



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11543.002424/2009-34
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.109 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de junho de 2021
Recorrente ARACRUZ CELULOSE S/A
Interessado 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 nº 03-060.308, da 1ª 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 inconstitucionalidade, no que concerne a aplicação das alíquotas constantes da Lei nº 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 nº 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 nº 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 peticionária 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 incontroverso 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 o 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 trasladado para a data da publicação do Acórdão do STF que declarava a inconstitucionalidade, 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, extingue-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