



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

Processo n° 11831.002761/2001-29
Recurso n° 154.652 Voluntário
Matéria IRF - Ano(s): 1990
Acórdão n° 106-16.979
Sessão de 26 de junho de 2008
Recorrente SPAL INDÚSTRIA DE BEBIDAS S/A (SUCESSORA de REFRIGERANTES CAMPINAS E SPAL INDUSTRIAL E EXPORTADORA LTDA)
Recorrida 7ª TURMA/DRJ em SÃO PAULO SP I

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1989

Ementa: ILL - TERMO *A QUO* PARA CONTAGEM DO PRAZO QÜINQUÊNAL DA DECADÊNCIA - SOCIEDADE LIMITADA - DATA DA PUBLICAÇÃO DO ATO DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA QUE RECONHECE A VIOLAÇÃO DO DIREITO - SOCIEDADE POR AÇÕES - DATA DA PUBLICAÇÃO DA RESOLUÇÃO SENADO FEDERAL Nº 82/1996 - Conta-se a partir de 19 de novembro de 1996, data da publicação da Resolução do Senado Federal nº 82, no caso de sociedades por ações, ou de 25 de julho de 1997, data de publicação da Instrução Normativa SRF nº 63/1997, no caso de sociedade de cotas por responsabilidade limitada, o termo *a quo* do prazo decadencial do direito de restituição do ILL pago indevidamente.

ILL - RESTITUIÇÃO DE VALORES PAGOS POR SOCIEDADE ANÔNIMA E LIMITADAS - 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.

Decadência afastada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SPAL INDÚSTRIA DE BEBIDAS S/A (SUCESSORA de REFRIGERANTES CAMPINAS E SPAL INDUSTRIAL E EXPORTADORA LTDA).

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, AFASTAR a decadência do direito de pedir da recorrente e DETERMINAR o retorno dos autos à DRF de origem para o exame das demais questões, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidas as Conselheiras Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga e Ana Maria Ribeiro dos Reis.


ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS
Presidente

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS
Relator

FORMALIZADO EM: 14 AGO 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Luciano Inocêncio dos Santos (suplente convocado), Janaina Mesquita Lourenço de Souza e Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

Para explicitar os motivos da manifestação de inconformidade, bem como delimitar o objeto do pedido de restituição, transcrevemos o relatório da decisão recorrida, *verbis*:

Trata o presente processo de pedido de restituição do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre o Lucro Líquido - ILL, apresentado em 06/11/01, relativo aos recolhimentos efetuados pela empresa, em 30/04/90, conforme DARF de fls. 65/66.

2. *Apresentou, também, a requerente à fl. 68, pedido de compensação do valor que teria a restituir com débito do tributo de código 2172.*

3. *A DERAT/SPO/DIORT indeferiu o pedido (fls. 76/78), sob a alegação de que o direito do contribuinte pleitear a restituição do recolhimento do tributo estaria extinto, pois o prazo para repetição de indébitos, inclusive na hipótese de pagamento de tributo ou contribuição com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (STF), seria de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito, nos termos do disposto no Ato Declaratório SRF n.º 96, de 26/11/99.*



4. *Esclarece, ainda, a DERAT/SPO/DIORT que em consequência do indeferimento do pleito de restituição, o pedido de compensação ficou prejudicado, uma vez que a compensação está condicionada ao deferimento da restituição.*

5. *Cientificada da decisão em 01/06/04, conforme AR de fl.81-verso, a contribuinte manifestou seu inconformismo, em 14/06/04 (fls.83/92), alegando, em síntese, que:*

5.1 *Que o prazo para a prescrição do pedido de compensação/restituição conta-se 5 anos a partir da extinção do crédito tributário;*

5.2 *Que o tributo em discussão se sujeita ao lançamento por homologação e, portanto, o prazo prescricional somente se inicia a partir do momento da homologação (tácita ou expressa);*

5.3 *Cita jurisprudência referente à matéria em questão;*

5.4 *Por fim, requer o deferimento do pedido de restituição e compensação do presente processo.*

Deve-se evidenciar que a restituição perseguida refere-se a recolhimento da empresa Refrigerantes de Campinas S/A (fls. 69) e da Spal Industrial e Exportadora Ltda (fls. 66), empresas incorporadas ao recorrente.

A 7ª Turma de Julgamento da DRJ-São Paulo (SP), por unanimidade de votos, indeferiu a solicitação do contribuinte, em decisão de fls. 97 a 107. A decisão foi consubstanciada no Acórdão nº 8.221, de 03 de novembro de 2005, que foi assim ementado:

SOCIEDADE ANÔNIMA E SOCIEDADE POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LTDA. *A restituição dos tributos que comportam transferência do respectivo encargo financeiro, somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo.*

DECADÊNCIA. *Ainda que houvesse o reconhecimento do direito ao indébito o prazo para pleiteá-lo extingue-se no decurso de 5 anos contados da data da extinção do crédito tributário, em conformidade com o art.165 c/c o art.168 do Código Tributário Nacional.*

O contribuinte foi intimado da decisão *a quo* em 22/08/2008 (fls. 108v). Irresignado, interpôs recurso voluntário em 04/09/2006 (fls. 109).

No voluntário, o recorrente, ancorando-se na teoria da *actio nata*, insurge-se contra o reconhecimento da decadência pela decisão recorrida, argumentando que só se poderia admitir o curso do prazo decadencial nas situações em que o contribuinte possa efetivamente pleitear seu direito, o que, no caso vertente, teve seu termo inicial com a publicação da Resolução Senado Federal nº 82/96, em 19 de novembro de 1996. Assim, como o presente pedido de restituição foi protocolizado em 06/11/2001, ainda hígida a pretensão do contribuinte, pois não fluíra o quinquênio decadencial dos arts. 165 c/c o 168 do Código Tributário Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Primeiramente, declara-se a tempestividade do apelo, já que o contribuinte foi intimado da decisão recorrida em 22/08/2006 (fls. 108v) e interpôs o recurso voluntário em 04/09/2006 (fls. 109), dentro do trintídio legal. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, dele tomo conhecimento.

A decisão recorrida fundamentou-se em dois pilares para indeferir a pretensão do contribuinte. De um lado, acolheu a prefacial de mérito da decadência. Do outro, entendeu que o ILL se inseria dentro da sistemática do art. 166 do Código Tributário Nacional (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).

Primeiro deve-se tratar da decadência.

A questão do termo de início do prazo decadencial da restituição de tributo declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal – STF, quer em controle concentrado, quer em controle difuso, suscitou intenso debate no âmbito do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Ao final, consolidou-se a teoria da *actio nata* [enquanto não nasce a ação, não pode ela prescrever (*actione nun nata non praescribitur*)¹], como é exemplo o Acórdão CSRF/04-00.182, assentado em sessão de 13 de dezembro de 2005, relator o conselheiro Wilfrido Augusto Marques, que restou assim ementado:

DECADÊNCIA – PEDIDO DE RESTITUIÇÃO – TERMO INICIAL –
Em caso de conflito quanto à inconstitucionalidade da exação tributária, o termo inicial para contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente inicia-se:

a) da publicação do acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIN;

b) da Resolução do Senado que confere efeito erga omnes à decisão proferida inter partes em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo;

c) ou, em havendo publicação de ato administrativo, a partir desta data.

(grifei)

Como se percebe da ementa acima, o termo *a quo* do prazo decadencial depende de futura decisão do STF, no controle concentrado, ou da Resolução do Senado Federal,

¹ MONTEIRO, Washington de Barros. Curso de Direito Civil. Parte Geral. 32. ed. São Paulo: Savaiva, 1994, v. 1, p. 297.

quando a decisão da Suprema Corte ocorrer no controle difuso, ou, ainda, da publicação de ato da administração que reconheça o direito creditório em abstrato. Deve-se ressaltar, por oportuno, que se assentou, também, no âmbito dos Conselhos de Contribuinte que o prazo decadencial seria quinquenal.

No caso aqui em debate, em virtude de declaração de inconstitucionalidade do ILL para as sociedades por ações em controle difuso pelo Supremo Tribunal Federal, o Senado Federal fez editar a Resolução nº 82, de 18 de novembro de 1996, que excluiu do mundo jurídico a expressão “o acionista” constante no art. 35 da Lei nº 7.713/88. Posteriormente, a Instrução Normativa SRF nº 63/1997, publicada no DOU de 25 de julho de 2007, vedou 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, e o art. 1º, parágrafo único, da Instrução Normativa antes referida estendeu a vedação de constituição de créditos de ILL para as 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, *verbis*:

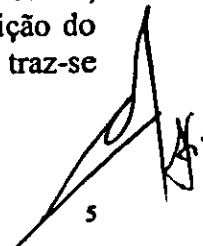
Art. 1º Fica vedada a constituição de créditos da Fazenda Nacional, relativamente ao imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido, de que trata o art. 35 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, em relação às sociedades por ações.

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. (grifei)

Ante o exposto, percebe-se que a administração tributária vedou a constituição de créditos tributários de ILL para as demais sociedades, inclusive as sociedades por cotas de responsabilidade limitada, desde que o contrato social, na data do encerramento do período-base de apuração, não preveja a disponibilidade, econômica ou jurídica, imediata ao sócio cotista, do lucro líquido apurado. Como a IN SRF nº 63/1997 foi publicada em 25/07/1997, deve-se reconhecer esta data como aquela em que a administração fiscal declarou a violação ao direito dos contribuintes sociedades limitadas que pagaram indevidamente o ILL.

Na linha acima, para o recolhimento do ILL feito pela incorporada Refrigerantes Campinas S/A (fls. 65), deve-se reconhecer que a decadência começou a fluir com a publicação da Resolução senatorial antes referida. Para o recolhimento feito pela incorporada Spal Industrial e Exportadora Ltda., com a publicação da IN SRF nº 63/1997. Quando protocolizado o pedido aqui em debate, em 06/11/2001, ainda não havia fluído o quinquênio decadencial em ambas as hipóteses. Hígido, portanto, o pedido, não havendo que se falar em decadência.

No tocante à incidência do art. 166 do CTN para o caso vertente, remansosa a jurisprudência administrativa que entende pela inaplicabilidade do artigo referido ao ILL, isso em decorrência do ILL não ser tributo indireto como o IPI e o ICMS, e, como tributo direto, que não comporta transferência do respectivo encargo financeiro a terceiros, a restituição do indevidamente recolhido não se sujeita ao comando do dispositivo enfocado. Para tanto, traz-se à colação os seguintes arestos:



Acórdão nº 106-16.813, sessão de 07/03/2008, relator o Conselheiro Luiz Antonio de Paula

NULIDADE DE DECISÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Não constitui cerceamento do direito de defesa a decisão proferida por autoridade competente com observância dos requisitos estabelecidos no art. 31 do Decreto no 70.235/72.

ILL - RESTITUIÇÃO DE VALORES PAGOS POR SOCIEDADE ANÔNIMA. - LEGIMITIDADE 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.


IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE LUCRO LÍQUIDO. ILL - Deve ser reconhecido o direito da contribuinte à restituição e/ou compensação de valor que se caracterize como indébito, quando a exigência da respectiva exação for considerada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Acórdão 102-48.107, sessão de 08/12/2006, relator o Conselheiro Antônio José Praga de Souza

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO - ILEGITIMIDADE ATIVA - 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. Todavia, nada impede que o pedido de restituição seja interposto pelo sujeito passivo, responsável pela retenção e recolhimento, que também compôs a relação juridico-tributária. PRAZO PARA REPETIÇÃO DE INDÉBITO - ILL - É de cinco anos o prazo para repetição do indébito, contados da edição de ato normativo que reconheceu a ilegalidade da exigência, qual seja, a Instrução Normativa SRF nº 63 de 1997 (Acórdão CSRF/01-03.854). REPETIÇÃO DE INDÉBITO - ILL - SOCIEDADE LIMITADA. DISTRIBUIÇÃO AUTOMÁTICA DE LUCROS - A existência de cláusula no contrato social de distribuição do lucro caracteriza, por si só, a disponibilidade jurídica dos lucros para os sócios quotistas, para efeito do fato gerador do Imposto de Renda, nos termos do artigo 43 do Código Tributário Nacional, uma vez que somente a deliberação expressa dos sócios o lucro poderia ter outra destinação.

Acórdão nº 106-16.587, sessão de 07/11/2006, relator o Conselheiro Gonçalo Bonet Allage

ILL - RESTITUIÇÃO DE VALORES PAGOS POR SOCIEDADE ANÔNIMA - LEGIMITIDADE 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.



COMPENSAÇÃO – MATÉRIA NÃO LITIGIOSA – Como as compensações vinculadas ao direito creditório pleiteado neste feito já estão expressamente homologadas e, portanto, os débitos encontram-se extintos, nos termos do artigo 156, inciso II, do Código Tributário Nacional, a insurgência da contribuinte com relação a tal matéria não pode ser apreciada, em razão da ausência de matéria litigiosa.

A inaplicabilidade do artigo 166 do CTN aos pedidos de restituição do ILL é matéria que tem, igualmente, posicionamento pacificado perante o Egrégio Superior Tribunal de Justiça – STJ, conforme ilustra a seguinte decisão monocrática:

Superior Tribunal de Justiça, REsp nº 596.339/SP, Relatora a Ministra Eliana Calmon, DJU de 06/06/2005

PROCESSUAL CIVIL – IMPOSTO DE RENDA – LUCRO LÍQUIDO (ART. 35 DA LEI 7.713/88) – LEGITIMIDADE ATIVA DA PESSOA JURÍDICA.

Trata-se de recurso especial interposto, com fulcro na alínea "a" do permissivo constitucional, contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 3ª Região assim ementado:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. ILL. ADIÇÃO DAS PROVISÕES PARA GASTOS COM MANUTENÇÃO DE ENTRESSAFRA E PRA PERDAS PROVÁVEIS NA REALIZAÇÃO DE INVESTIMENTOS NA BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO. ART. 35, § 1º, a, DA LEI Nº 7.713/88.

UFIR. LEI 8.383/91. CORREÇÃO MONETÁRIA DO ILL.

1 – A pessoa jurídica tem legitimidade para questionar o ILL previsto no art. 35, da Lei nº 7.713/88, ainda que se trate de retenção na fonte, pois nesta circunstância atua como responsável tributário.

2 – Do mesmo, se a questão controvertida é a aplicação da correção monetária nos termos da Lei nº 8.383/91, pois indubitavelmente arcará com os acréscimos advindos de tal encargo.

3 – Recurso provido.

(fl. 152)

Alega a recorrente violação do art. 6º do CPC, pugnando pela decretação da carência da ação, ante a ausência de interesse processual da ora recorrida, uma vez que não tem ela legitimidade ativa para substituir o efetivo contribuinte do imposto, qual seja, o sócio quotista, o acionista ou o titular da empresa individual.

Com as contra-razões, subiram os autos por força de agravo de instrumento.



DECIDO:

Dando por implicitamente prequestionada a tese trazida à apreciação, passo ao exame do recurso.

Observo que o acórdão recorrido encontra-se em consonância com a jurisprudência pacífica desta Corte. Vejamos:

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. TRIBUTARIO. IMPOSTO DE RENDA. LUCRO NÃO DISTRIBUIDO. LEI 7.713/1988. LEGITIMIDADE ATIVA "AD CAUSAM" DA EMPRESA RECORRENTE.

1 - 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.

(RESP 101.219/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)

Com essas considerações, nos termos do art. 557, caput, do CPC, NEGOU SEGUIMENTO AO RECURSO ESPECIAL.

Dessa forma, o recorrente detém legitimidade para pleitear o indébito do ILL aqui em debate.



9

Ante o exposto, voto no sentido de AFASTAR a decadência e determinar o retorno dos autos para apreciação das demais questões de mérito pela Delegacia de origem.

Sala das Sessões, em 26 de junho de 2008.

Giovanni Christian Nunes Campos

