administrativamente. Ademais, se a Receita Federal não aplica os referidos expurgos inflacionários na atualização de seus próprios créditos, tampouco esses expurgos devem ser aplicados na atualização dos créditos dos Contribuintes.

Esclareça-se que a questão levada a julgamento no REsp n.º 1.112.524/DF, submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, era referente à possibilidade ou não de inclusão dos expurgos inflacionários nos cálculos da correção monetária, quando não expressamente postulados pelo autor da **demanda judicial** na fase de conhecimento. Nesse diapasão, a tese firmada foi a seguinte:

"A correção monetária é matéria de ordem pública, integrando o pedido de forma implícita, razão pela qual sua inclusão ex officio, pelo juiz ou tribunal, não caracteriza julgamento extra ou ultra petita, hipótese em que prescindível o princípio da congruência entre o pedido e a decisão judicial."

Destarte, é possível concluir, de forma clara, que a referida decisão apenas permitiu ao **juiz ou tribunal** a concessão ex officio da aplicação dos expurgos inflacionários, considerando que a correção monetária seria matéria de ordem pública. Todavia, em momento algum o acórdão do STJ permite a aplicação automática dos referidos expurgos, independentemente de decisão judicial nesse sentido, muito menos quando da execução administrativa de decisão judicial que não reconheceu ditos expurgos.

Irrelevante, portanto, se a correção monetária é matéria de ordem pública e se a aplicação dos expurgos inflacionários é tema pacificado no âmbito do STJ, estando a Procuradoria da Fazenda Nacional, inclusive, dispensada de recorrer em processos **judiciais** que tratam da matéria. Nessa senda, imprescindível colacionar o Ato Declaratório PGFN n.º 10, de 01/122008, que assim dispõe:

O PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19, da Lei

n.º 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto n.º 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/N.º 2601/2008, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 8/12/2008, DECLARA que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante:

"nas ações judiciais que visem a obter declaração de que é devida, como fator de atualização monetária de débitos judiciais, a aplicação dos índices de inflação expurgados pelos planos econômicos governamentais constantes na Tabela Única da Justiça Federal, aprovada pela Resolução n.º 561 do Conselho da Justiça Federal, de 02 de julho de 2007."

JURISPRUDÊNCIA: AgRg no RESP 935594/SP (DJ 23.04.2008); EDcl no REsp 773.265/SP (DJ 21.05.2008); EDcl nos EREsp 912.359/MG (DJ 27.22.2008); EREsp 912.359/MG (DJ 03.12.2007).

Com efeito, não consta que a ação judicial n.º 95.0016305-5 tenha visado a declaração de aplicação dos expurgos inflacionários, o que tampouco foi concedido de ofício pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, de sorte que é inadmissível o reconhecimento dessa aplicação, na esfera administrativa, sem respaldo judicial.

Ademais, ressalta-se que o CARF não detém competência para decidir acerca da execução das suas próprias decisões, que obviamente são administrativas. Confira-se o RICARF, Anexo II:

"Art. 1º Compete aos órgãos julgadores do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) o julgamento de recursos de ofício e voluntários de decisão de 1ª (primeira) instância, bem como os recursos de natureza especial, que versem sobre tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

§ 1º A competência de que trata o caput não se aplica a recurso contra ato proferido na fase de cumprimento dos seus acórdãos." (grifei)

Ora, se o CARF não detém a competência para julgar atos de execução de suas próprias decisões, muito menos a deteria para decidir acerca de execução de decisão judicial, aplicando índices inflacionários que não integraram o comando judicial. (destaques no voto original)

Diante do exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário em relação ao pedido de aplicação de expurgos inflacionários sobre o crédito reconhecido.

(documento assinado digitalmente)

Iágaro Jung Martins