



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	13603.001633/2001-87
Recurso nº	160.459 Voluntário
Matéria	ILL - Exs.: 1991 a 1993
Acórdão nº	102-49.515
Sessão de	05 de fevereiro de 2009
Recorrente	EMPRESA SÃO GONÇALO LTDA.
Recorrida	3ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG

Assunto: Imposto sobre o lucro líquido - ILL

Exercício: 1991, 1992 e 1993

ILL - SOCIEDADE LIMITADA - INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL PARA RESTITUIÇÃO DO INDÉDITO.

1. 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 destes eventos jurídicos que começa a fluir que o contribuinte possui para pleitear a restituição.

2. Publicada em 25 de junho 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 25 de junho de 2002.


CONTRATO SOCIAL - CLÁUSULA PREVENDO QUE OS LUCROS PODERÃO, NO TODO OU EM PARTE, SEREM DESTINADOS A RESERVA PARA AUMENTO DE CAPITAL - SITUAÇÃO QUE NÃO CARACTERIZA DISTRIBUIÇÃO AUTOMÁTICA DOS LUCROS - .

3. O contrato social, ao usar as expressões "ou poderão, no todo ou em parte, serem destinados a reserva para aumento de capital" demonstra que não se tratava de distribuição automática, o que quer dizer que a exigência do ILL, feita a partir da presunção de que tal imposto era automaticamente distribuído aos sócios quotista, não teve seu fato gerador consumado.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.


~~IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO~~
Presidente


MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA
Relator

FORMALIZADO EM: 10 MAR 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Raimundo Tosta Santos, Silvana Mancini Karam, Núbia Matos Moura, Alexandre Naoki Nishioka, Eduardo Tadeu Farah e Vanessa Pereira Rodrigues Domene.

Relatório

A parte recorrente acima identificada requereu, em 30/10/2001, restituição do Imposto sobre o Lucro Líquido – ILL, recolhidos no período de 30/04/1991 a 23/08/1993, conforme se verifica às fls. 01 a 43 dos autos, tendo em vista que a cobrança deste tributo, segundo a recorrente, foi considerada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal e sua execução suspensa pelo Senado Federal por meio da Resolução nº. 82 de 18 de novembro de 1996.

O requerimento foi indeferido pela fiscalização (fls. 53/58) e a parte requerente apresentou manifestação de inconformidade (fls. 61/69), a qual foi julgada improcedente pela 3ª Turma da DRJ de Belo Horizonte (fls. 114/123), resultando no seguinte o acórdão:

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Exercício: 1991, 1992, 1993

DECADÊNCIA - RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO

O direito de o contribuinte pleitear a restituição de tributo/contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, e, conseqüentemente, de compensá-los, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário, inclusive no caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. LEGITIMIDADE

A fonte pagadora, na qualidade de sujeito passivo responsável pela retenção e pelo recolhimento do imposto somente tem competência para formalizar pedido de restituição de ILL, devido exclusivamente na fonte, mediante a comprovação de haver assumido o ônus tributário ou estar autorizada pelos que o suportaram.

ILL - APLICABILIDADE

É devido o ILL quando o contrato social da empresa por quotas de responsabilidade limitada prevê a distribuição dos lucros ou confere aos sócios a faculdade de dar-lhes destinação diversa.

Solicitação Indeferida.

Da decisão acima transcrita, a parte interessada interpôs recurso voluntário, às fls. 128/179 alegando: a) que é parte legítima para pleitear a restituição; b) que não se verificou a decadência e c) que o tributo que lhe foi cobrado é inconstitucional visto que as cláusulas dos contratos sociais vigentes na época, após o fato gerador de 31 de dezembro, exigia reunião dos sócios para deliberarem quanto aos destinos dos recursos, isto é, se seriam distribuídos ou incorporados ao patrimônio da empresa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, foi interposto por parte legítima, está devidamente fundamentado. Assim, conheço-o e passo ao exame do mérito.

Da questão relacionada à legitimidade para requerer a restituição do ILL

Inicialmente, na esteira da jurisprudência uniforme do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, reconheço a legitimidade da recorrente para requerer a restituição do Imposto sobre o Lucro Líquido. O tributo, conforme demonstram os DARFs de fls. É tributo direto e foi exigido da recorrente e pago por esta, razão pela qual reconheço sua legitimidade para requerer a restituição.

Da questão relacionada à decadência

O pedido de restituição foi protocolizado em 03/10/2001 e refere-se a fatos geradores ocorridos em 1991; 1992 e 1993 (fls. 03 a 07).

Partindo do conceito legal de tributo, de que trata o artigo 3º do CTN, como sendo *“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”*, tem-se que uma vez a editada norma pelo Sujeito Ativo exigindo tributo do sujeito passivo, nasce a obrigação, independentemente da vontade do contribuinte, de pagar o tributo exigido.

Mesmo nas hipóteses em que a norma que exige o tributo esteja em desconformidade com o texto constitucional cabe ao sujeito passivo a obrigação de satisfazer o pagamento, pois os atos editados pelo poder público, até decisão em contrário, gozam de presunção de legalidade.

Nesta linha, mesmo diante das hipóteses de exigência indevida de tributo cabe ao sujeito passivo efetuar o pagamento até que se verifique uma das seguintes hipóteses:

- 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.

A exigência do Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido, de que tratava o artigo 35 da Lei n.º 7.713, de 1988, que determinava que o sócio quotista, o acionista ou o titular da

empresa individual ficava sujeito ao Imposto sobre a Renda na Fonte, à alíquota de 8% (oito por cento), calculado com base no lucro líquido apurado pelas pessoas jurídicas na data do encerramento do período-base, teve sua constitucionalidade questionada por meio do Recurso Extraordinário n.º 172.058/SC, relatado pelo Ministro Marco Aurélio, que decidiu a matéria nos seguintes termos:

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 n.º 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 - AÇIONISTA.** O artigo 35 da Lei n.º 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 n.º 6.404/76. **IMPOSTO DE RENDA - RETENÇÃO NA FONTE - TITULAR DE EMPRESA INDIVIDUAL.** O artigo 35 da Lei n.º 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 n.º 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)

Após o julgamento acima referido, o Senado Federal, nos termos do artigo 52, X, da CF, editou a Resolução n.º 82, de 18/11/1996, publicada em 22/11/1996, “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.”

Por sua vez, a Secretaria da Receita Federal, com base no que dispõe o Decreto n.º 2.194, de 07 de abril de 1997”, editou a Instrução Normativa SRF, n.º 63, de 24 de julho de 1997 (D.O.U. de 25/07/1997), verbis:

“Art. 1º Fica vedada à 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 7.713, de 2 de dezembro de 1988, em relação às sociedades por ações.

No caso de norma declarada inconstitucional, o prazo de que trata o artigo 168 do CTN que assegura o período de tempo de cinco anos para o contribuinte pedir a restituição começa a fluir a partir de um dos seguintes eventos: 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.

Assim, em se tratando de Sociedades Anônimas, tem-se como marco inicial o dia 23/11/1996 com término em 22/11/2001. Para as empresas individuais e as sociedades por quotas o prazo inicial começa no dia 26/07/97, que corresponde ao dia seguinte da publicação no Diário Oficial da Instrução Normativa n.º 63, de 24 de julho de 1997, da Secretaria da Receita Federal, findando o citado prazo em 25-07-2002.

Sendo a recorrente constituída sob a forma de sociedade limitada o prazo decadencial começa a fluir a contar do dia no dia 26/07/97, que corresponde ao dia seguinte da publicação no Diário Oficial da Instrução Normativa nº 63, de 24 de julho de 1997, da Secretaria da Receita Federal, findando o citado prazo em 25/07/2002.

Neste mesmo sentido destaco o seguinte acórdão da CSRF:

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

- da publicação do acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIN;
- da Resolução do Senado que confere efeito erga omnes à decisão proferida inter partes em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo;
- da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária.

Recurso conhecido e improvido.” (Ac. CSRF/01-03.239).

No caso dos autos, tendo a requerente protocolizado o seu pedido de restituição em data anterior a 26 de julho de 2002, o fez antes da extinção de seu crédito pela decadência.

Pelo exposto, afasto a decadência e passo ao exame do mérito.

Quanto ao mérito:

Quanto ao mérito, há que se avaliar a redação da cláusula que trata da distribuição dos lucros para verificar se esta se dá de forma automática ou depende de deliberação dos sócios para decidirem acerca da aplicação dos recursos. Neste sentido, transcrevo a cláusula oitava da sexta alteração contratual que se verificou em 05 de setembro de 1985 e se repetiu na sétima e oitava alterações contratuais que ocorreram, respectivamente, em 01 de novembro de 1990; 03 de novembro de 1992:

“VIII – LUCROS E PREJUÍZOS: Os lucros e prejuízos apurados em balanço que se realizará em 31 de dezembro de cada exercício, serão distribuídos proporcionalmente entre os sócios ou poderão, no todo ou em parte, serem destinados a reserva para aumento de capital.”

Da cláusula acima transcrita se denota que o contrato social, em suas várias alterações, não previa distribuição automática dos lucros. Apurados os lucros fazia-se necessário, à semelhança do que ocorre nas Sociedades Anônimas, reunião dos sócios quotistas para deliberarem em relação ao destino dos lucros. O contrato social, ao usar as expressões “ou poderão, no todo ou em parte, serem destinados a reserva para aumento de capital” demonstra que não se tratava de distribuição automática, o que quer dizer que a exigência do ILL, feita a partir da presunção de que tal imposto era automaticamente distribuído aos sócios quotista, não teve seu fato gerador consumado.

Quanto ao argumento da empresa recorrente de que, além do contrato social também juntava aos autos a Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física do sócio controlador para demonstrar que este não recebeu os lucros sobre os quais foi exigido o ILL, tenho que tal dado se constitui em mero indicativo, mas que não é relevante ao julgamento do mérito, visto que nada impediria que o citado sócio, em tese, tivesse recebido o mencionado valor e não informado em sua Declaração de Ajuste Anual.

Por fim, para evitar eventuais embargos de declaração, quanto à pretensão em relação ao critério de correção entendo que *tal matéria não foi objeto de decisão em primeira instância, razão pela qual não cabe deliberação deste colegiado*. Todavia, para a hipótese dos ilustres integrantes da Câmara vir a concluir pela necessidade de exame quanto ao critério de correção monetária, registro que esta não se dá com base na norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR n.º 08 de 29 de junho de 1997¹, pois os índices de correção monetária aplicáveis na restituição de indébito tributário são aqueles reconhecidos pela jurisprudência do

¹ Conforme apontado nos acórdãos CSRF/03.04.108 e CSRF/01-04.456, no período compreendido entre março de 1989 e fevereiro de 1990, tanto a norma de execução conjunta Cosit/Cosar n.º 08/97, quanto a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça adotam o IPC/IBGE, pois este foi o índice oficial adotado para medir a inflação. A divergência surge nos meses de abril e maio de 1990, quando a inflação continuou sendo medida, de forma oficial, pelo IPC/IBGE, atingindo, respectivamente os índices de 44,80% e 7,87%, sendo que a Norma de Execução Conjunta, antes referida, para este mesmo período, adotou o BTN de 0,0% e 5,38%, respectivamente. Aqui está o primeiro erro, pois em período de elevada inflação, como ocorreu no mês de abril de 1990, aplicar indexador de correção igual a 0,0% (zero) é restituir valor inferior ao montante devido. Não há base legal que assegure a Administração o direito de aplicar o percentual de 0,0%, correspondente ao BTN, no mês de abril de 1990 e de 5,38% no mês de maio de 1990. Aqui, como fundamentos da minha decisão transcrevo a seguinte ementa da jurisprudência do STJ publicada no DJ de 04/08/2008. "in verbis":

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. PRELIMINAR. ART. 535 DO CPC. OMISSÃO. SÚMULA 284/STF. MÉRITO. PIS. COMPENSAÇÃO. DIREITO SUPERVENIENTE. CORREÇÃO MONETÁRIA.

.....
"5. Nos casos de compensação ou restituição, os índices de correção monetária aplicáveis são: desde o recolhimento indevido, o IPC de janeiro a fevereiro de 1989; o BTN de março de 1989 a fevereiro de 1990; o IPC de março de 1990 a fevereiro de 1991; o INPC de março a novembro de 1991; o IPCA - série especial em dezembro de 1991; a UFIR de janeiro de 1992 a dezembro de 1995; a partir de 1.º.01.96, a Taxa Selic não cumulada com quaisquer outros índices de juros ou correção monetária (Manual de Cálculos da Justiça Federal e Jurisprudência da Primeira Seção).

6. Recurso especial da Fazenda Nacional conhecido em parte e não provido. Recurso especial da parte autora provido em parte. (RESP 982954/PB Rel. Min. CASTRO MEIRA.J. 19/06/2008. DJ 04/08/2008. p. 1).

Em relação aos mês de fevereiro de 1991, também deve ser aplicado a correção pelo INPC, no percentual de 21,87%. No período de março de 1991 a 31 de dezembro de 1991, com a promulgação da Lei n.º 7.177, de 01 de março de 1991, aplica-se o INPC. A partir de 01 de janeiro de 1992, aplica-se o disposto no § 3º, do artigo 66, da Lei n.º 8.383, de 30 de dezembro de 1991, que instituiu a Unidade Fiscal de Referência – UFIR, "in verbis":

§ 3º. A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR.

A correção com base na UFIR vigorou até 31 de dezembro de 1995, quando entrou em vigor o artigo 39, § 4º, da Lei n.º 9.250, de 1995, que assim dispõe:

§ 4º. A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.

O Manual de Procedimentos para Cálculos da Justiça Federal, aprovado pelo Conselho da Justiça Federal, através da Resolução n.º 561, de 02/07/2007, atrelada à jurisprudência da Primeira Seção do STJ, ao determinar que em relação aos meses de abril e maio de 1990, bem como o mês de fevereiro de 1991, devem ser aplicados, respectivamente, os índices de correção monetária de 44,80%, 7,87% e 21,87% prevalece sobre o critério de cálculo elaborado na norma de execução conjunta Cosit/Cosar n.º 08/97 que, nos períodos aqui apontados não adotou critério de correção que efetivamente refletisse a inflação verificada.

Superior Tribunal de Justiça e adotados no Manual de Procedimentos para Cálculos da Justiça Federal, aprovado pelo Conselho da Justiça Federal, através da Resolução nº 561, de 02/07/2007, que para os meses de abril e maio de 1990 e fevereiro de 1991, adotou como critério de correção monetária os percentuais de 44,80%, 7,87% e 21,87%, respectivamente. Observados os percentuais aqui fixados, na restituição dos valores recolhidos a título de ILL, adota-se os seguintes indexadores: IPC correspondente aos meses de abril a janeiro de 1991; INPC, de fevereiro a dezembro de 1991; UFIR de janeiro de 1992 a dezembro de 1995 e TAXA SELIC a partir de janeiro de 1996.

ISSO POSTO, voto no sentido de DAR provimento ao recurso para reconhecer a legitimidade da recorrente para postular a restituição, afastar a decadência e, no mérito, dar provimento ao recurso para determinar a restituição dos valores recolhidos a título de ILL.

Sala das Sessões-DF, 05 de fevereiro de 2009.


MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA