



<b>Processo nº</b>	11543.002424/2009-34
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2402-010.109 – 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	11 de junho de 2021
<b>Recorrente</b>	ARACRUZ CELULOSE S/A
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)**

Exercício: 1994

**DA RESTITUIÇÃO DE ITR INDEVIDO. LEGITIMIDADE**

Somente o sujeito passivo que promoveu a retenção indevida ou a maior de tributo poderá pleitear a restituição do tributo pago indevidamente.

**DA RESTITUIÇÃO. TRIBUTO PAGO COM BASE EM LEI POSTERIORMENTE DECLARADA INCONSTITUCIONAL PELO STF. DECADÊNCIA**

O direito de pleitear a restituição de tributo pago em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo STF, extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito, assim entendida como sendo a do pagamento antecipado, nos casos de lançamento por homologação.

**PEDIDO DE RESTITUIÇÃO.**

O direito a pleitear a restituição do tributo extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Márcio Augusto Sekeff Sallem, Gregório Rechmann Júnior, Francisco

Ibiapino Luz, Ana Claudia Borges de Oliveira, Luís Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Rafael Mazzer de Oliveira Ramos.

## Relatório

Por transcrever a situação fática discutida nos autos, integro o relatório do Acórdão n.º 03-060.308, da 1<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Brasília/DF (DRJ/BSB) (fls. 4302-4311):

### Relatório

A contribuinte em epígrafe protocolou, em **04.11.2009**, às fls. 01, pedido de restituição (fl. 03) com suas razões anexadas de fls. 05/20, acostando aos autos os seguintes documentos: cópia do Extrato da Ata de Reunião do Conselho de Administração, às fls. 22/31; b) cópia da Assembléia Geral Extraordinária, às fls. 32/60; c) Procuração e Substabelecimento, às fls. 62/66; d) Notificações/comprovantes de pagamento, às fls. 68/1.666; e, e) tabelas comparativas contendo os valores pagos relativos aos exercícios de 1993 e 1994, às fls. 1.667/1.673.

A contribuinte embasa o pedido de restituição do ITR na declaração de constitucionalidade, no que concerne a aplicação das alíquotas constantes da Lei n.º 8.847/1994, em desrespeito ao princípio constitucional tributário da anterioridade, o que acarretou recolhimentos indevidos do ITR, referentes ao exercício de 1994, relativos a centenas de imóveis rurais localizados no Estado da Bahia, que alega ser proprietária.

Em **28.04.2011**, a IRF/Ilhéus lavrou o a Intimação n.º 106/2011, às fls. 4.026/4.027, para a contribuinte apresentar os documentos comprobatórios que a legitima a requerer a restituição do ITR/1994 (i); sanar a irregularidade na representação da sociedade (ii) e efetuar a quantificação do pedido de restituição (iii).

Essa Intimação foi recepcionada pela contribuinte em **09.05.2011**, às fls. 4.034, que postou, em **01.06.2011**, a correspondência de fls. 4.037/4.038, acompanhada dos documentos de fls. 4.039/4.238, na qual requer a prorrogação do prazo por mais 30 (trinta) dias para comprovar a titularidade sobre os imóveis rurais que embasaram o pedido de restituição e quantificar os valores envolvidos, posto que, no que se refere à regularização da representação processual, pugnou pela juntada dos anexos instrumentos societários e de mandato.

Em **08.07.2011**, às fls. 1.425, a contribuinte postou a correspondência de fls. 1.702/1.704, acompanhada dos documentos de fls. 1.705/4.025, informando que junta às cópias dos documentos que, embora a titularidade dos imóveis seja atribuída à sociedade Mucuri Agroflorestal, esta transferiu a sua exploração e, consequentemente, a sua posse e o seu domínio útil, à Aracruz Celulose, incorporada pela requerente, transferindo-lhe, nos termos do art. 31 do CTN, a responsabilidade sobre os pagamentos correspondentes ao ITR devido nos períodos em apreço e, assim, o direito à restituição. Informa, ainda, que está levantando o valor exato objeto da restituição, protestando por nova prorrogação do prazo por mais 30 (trinta) dias.

A contribuinte postou, em **08.08.2011**, às fls. 4.254, a correspondência de fls. 4.241/4.242, acompanhada dos documentos de fls. 4.243/4.253, na qual informa que procedeu à quantificação do montante atualizado a ser restituído, apurando, aproximadamente, o valor de R\$980.948,38 (novecentos e oitenta mil, novecentos e quarenta e oito reais e trinta e oito centavos), conforme planilha anexa (fls. 4.243/4.251).

