



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**  
**QUARTA TURMA**

**Processo nº** 13433.000830/2001-88  
**Recurso nº** 104-147.184 Especial do Contribuinte  
**Matéria** ILL/DECADÊNCIA  
**Acórdão nº** 04-00.943  
**Sessão de** 27 de maio de 2008  
**Recorrente** USIBRÁS - USINA BRASILEIRA DE ÓLEOS E CASTANHAS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 1990, 1991, 1992, 1993

ILL - SOCIEDADE LIMITADA - DECADÊNCIA - PRAZO  
PARA RESTITUIÇÃO DO INDÉDITO.

- Nos casos de norma declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, bem como nas hipóteses em que a própria Administração edita ato reconhecendo a inexigibilidade do tributo recolhido, é a contar da publicação desses eventos jurídicos que começa a fluir o prazo que o contribuinte possui para pleitear a restituição.

- Publicada em 25 de julho de 1997 a Instrução Normativa SRF, n.º 63, por meio da qual a Administração reconheceu que não era devido crédito tributário exigido com base no artigo 35 da Lei n.º 7.713, de 1998, o prazo que o contribuinte tem para pedir a restituição estende-se até 24 de julho de 2002.

Recurso Especial do Contribuinte Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso especial e determinar o retorno dos autos à DRF de origem para análise das demais matérias do recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo e Ana Maria Ribeiro Reis que negaram o recurso.

ANTONIO PRAGA - Presidente e Relator

FORMALIZADO EM: 21/07/2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Gustavo Lian Haddad, Gonçalo Bonet Allage e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho.

## Relatório

A pessoa jurídica USIBRÁS - USINA BRASILEIRA DE ÓLEOS E CASTANHAS LTDA., cientificada da decisão prolatada no Acórdão 104-21.227 (fls. 101/111) que, pelo voto de qualidade, negou provimento ao voluntário interposto, retorna aos autos, na forma do art. 7º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, com o Recurso Especial (fls. 119/135), instruído com cópia de inteiro teor dos Acórdãos 108-06.840, 108-06.846 e CSRF/01-03.239. Do Voto recorrido transcreve-se os seguintes excertos:

*"IMPOSTO DE RENDA SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - SOCIEDADE POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA - RESTITUIÇÃO - DECADÊNCIA - TERMO INICIAL - Conta-se a partir da publicação da Resolução do Senado Federal nº. 82/96, em 19 de novembro de 1996, o prazo para a apresentação de requerimento para restituição dos valores indevidamente recolhidos a título de imposto de renda retido na fonte sobre o lucro líquido (ILL), inclusive para as sociedades por quotas de responsabilidade limitada. Recurso negado."*

No Recurso Especial, a pessoa jurídica afirma que o julgado recorrido negou vigência às disposições do art. 1º, § único, da IN-SRF 63/97, divergindo da jurisprudência administrativa quanto ao marco inicial do prazo decadencial para requerer a restituição do ILL aplicável às sociedades limitadas.

Assenta que no Acórdão recorrido legítimo o pleito à restituição do ILL, por sociedade limitada, com a **Resolução nº 82/96**, do Senado Federal, enquanto nos apresentados ao dissídio manifestam-se que a contagem do prazo decadencial para as pessoas jurídicas constituídas sob a forma de LTDA, tem início com a publicação da IN-SRF 63, de 1997, por força de seu § único, do art. 1º.

A ementa do Acórdão 108-06.840, dissidente, é do seguinte teor:

*DECADÊNCIA – RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO – ILL – O STF declarou inconstitucional o ILL para empresas sob forma de Sociedade por Ações e Sociedade por Quotas de Responsabilidade Limitada, sendo que, no caso desta, não haja no contrato social previsão de distribuição automática de lucro. A Resolução do Senado Federal 82/96 suspendeu a aplicação da norma relativa à S/A e a IN 63/97 reconheceu a inaplicabilidade para a Ltda., observada a condição acima. Somente a partir desses eventos é que o valor recolhido torna-se indevido, gerando direito ao contribuinte de pedir sua restituição. Assim, o prazo extintivo do direito tem início, para empresa sob forma de S/A, na data de sua publicação da Resolução; ou, para Ltda., na data da publicação da IN. (destacamos)*

*Recurso parcialmente provido."*

Mostra a alteração da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no sentido de afastar qualquer outro termo inicial para contagem de prazos prescricionais ou decadenciais previstos no CTN (EDResp 410.446/PR e Resp 649.623/SP).

Por fim, requer o provimento do recurso para que se reconheça o direito creditório referente ao ILL indevidamente recolhido.

Dado seguimento ao Recurso Especial por meio do Despacho da Presidente da Quarta Câmara nº 104-227/2007 (fls. 172/174).

Processo encaminhado à Fazenda Nacional para contra-razões ao Recurso Especial, por força do art. 16, inciso II, do RICSRF, aprovado pela PMF nº 147, de 2007. Protocolo das contra-razões em 22.08.2007.

Não consta nos autos a data da ciência, pela Fazenda Nacional, ao Despacho acima, motivando a tempestividade das contra-razões, buscando, assim, não cercear o direito da parte.

Em síntese, em contra-razões, a fazenda Nacional rechaça o termo inicial do direito à restituição do ILL, seja baseado na Resolução ou na IN-SRF nº 63, de 1997, para sustentar que o termo inicial para o exercício desse direito é a **data da extinção do crédito tributário**, citando, para tanto, o artigo 168, I, do CTN.

Acrescenta, ainda, que a Lei Complementar nº 118, de 2005, dissipa dúvidas acerca da interpretação conferida ao art. 168 do CTN, no sentido de que o prazo para repetição de indébito tributário tem início quando do pagamento antecipado, tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação.

Ao final, requer seja negado provimento ao recurso especial, mantendo-se o Acórdão recorrido.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Antonio Praga, Relator

Recurso especial tempestivo e merece conhecimento.

A lide alcança pedido de restituição de imposto sobre o lucro líquido, nos termos do art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988.

Partindo do conceito legal de tributo (art. 3º do CTN), quando *"toda a prestação de natureza pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada"*, uma vez editada determinada norma pela Administração exigindo

certo tributo ao contribuinte nasce a obrigação, independentemente de sua vontade ou concordância, de satisfazer a exigência tributária.

Mesmo quando a legislação exige tributo em desconformidade com o texto constitucional cabe ao sujeito passivo a obrigação de satisfazer o pagamento, isto porque os atos editados pelo poder público gozam de presunção de legalidade.

Ocorre, por vezes, instituição de tributo indevido. Ainda assim, o sujeito passivo obriga-se ao pagamento até que decisões ou atos administrativos verificam a ineficácia do ato, tais como:

- a) Decisão do Supremo Tribunal Federal, em controle concentrado de constitucionalidade, declarando a inconstitucionalidade da norma que instituiu o tributo;
- b) Resolução do Senado Federal editada nos termos do artigo 52, X, da CF, suspendendo a execução, no todo ou em parte, da norma declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal; e
- c) A Administração Pública, através de ato competente, administrativamente reconhece que o tributo cobrado é indevido.

Aprecia-se, nesta assentada, a exigência do ILL, nos termos do artigo 35, da Lei nº 7.713, de 1988. Esse dispositivo legal determinava que o sócio quotista, o acionista ou o titular da empresa individual ficava sujeito ao IRRF, à alíquota de 8%, calculado com base no lucro líquido apurado pelas pessoas jurídicas na data do encerramento do período-base.

Não obstante, a constitucionalidade de citado dispositivo foi questionada no Recurso Extraordinário nº. 172.058/SC, relatado pelo Ministro Marco Aurélio, que assim decidiu a matéria:

**"RECURSO EXTRAORDINÁRIO - ATO NORMATIVO DECLARADO INCONSTITUCIONAL - LIMITES.** Alicercado o extraordinário na alínea b do inciso III do artigo 102 da Constituição Federal, a atuação do Supremo Tribunal Federal faz-se na extensão do provimento judicial atacado. Os limites da lide não a balizam, no que verificada declaração de inconstitucionalidade que os excederam. Alcance da atividade precípua do Supremo Tribunal Federal - de guarda maior da Carta Política da República. **TRIBUTO - RELAÇÃO JURÍDICA ESTADO/CONTRIBUINTE - PEDRA DE TOQUE.** No embate diário Estado/contribuinte, a Carta Política da República exsurge com insuplantável valia, no que, em prol do segundo, impõe parâmetros a serem respeitados pelo primeiro. Dentre as garantias constitucionais explícitas, e a constatação não exclui o reconhecimento de outras decorrentes do próprio sistema adotado, exsurge a de que somente a lei complementar cabe "a definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes" - alínea "a" do inciso III do artigo 146 do Diploma Maior de 1988. **IMPOSTO DE RENDA - RETENÇÃO NA FONTE - SÓCIO COTISTA.** A norma insculpida no artigo 35 da Lei nº 7.713/88 mostra-se harmônica com a Constituição Federal 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, o citado artigo exsurge como explicitação do fato gerador estabelecido no artigo 43 do Código Tributário Nacional, não cabendo dizer da disciplina, de tal elemento do tributo, via legislação ordinária. Interpretação da norma conforme o Texto Maior. IMPOSTO DE RENDA - RETENÇÃO NA FONTE - ACIONISTA. O artigo 35 da Lei nº 7.713/88 é inconstitucional, 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. IMPOSTO DE RENDA - RETENÇÃO NA FONTE - TITULAR DE EMPRESA INDIVIDUAL. O artigo 35 da Lei nº 7.713/88 encerra explicitação do fato gerador, alusivo ao imposto de renda, fixado no artigo 43 do Código Tributário Nacional, mostrando-se harmônico, no particular, com a Constituição Federal. Apurado o lucro líquido da empresa, a destinação fica ao sabor de manifestação de vontade única, ou seja, do titular, fato a demonstrar a disponibilidade jurídica. Situação fática a conduzir a pertinência do princípio da despersonalização. RECURSO EXTRAORDINÁRIO - CONHECIMENTO - JULGAMENTO DA CAUSA. A observância da jurisprudência sedimentada no sentido de que o Supremo Tribunal Federal, conhecendo do recurso extraordinário, julgara a causa aplicando o direito a espécie (verbete nº 456 da Súmula), pressupõe decisão formalizada, a respeito, na instância de origem. Declarada a inconstitucionalidade linear de um certo artigo, uma vez restringida a pecha a uma das normas nele insertas ou a um enfoque determinado, impõe-se a baixa dos autos para que, na origem, seja julgada a lide com apreciação das peculiaridades. Inteligência da ordem constitucional, no que homenageante do devido processo legal, avesso, a mais não poder, as soluções que, embora práticas, resultem no desprezo a organicidade do Direito. (j. 30/06/1995. DJ 13-10-1995)*

Em momento seguinte, o Senado Federal, nos termos do artigo 52, X, da CF, editou a Resolução n.º 82, de 18/11/1996, publicada em 19/11/1996, "in verbis":

*"Art. 1º É suspensa a execução do art. 35 da Lei 7.713, de 29 de dezembro de 1988, no que diz respeito à expressão 'o acionista' nele contida.*

*Art. 2º Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação.*

*Art. 3º Revogam-se as disposições em contrário.*

*Senado Federal, em 18 de novembro de 1996."*

O texto da Lei n.º 7.713, de 1988, excluído do ordenamento jurídico, em face da Resolução do Senado, possuía a seguinte redação:

*"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."*

Em face do decidido na Resolução acima citada e com base no disposto no Decreto nº 2.194, de 07 de abril de 1997, a SRF baixou a Instrução Normativa nº 63, de 1997, com publicação no DOU de 25.07.1997, nos seguintes termos, *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 2 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."*

Declarada a inconstitucionalidade de uma norma, o prazo de cinco anos previsto no artigo 168 do CTN para a restituição de indébito, começa a fluir a partir de um dos eventos anteriormente ventilados.

No caso de Sociedades Anônimas, o marco inicial é o dia 19/11/1996 com término em 18/11/2001. Para as empresas individuais e as sociedades por quotas, o prazo inicia-se no dia 25/07/97 e tem seu prazo fatal em 24-07-2002.

Nos autos, a pessoa jurídica é constituída sob a forma de sociedade limitada. Logo, o prazo decadencial começa a fluir a contar do dia 25/07/97, findando em 24/07/2002.

A Recorrente protocolizou o Pedido de Restituição em 20.11.2001, dentro, portanto, do prazo de cinco anos da publicação do referido ato administrativo.

Pelo exposto, merece provimento o recurso especial interposto pela pessoa jurídica, ressaltando que o mérito encontra-se pendente de análise pela DRF de origem para onde devem retornar os autos.

Sala das Sessões - DF, em 27 de maio de 2008



ANTONIO PRAGA - Relator

FORMALIZADO EM: 21/07/2008