



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10930.003903/2001-94
Recurso : 139.144
Matéria : IRF/ILL - Ex(s): 1990
Recorrente : DINARDI ENGENHARIA CIVIL E CONSTRUÇÕES LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR
Sessão nº : 07 de julho de 2005
Acórdão nº : 102-46.937

ILEGITIMIDADE – O Código Tributário Nacional determina em seu art. 166 que a restituição que comporte, 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.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE LUCRO LÍQUIDO – DECADÊNCIA – O prazo quinquenal para restituição de tributo pago indevidamente, somente começa a fluir após a extinção do crédito tributário ou, a partir do ato que concede ao contribuinte o efetivo direito de pleitear a restituição.

DUPLO GRAU DE JURISDIÇÃO – Afastada a decadência, procede o julgamento de mérito em primeira instância, em obediência ao Decreto nº 70.235, de 1972.

Preliminares afastadas.
Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DINARDI ENGENHARIA CIVIL E CONSTRUÇÕES LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, para AFASTAR a preliminar de ilegitimidade passiva e, por maioria, a de decadência e determinar o retorno dos autos à 1ª Turma/DRJ-CURITIBA/PR para o enfrentamento do mérito, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro José Oleskovicz que acolhe a decadência do direito de pedir.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

4



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10930.003903/2001-94
Acórdão nº : 102-46.937


ROMEU BUENO DE CAMARGO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 03 MAR 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NAURY FRAGOSO TANAKA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS e SILVANA MANCINI KARAM.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10930.003903/2001-94

Acórdão nº : 102-46.937

Recurso nº : 139.144

Recorrente : DINARDI ENGENHARIA CIVIL E CONSTRUÇÕES LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a decisão proferida pela 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba que indeferiu o pedido de restituição de valores pagos, pela recorrente, a título de Imposto de Renda Retido na Fonte sobre Lucro Líquido – ILL.

A decisão recorrida entendeu não ser possível atender o pedido do contribuinte sob o argumento de que o prazo para pleitear a restituição de tributo pago a maior ou indevidamente, extingue-se com o decurso de prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário, mesmo quando se tratar de pagamento com base em lei declarada inconstitucional e também porque a fonte pagadora deve comprovar ter assumido o ônus tributário pela retenção do imposto ou estar autorizada a fazê-lo pelos que o suportaram o que não restou demonstrado no presente caso.

Inconformado o contribuinte apresentou Recurso Voluntário alegando que a própria Secretaria da Receita Federal, após a declaração de inconstitucionalidade do art. 35 da Lei n.º 7.713/88, vetou a constituição de crédito tributário relativamente ao imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido através da IN n.º 63/97; que os arts. 156, 165, I e 168 I do CTN, lhe conferem direito para pleitear a restituição do imposto pago indevidamente uma vez que o imposto sobre o lucro líquido somente se tornou indevido a partir da Resolução n.º 82 de 18 de novembro de 1996, do Senado Federal; que resta evidenciado que não ocorreu o fato gerador do imposto e que os sócios quotistas não detiveram a disponibilidade econômica ou jurídica do lucro líquido apurado no encerramento e que o patrimônio

A



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10930.003903/2001-94

Acórdão nº : 102-46.937

da empresas é que foi dilapidado, sendo ela competente para pleitear a restituição ou compensação do ILL, segundo o que prescreve o art. 166 do CTN.

É o Relatório.

Assinatura manuscrita em tinta preta, consistindo de uma linha fluida e estilizada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10930.003903/2001-94

Acórdão nº : 102-46.937

VOTO

Conselheiro ROMEU BUENO DE CAMARGO, Relator

Conforme relatado, permanece a discussão decorrente do indeferimento do pedido de restituição de valores pagos a título de Imposto de Renda Retido na Fonte sobre Lucro Líquido – ILL, que a autoridade julgadora de primeira instância decidiu por indeferir sob a alegação de que o direito do contribuinte estaria decadente.

Para que se analise com precisão a possibilidade da ocorrência da decadência, deve ser considerado o que dispõe o Código Tributário Nacional sobre a matéria.

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Ainda tratando do direito de restituição do contribuinte, o Artigo 168 do mencionado Código prevê:

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - na hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10930.003903/2001-94

Acórdão nº : 102-46.937

julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

Da leitura dos dispositivos legais acima transcritos, verifica-se quais as situações previstas pelo legislador que autorizam o fisco a promover a restituição total ou parcial de tributo.

Todo pagamento ocorrido a maior ou indevidamente deve ser devolvido, previsão esta também contemplada no Art. 964 do Código Civil.

Nesse sentido, torna-se clara a conclusão de que afigura-se possível a pretensão do Recorrente, uma vez que os autos demonstram que houve o pagamento indevido de um tributo.

É de ser considerado indevido tal pagamento em decorrência da constatação, pelo Poder Judiciário, que a norma legal que exigia o Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido era inconstitucional.

Portanto, até à data do pronunciamento do Poder Judiciário era exigível aquele imposto, haja visto existir previsão legal expressa (Lei nº 7.713/88), com presunção de constitucionalidade.

Dessa forma, o que era uma obrigação do contribuinte passou a ser um direito reconhecido judicialmente, ou seja, a partir da edição da Resolução do Senado Federal, Decreto nº 2.346/97, que suspendeu a eficácia da norma que exigia o pagamento do Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido, o contribuinte adquiriu aquele direito previsto no Artigo 165 do Código Tributário Nacional, qual seja, o direito à restituição do tributo pago indevidamente.

f



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10930.003903/2001-94

Acórdão nº : 102-46.937

Além disso, a própria Receita Federal reconheceu esse direito do Contribuinte e editou a Instrução Normativa SRF n.º 63, de 24 de julho de 1997, reconhecendo o caráter indevido da exação tributária.

Isto posto, é forçoso concluir que somente a partir do reconhecimento da ilegitimidade dos lançamentos é que se torna possível ao contribuinte pleitear a restituição das quantias pagas indevidamente, sendo certo também que a contagem do prazo decadencial somente poderá a ser computada a partir do momento em que o contribuinte adquiriu o direito à restituição.

Na hipótese de imposto pago a maior, como a extinção do crédito tributário se dá apenas após a homologação pelo fisco, o contribuinte passa a ter direito à sua restituição a partir desse momento, quando também se inicia a contagem do prazo decadencial.

Por outro lado, o contribuinte também adquire o direito a uma eventual restituição nos casos em que um ato legal assim determina, como no caso em questão, pois a exigência das verbas aqui discutida foi reconhecida inconstitucional, quando do julgamento pelo Supremo Tribunal Federal dos dispositivos do artigo 35 da lei n.º 7.713/88, sendo certo que após o reconhecimento da inconstitucionalidade da exigência, o Senado Federal fez publicar a Resolução n.º 82 em 18/11/96, e a Receita Federal editou a Instrução Normativa 63/97, de forma que somente a partir de então é que começa a fluir o prazo decadencial.

O ilustre Prof. Alberto Xavier, em sua obra **Do Lançamento – Teoria Geral do Procedimento e do Processo Tributário**, ao tratar desse assunto nos ensina:

Devemos, no entanto, deixar aqui consignada a nossa opinião favorável à contagem do prazo para pleitear a restituição do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10930.003903/2001-94

Acórdão nº : 102-46.937

indébito com fundamento da declaração de inconstitucionalidade, a partir da data dessa declaração. A declaração de inconstitucionalidade é, na verdade, um fato inovador na ordem jurídica, suprimindo desta, por invalidade, uma norma que até então vigorava com força de lei. Precisamente porque gozava de presunção de validade constitucional a tinha, portanto, força de lei, os pagamentos efetuados à sombra de sua vigência foram pagamentos "devidos". O caráter "indevido" dos pagamentos efetuados só foi revelado "a posteriori" com efeitos retroativos, de tal modo que só a partir de então puderam os cidadãos ter reconhecimento do fato novo que revelou seu direito à restituição. A contagem do prazo a partir da data da declaração de inconstitucionalidade é não só corolário do princípio da proteção da confiança na lei fiscal, fundamento do Estado de Direito, como consequência implícita, mas necessária, da figura da ação direta de inconstitucionalidade prevista na Constituição de 1988. Não poderia este prazo ter sido considerado à época da publicação do Código Tributário Nacional, quando tal ação, com eficácia "erga omnes" não existia. A legitimidade do novo prazo não pode ser posta em causa, pois a sua fonte não é a interpretação extensiva ou analógica de norma infraconstitucional, mas a própria Constituição, posto tratar de consequência lógica e da própria figura da ação direta de inconstitucionalidade.

Esse entendimento tem se mostrado comum entre os doutrinadores e grandes juristas, como também é o caso da posição do prof. Ives Gandra da Silva Martins que entende que *"a actio nata ocorre com o reconhecimento do vício por decisão judicial transitada em julgado, pois até então vale a presunção de legitimidade do ato legislativo.*

No mesmo sentido tem se posicionado o Poder Judiciário com se constata da decisão do STJ. *A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento de que o prazo prescricional inicia-se a partir da data em que foi declarada inconstitucional a lei na qual se fundou a exação (Resp nº 69.233/RN, Rel. Min. Pádua Ribeiro; Resp nº 75.006, Rel. Min. Pádua Ribeiro).*

f



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10930.003903/2001-94

Acórdão nº : 102-46.937

Nossa Corte Suprema já decidiu no mesmo sentido quando na ADI 1434-0, o Ministro Celso de Mello se pronunciou "(..) ***A declaração de inconstitucionalidade, no entanto, que se reveste de caráter definitivo, sempre retroage ao momento em que surgiu, no sistema de direito positivo, o ato estatal atingido pelo pronunciamento judicial (nulidade ab initio). É que atos inconstitucionais são nulos e desprovidos de qualquer carga de eficácia jurídica.***"

A própria Administração Pública comunga desse entendimento, conforme se depreende do Parecer Cosit nº 58/98 verbis

" 25. Para que se possa cogitar de decadência, é mister que o direito seja exercitável: que, no caso, o crédito (restituição) seja exigível. Assim, antes da lei ser declarada inconstitucional não há que se falar em pagamento indevido, pois, até então, por presunção, eram a lei constitucional e os pagamentos efetuados efetivamente devidos.

26. Logo, para o contribuinte que foi parte na relação processual que resultou na declaração incidental de inconstitucionalidade, o início da decadência é contado a partir do trânsito em julgado da decisão judicial. Quanto aos demais, só se pode falar em prazo decadencial quando os efeitos da decisão forem válidos "erga omnes", que, conforme já dito no item 12, ocorre apenas após a publicação da Resolução do Senado ou após a edição do ato específico do Secretário da Receita Federal (hipótese do Decreto nº 2.346/1997, art. 4º).

26.1 Quanto à declaração de inconstitucionalidade de lei por meio de ADIN, o termo inicial para a contagem do prazo de decadência é a data do trânsito em julgado da decisão do STF".

Portanto da mesma forma como em vários casos a própria administração pública ao reconhecer certa exação indevida, fixa o prazo para restituição a partir da publicação do ato administrativo, como por exemplo os casos do reconhecimento de que as verbas decorrente de Programas de Demissão Voluntária não são tributáveis, o mesmo entendimento deve ser admitido para os casos referentes às declarações de inconstitucionalidades.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10930.003903/2001-94

Acórdão nº : 102-46.937

Esse já é também o entendimento consolidado do Primeiro Conselho de Contribuintes, estampado nos seguintes julgados: Acórdãos 106-11221, 106-11261, 202-10.882.

Dessa forma, não pode proceder o entendimento da ilustre autoridade julgadora de primeira instância relativamente à ocorrência do instituto da decadência.

Deve ser ressaltado, também, que não pode prevalecer o entendimento da decisão recorrida de que o recorrente não seria parte legítima para pleitear a restituição do imposto. O próprio Código Tributário Nacional determina em seu art. 166 que Código Tributário Nacional determina em seu art. 166 a restituição 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. a restituição 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. No presente caso restou comprovado pelo Darf. De fls. 24 que o Recorrente foi quem suportou o ônus tributário, como também consta declaração de fls. 50 e 51, dos sócios da empresa, que autorizam a recorrente solicitar e receber restituição e promover compensação de créditos tributários referentes ao Imposto sobre o Lucro Líquido – ILL, descontado na fonte sobre o lucro líquido apurado no exercício 1990 ano base 1989. Assim sendo, também deve ser afastada a ilegitimidade suscitada pela decisão recorrida.

Uma vez superada a questão de decadência, resta ser analisado o mérito do pedido do recorrente, ou seja, se estão atendidos os requisitos legais aplicáveis, para se reconhecer o direito à restituição.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10930.003903/2001-94

Acórdão nº : 102-46.937

Referida matéria encontra-se pacificada, posto que o Supremo Tribunal Federal já decidiu que o Imposto de Renda Retido na Fonte sobre o Lucro Líquido, previsto no artigo 35 da Lei nº 7.713/88, não apresenta qualquer vício de constitucionalidade, nos casos das pessoas jurídicas constituídas sob a forma de sociedade por cotas de responsabilidade limitada, quando o contrato social prevê a disponibilidade econômica ou jurídica imediata, pelos sócios, do lucro líquido apurado, na data do encerramento do período-base. Nesse caso. (Rec. Ext. nº 172058-1).

Decorre desse entendimento, que se o contrato social dessas pessoas jurídicas, ao dispor sobre o lucro líquido, determinar a imediata disponibilidade econômica ou jurídica, aos sócios, na data do encerramento do período-base, tais recursos estarão sujeitos à incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte.

Dessa forma, cumpre verificar, à vista do contrato social da Recorrente, qual a disciplina estabelecida relativamente aos lucros ou prejuízos apurados.

O Recorrente, ao instruir seu pedido de restituição, juntou, dentre outros documentos, cópia de seu contrato social que estabelece em sua cláusula décima quarta que "Os resultados serão atribuídos aos sócios proporcionalmente às quotas de capital, podendo os lucros a critério dos sócios serem distribuídos ou ficarem em reserva na sociedade.

Verifica-se portanto, que referido dispositivo, ao estabelecer a possibilidade da distribuição automática dos lucros aos sócios, na data do encerramento do período-base, acabou por enquadrar tais rendimentos como sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nos termos do disposto no artigo 35 da Lei nº 7.713/88.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10930.003903/2001-94

Acórdão nº : 102-46.937

Ocorre que não se trata apenas de apuração do lucro líquido, e sim sua apuração e efetiva distribuição de forma que o dispositivo acima transcrito não permite uma conclusão objetiva com relação ao destino dado a eventuais lucros apurados nos exercícios.

Dessa forma, necessário se faz uma avaliação contábil do período em que se pleiteia a devolução de suposto imposto pago indevidamente, se os documentos juntados para comprovar os pagamentos indevidos comprovam o efetivo recolhimento e se esse recolhimento foi relativo ao imposto de renda sobre o lucro líquido.

Ocorre que, ao declarar extinto o direito do contribuinte de pleitear a devolução sob a alegação de ter ocorrido a decadência, a Delegacia da Receita Federal de Curitiba, não analisou o mérito do pedido do Recorrente, de forma a contrariar os princípios legais vigentes, fazendo-se necessária, portanto, a manifestação de referida autoridade no que diz respeito ao mérito do presente litígio fiscal.

Isto posto, considerando que o Recurso foi apresentado dentro do prazo legal e em respeito às norma legais, dele tomo conhecimento e DOU PROVIMENTO ao recurso para afastar a decadência e a ilegitimidade passiva e determinar sua devolução para a DRJ Curitiba a fim de que seja analisado o mérito do pedido do Recorrente.

Sala das Sessões – DF, em 07 de julho de 2005.


RÔMEU BUENO DE CAMARGO