Por intermédio do Despacho Decisório IRF/Ilhéus n.º 103, de **06.05.2013**, foi indeferido o pedido de restituição no valor de **R\$980.948,38** (novecentos e oitenta mil, novecentos e quarenta e oito reais e trinta e oito centavos) formulado pela reclamante, em face da decadência. Para tanto embasou-se no disposto no art. 165, inciso I, combinado com o art. 168, *caput* e inciso I, do CTN, conforme dispõe o Ato

Declaratório SRF nº 96, de 26 de novembro de 1999. Além disso, embasa o indeferimento pela falta de legitimidade da contribuinte para pleitear a restituição, isso porque as Notificações e comprovantes de pagamento acostados aos autos não guardam relação com a peticionaria do indébito tributário.

Cientificada do Despacho Decisório, em **13.05.2013**, às fls. 4.260, a interessada postou, em **12.06.2013**, às fls. 4.297, a manifestação de inconformidade de fls. 4.261/4.274, instruída com os documentos de fls. 4.275/4.296, alegando e solicitando o seguinte, em síntese:

- preliminarmente, reitera possuir legitimidade para o pleito porque trouxe aos autos documentos comprobatórios que, embora a titularidade dos imóveis fosse atribuída à sociedade Mucuri Agroflorestal SA à época do fato gerador, esta transferiu a sua exploração e, consequentemente, a sua posse e o seu domínio útil, à Aracruz Celulose, incorporada pela requerente, transferindo-lhe, nos termos do art. 31 do CTN, a responsabilidade sobre os pagamentos correspondentes ao ITR devido nos períodos em apreço e, assim, o direito à restituição;
- informa que traz aos autos documentos societários comprobatórios do vínculo existente entre si e a antiga proprietária sob tributação, pelo que, entende não existir controvérsias neste ponto;
- entende que não ocorreu a decadência do direito de pleitear a restituição do ITR recolhido indevidamente, baseando esse entendimento no art. 168, inciso II, do CTN, isso porque, passada em julgado alguma Decisão Judicial (no caso, Decisão da qual o STF reconheceu a inaplicabilidade das alíquotas da Lei nº 8.847/94 ao exercício de 1994), tem-se o prazo de 05 (cinco) anos para o pedido de restituição;
- considera que essa Decisão foi tomada pelo STF em dezembro de 2005, e é de se notar que o pedido é tempestivo, já que decorridos menos de 04 (quatro) anos do julgado e transcreve excerto da Ementa dessa Decisão;
- expõe que o CARF firmou entendimento no sentido de que uma vez declarada a inconstitucionalidade da utilização das alíquotas constantes do Decreto-Lei nº 399/93 para a cobrança do ITR, no exercício de 1994, não resta outra alternativa senão considerar improcedente o lançamento e seguindo essa linha de raciocínio, concluiu que o direito à repetição do indébito nasce tão logo seja declarada a inconstitucionalidade da cobrança, posto que essa é a consequência lógica da declaração de improcedência do lançamento e transcreve Ementas de Decisões desse Órgão, para embasar sua tese;
- alega ser pacífico, no âmbito do STJ, que o prazo para pleitear a restituição de tributo pago a maior conta-se a partir da data do julgamento no qual restou reconhecida a inconstitucionalidade da cobrança, transcrevendo, também, Ementas de Julgados;
- considera que o STF, no caso no qual discutia a constitucionalidade das normas do empréstimo compulsório incidente sobre a aquisição de veículos, reconheceu que uma vez declarada a inconstitucionalidade de uma norma surge para o contribuinte o direito à repetição do indébito, o que além de corroborar o anteriormente exposto, é mais abrangente, uma vez que reconhece que qualquer valor pago além do devido, independentemente da época e circunstâncias em que foi pago, será sempre indevido e, por isso, deverá sempre ser repetido;
- conclui que o prazo de 05 (cinco) anos a que se refere o art. 168, inciso II, do CTN conta-se, no caso, a partir da data da publicação do Acórdão do RE em que o STF reconheceu a inconstitucionalidade da cobrança do ITR no ano de 1994 nos moldes da Lei nº 8.847/94;
- ressalta que a Decisão proferida nos autos do RE 448.5583, embora não tenha sido proferida em processo no qual foi parte, tem alcance suficiente para beneficiá-la, isso porque, atualmente, de acordo com a regra do § 1º, do art. 543B, do CPC, apenas um ou dois recursos representativos de uma dada controvérsia constitucional podem ser apreciados pelo STF, ficando os demais casos sujeitos à sorte destes;

- considera que seria indiferente se tivesse ou não interposto recurso ao STF com o intuito de ver reconhecida a inconstitucionalidade da cobrança, visto que já tendo sido apreciado um recurso, o seu não seria;
- diz que antes mesmo do advento do art. 543B do CPC, o STJ já havia firmado entendimento nesse sentido, assim torna-se claro que em ambos os casos o direito à restituição nasce a partir da data em que foi publicado o Acórdão proferido no RE 148.754;
- discorre amplamente sobre a inconstitucionalidade da Lei nº 8.847/94 para aplicação de suas alíquotas sobre o ITR devido em relação ao próprio exercício financeiro do ano de 1994, transcrevendo legislação e jurisprudência sobre o tema;
- conclui que é incontrovertido que o pagamento feito do ITR de 1994 nos moldes instituídos pela retificação do anexo à MP nº 399, publicado no mesmo exercício de 1994, em 07.01.1994, trata-se de inequívoco pagamento indevido, que autoriza a restituição do valor pago a maior, nos termos do art. 165 do CTN;
- pelo o exposto, pugna pela reforma do Despacho Decisório, a fim de determinar a restituição dos valores pagos a maior a título de ITR, exercício 1994, com a aplicação da taxa SELIC, nos termos do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/1995.

É o relatório.

*(destaques originais)*

Em julgamento pela DRJ/BSB, por unanimidade, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 1994

DA RESTITUIÇÃO DE ITR INDEVIDO. LEGITIMIDADE

Somente o sujeito passivo que promoveu a retenção indevida ou a maior de tributo poderá pleitear a restituição do tributo pago indevidamente.

DA RESTITUIÇÃO. TRIBUTO PAGO COM BASE EM LEI POSTERIORMENTE DECLARADA INCONSTITUCIONAL PELO STF. DECADÊNCIA

O direito de pleitear a restituição de tributo pago em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo STF, extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito, assim entendida como sendo a do pagamento antecipado, nos casos de lançamento por homologação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Intimada em 27/11/2015 (Termo de fl. 4318) a Contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 4321-4333) em 29/12/2015, no qual protestou pela reforma da decisão.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Relator.

## Da Admissibilidade do Recurso Voluntário

O recurso voluntário (fls. 4321-4333) é tempestivo e atendem os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço.

## Da Legitimidade para o Pedido de Restituição

O artigo 3º, da Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 900, de 30 de dezembro de 2008, que disciplina a restituição e a compensação de quantias recolhidas a título de tributo administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, assim previa:

Art. 3º. A restituição a que se refere o art. 2º poderá ser efetuada:

I – a requerimento do sujeito passivo ou da pessoa autorizada a requerer a quantia; ou  
[...]

Por oportuno, destaco o contido no artigo 31, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966):

Art. 31. Contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular de seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título.

Agora, em análise ao caso concreto, não vislumbro legitimidade à Recorrente para o pleito de restituição de ITR, isso porque ela não era o sujeito passivo da obrigação tributária à época que ensejou o pagamento pleiteado, posto que ela não era a proprietária, titular de seu domínio útil, ou possuidora a qualquer título, dos imóveis listados nas planilhas (fls. 1667-1673), onde figuram como proprietários dos imóveis diversas pessoas físicas e algumas pessoas jurídicas, entre elas a citada sociedade empresária Mucuri Agroflorestal S/A.

Por sua vez, quanto aos documentos societários (fls. 4277-4296), do vínculo existente entre a Recorrente e a antiga proprietária (Mucuri Agroflorestal S/A) e que esta transferiu a exploração dos imóveis e, consequentemente, a sua posse e o seu domínio útil à Aracruz Celulose, incorporada pela Requerente, tais documentos não provam a sua legitimidade para o pedido de restituição, visto que os imóveis e comprovantes de pagamento estão em nome de pessoas físicas e algumas outras pessoas jurídicas, que não constam do citado vínculo.

Assim, voto no sentido de negar provimento à legitimidade pleiteada.

## Do Mérito

A Recorrente alega a inaplicabilidade das alíquotas da Lei nº 8.847/1994, referente ao ITR do exercício de 1994.

Quanto a este mérito, por oportuno, transcrevo a ementa do referido Recurso Extraordinário nº 448.558-3, *verbis*:

EMENTA: Recurso extraordinário. 2. Tributário. ITR. 3. A nova configuração do ITR disciplinada pela MP 399 somente se aperfeiçoou com sua reedição de 07.01.94, a qual por meio de seu Anexo alterou as alíquotas do referido imposto. 4. A exigência do ITR sob esta nova disciplina, antes de 01 de janeiro de 1995, viola o princípio constitucional

da anterioridade tributária (Art. 150, III, "b"). 5. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

Importante destacar que o mencionado RE acima não foi julgado em regime de repercussão geral, sendo assim, para o presente caso, a necessidade da interpretação da legislação tributária.

Assim, deve-se analisar o previsto no artigo 168, inciso I, do CTN, que:

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

I – nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário;

E, por sua vez, o artigo 165 do mesmo diploma:

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;

Neste norte, tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, como é o caso do ITR, deve-se observar que o pagamento antecipado já extingue o crédito tributário, como previsto no artigo 150, § 1º, do CTN:

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

§1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

Portanto, o pagamento extingue o crédito tributário, conforme previsto na legislação acima destacada.

Assim, tem-se que o termo inicial seria o previsto no art. 168, inciso I, do CTN, ou se esse termo deveria ser transladado para a data da publicação do Acórdão do STF que declarava a constitucionalidade, nos casos de controle concentrado, ou para a data da publicação da Resolução do Senado Federal nº 49/95, nos casos de controle difuso.

Objetivando esclarecer a questão, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional emitiu o Parecer PGFN/CAT/ nº 1.538, de 18 de outubro de 1999, posicionando-se nos seguintes termos:

45. Enfim, por todos os argumentos acima despendidos, pelas lições de eminentes mestres do Direito, nacional e estrangeiro, e, notadamente pela decisão do STF, no RE nº 57.310-PB, cujo acórdão encontra-se reproduzido no artigo 34 deste trabalho,

temos a convicção de que é equivocada a jurisprudência que define as datas de publicação do acórdão do STF e da resolução do Senado Federal como marcos iniciais dos prazos decadencial ou prescricional do direito de pleitear a restituição de tributo pago com base em lei declarada inconstitucional.

46. Por todo o exposto, são estas as conclusões do presente trabalho:

I – o entendimento de que termo a quo do prazo decadencial do direito de restituição de tributo pago indevidamente, com base em lei declarada inconstitucional pelo STF, seria a data de publicação do respectivo acórdão, no controle concentrado, e da resolução do Senado, no controle difuso, contraria o princípio da segurança jurídica, por aplicar o efeito *ex tunc*, de maneira absoluta, sem atenuar a sua eficácia, de forma a não desfazer situações jurídicas que, pela legislação regente, não sejam mais passíveis de revisão administrativa ou judicial;

II – os prazos decadenciais e prescricionais em direito tributário constituem-se em matéria de lei complementar, conforme determina o art. 150, III, “b” da Constituição da República, encontrando-se hoje regulamentada pelo Código Tributário Nacional;

III – o prazo decadencial do direito de pleitear restituição de crédito decorrente de pagamento de tributo indevido, seja por aplicação inadequada da lei, seja pela inconstitucionalidade desta, rege-se pelo art. 168 do CTN, extinguindo-se, destarte, após decorridos cinco anos da ocorrência de uma das hipóteses previstas no art. 165 do mesmo Código;

Posteriormente, considerando o teor do Parecer acima, o Secretário da Receita Federal do Brasil expediu o Ato Declaratório nº 096, de 26/11/1999, nos seguintes termos:

I – o prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição 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 em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extinguir-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário – arts. 165, I, e 168, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).

Por sua vez, com a edição da Lei Complementar nº 118, de 09 de fevereiro de 2005, não mais restaram dúvidas a respeito de tal matéria, que:

Art. 3º. Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, a extinção do crédito Tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei.

Art. 4º. Esta Lei entra em vigor 120 (cento e vinte) dias após sua publicação, observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional.

E, diante da pacífica situação, tem-se a Súmula CARF nº 91:

Súmula CARF nº 91:

Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Assim, é de se concluir que, visto que o pedido de restituição foi formalizado em 04.11.2009, já tinha decorrido o prazo decadencial do direito de a Contribuinte pleitear a restituição referente aos pagamentos efetuados em 1994, razão pela qual, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

**Conclusão**

Face ao exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos