RESOLUÇÃO GERADA NO PGD-CARF PROCESSO 13732.000291/2001-11

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	13732.000291/2001-11
Recurso nº	Voluntário
Resolução nº	**1401-000.486 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data	21 de setembro de 2017
Assunto	ILL - DECADÊNCIA E DISPONIBILIDADE JURÍDICA E ECONÔMICA DE LUCROS EM LTDA
Recorrente	ORLY VEÍCULOS E PEÇAS S/A (CNPJ 21.483.615/0001-96), SUCESSORA POR INCORPORAÇÃO DE HALEN VEÍCULOS LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Livia De Carli Germano, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Abel Nunes de Oliveira Neto, Daniel Ribeiro Silva e José Roberto Adelino da Silva.

Erro! A origem da referência não foi encontrada.

Fls. 147

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (DRJ/RJO I), que, por meio do Acórdão 12-11.465, de 23 de agosto de 2006, julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela empresa, mantendo na íntegra a não homologação do crédito tributário pleiteado.

Por economia processual, sirvo-me do relatório constante no Acórdão da DRJ:

> (início da transcrição do relatório constante no acórdão da DRJ)
>
> Trata o presente processo do pedido de restituição/compensação de fls. 01, 38 e 44, no qual a interessada acima identificada alega possuir crédito contra a Fazenda Pública do imposto de renda retido na fonte - IRRF sobre rendimentos de participações societárias, código 0764, decorrente de recolhimento a maior/indevido efetuado em 30/04/90, através do documento de Arrecadação de Receitas Federais - Darf cujo original foi juntado à fl. 02, e que após as conversões para Real e incidência da taxa Selic até outubro de 2001 resultaria no crédito de R$13.043,69, conforme planilha de cálculos juntada às fls. 14/15.
>
> 2. Com o crédito que alega possuir a interessada busca extinguir por compensação os débitos da contribuição para o Programa de Integração Social - PIS e da contribuição para o financiamento da seguridade social - Cofins referentes a outubro e novembro de 2001, listados às fls. 38 e 44.
>
> 3. Foi proferido o Despacho Decisório Saort/DRF Campos - RJ nº 31/2006, de fls. 52/57, que não homologou a compensação declarada, concluindo que já teria transcorrido o prazo limite para pleitear a restituição/compensação, previsto no inc. I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), ou seja, cinco anos a contar da extinção do crédito tributário.
>
> 4. Inconformada com o indeferimento do pedido, a interessada interpôs a manifestação de inconformidade de fls. 60/65, acompanhada dos documentos de fls. 66/82, na qual alega, em síntese, que o prazo decadencial para pleitear a restituição de valores recolhidos com base em dispositivo de lei declarado inconstitucional somente se inicia com a publicação da Resolução do Senado Federal que suspendeu a lei declarada inconstitucional. Assim, argumenta a interessada que não há que se falar em decadência, tendo em vista que protocolizou o pedido de restituição/compensação em 24/10/2001 e o prazo para requerer o crédito alegado somente se encerraria em cinco anos a contar da publicação da Resolução do Senado Federal. Cita jurisprudência administrativa e judicial sobre a matéria.
>
> (término da transcrição do relatório constante no acórdão da DRJ)

A DRJ manteve a decisão de não homologação do pedido de restituição da empresa, concluindo, assim como a DRF, pela decadência do pedido de restituição do IRRF supostamente pago a maior, por ter decorrido prazo maior que 5 (cinco) anos entre o pagamento a maior do tributo em discussão - pagamento em 30/04/1990 - e a data do protocolo do pedido de restituição - em 24/10/2001. Segue ementa do acórdão da DRJ:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 2001

Ementa: RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA. PRAZO.

O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo pago indevidamente extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário, que, à luz da interpretação dada pelo art. 3º da Lei Complementar n° 118/2005, coincide com a data do pagamento indevido.

Rest/Ress. Indeferido - Comp. não homologada

Irresignada com a decisão da DRJ, a empresa apresentou recurso voluntário tempestivo em que alega que o pedido de restituição do Imposto sobre o Lucro Líquido pago, segundo ela, indevidamente, fora apresentado tempestivamente dentro do prazo de 5 (cinco) anos. É que, segundo a recorrente, o prazo decadencial deve ser contado da data da publicação da Resolução do Senado nº 82/1996, que suspendeu os efeitos de parte do art. 35 da Lei 7.713/1988, decretado inconstitucional pelo STF.

Desta forma, pugna pelo afastamento da decadência do direito de pedir a restituição do tributo em comento, pleiteando pela homologação do crédito objeto do pedido de restituição e de compensação.

No CARF, o processo foi distribuído, cabendo a mim sua relatoria.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Relator

O Recurso preenche os requisitos de admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

A discussão neste processo cinge-se em verificar se o imposto de renda retido na fonte sobre o lucro líquido - ILL, cuja incidência se deu a partir da vigência do art. 35 da Lei 7.713/1988, recolhido pela recorrente em 30/04/1990, é considerado indevido, em razão da decretação da inconstitucionalidade, pelo Supremo Tribunal Federal (STF), de parte deste dispositivo.

A DRF e a DRJ convergiram posicionamento de que a restituição fora protocolada além do prazo decadencial constante no inciso I do art. 168 do CTN, razão pela qual indeferiram o pedido de restituição/compensação.

Assim, há dois pontos que precisam ser desembaraçados neste voto, para que se conclua sobre o direito do contribuinte de reaver o tributo aqui discutido:

1º) análise da decadência[1] sobre o pedido de restituição/compensação de tributo que foi decretado inconstitucional pelo STF, com posterior edição de Resolução pelo Senado Federal e publicação de Instrução Normativa pela Secretaria da Receita Federal. Qual o termo inicial do prazo para pedir restituição: do pagamento indevido, da publicação da Resolução do Senado ou da vigência da IN SRF?

2º) caso o direito de solicitar a referida restituição/compensação não esteja decaído, deve-se avançar e verificar outra condição essencial para que seja reconhecido o direito ao crédito: se há previsão contratual (no contrato social) de distribuição de lucros aos cotistas a ponto de se caracterizar a disponibilidade jurídica ou econômica dos lucros, o que pressupõe a constitucionalidade da norma em relação aos sócios cotistas.

Decadência do direito de pleitear restituição de tributo posteriormente declarado inconstitucional

Como visto, a fiscalização e a DRJ não homologaram o crédito decorrente do Imposto sobre o Lucro Líquido (ILL) sobre lucros disponibilizados por sócios cotistas tendo em vista que a empresa havia protocolado pedido após o prazo de cinco anos constante no inciso I do art. 168 do CTN. Para tanto, considerou como termo inicial a data do recolhimento a maior do tributo, que posteriormente foi decretado parcialmente inconstitucional pelo STF.

Por outro lado, a recorrente alega que a contagem do prazo para pedir restituição do ILL deveria ter como termo inicial a data da publicação do Senado Federal, qual seja, 18/11/1996. Como seu pedido fora protocolado em 24/10/2001, portanto, antes do termo final para o pedido (18/11/2001), não estaria decaído seu direito de petição.

Pois bem.

Entendo que tem razão a recorrente.

O art. 35 da Lei 7.713/1988 comportava 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.*

Posteriormente, o STF reconheceu a inconstitucionalidade da expressão "o acionista" da redação acima, em análise do RE nº 172.058-1/SC. Após, o Senado Federal publicou Resolução (nº 82, de 19/11/1996), em que suspendeu a execução dos efeitos da expressão ("o acionista") ora decretada inconstitucional pelo STF. Como o termo "acionista" é inerente às sociedades por ações, tal exoneração somente alcançou o pagamento de lucros a aos acionistas de uma sociedade por ações, não abrangendo os sócios de uma sociedade limitada (LTDA).

[1] Sem adentrar na discussão sobre qual signo é o mais apropriado ao caso de repetição de indébito (prescrição ou decadência), utilizo o termo "decadência" na sua acepção mais ampla, contemplando ambos os signos.

O relator do RE, Ministro Marco Aurélio, consignou que a simples apuração de lucro líquido, não se subsumia ao conceito de renda, do art. 43 do CTN, para caracterizar o fato gerador do imposto de renda na modalidade "desconto na fonte".

Percebeu-se também que a motivação para manutenção da expressão "o sócio cotista" na redação do art. 35 Lei 7.713/1988 era porque a apuração do lucro e sua destinação ensejaria, em regra, a disponibilidade jurídica da renda, fato caracterizador da incidência do imposto sobre a renda. Por outro lado, aduziu o Exmo. Sr. Relator que à sociedade limitada, cujo contrato social não dispusesse sobre a disponibilidade imediata do lucro do exercício, se aplicaria a decisão de inconstitucionalidade de parte da redação do art. 35. Ou seja, o que se deve avaliar é se a sociedade limitada previu a distribuição imediata dos lucros apurados para que a exação seja considerada constitucional.

No mesmo sentido, a Receita Federal editou a Instrução Normativa SRF nº 63, de 25/07/1997, que assim dispôs:

> *Art. 1º Fica vedada a constituição de créditos da Fazenda Nacional, relativamente ao imposto de renda na fonte sobre o lucro liquido, de que trata o art. 35 da Lei n° 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 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.*

Como dito, a DRF e a DRJ afastaram o direito da recorrente reconhecendo uma questão prejudicial de mérito, que é a decadência conforme disposta no inciso I do art. 168 do CTN, que faz remição aos incisos I e II do art. 165 do CTN, veja-se:

> *Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:*
>
> *I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;*
>
> *(...)*
>
> *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;*
>
> *(...)*

Como visto, o prazo de cinco anos contados da extinção do crédito tributário, no caso, contados do pagamento do tributo, somente pode ser aplicado em relação a pagamento de

tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável. A expressão "tributo indevido" deve-se ser interpretada como um pagamento sobre um tributo (legal e constitucional) que foi recolhido indevidamente por quem não desenvolveu o fato gerador da relação obrigacional tributária.

No caso concreto, não foi o que aconteceu.

A recorrente recolheu tributo que, à época era considerado devido. Isto porque há uma presunção de constitucionalidade das leis vigentes no ordenamento jurídico, até que decisão superveniente afaste tal regramento.

Nessa linha, entendo que a decretação da inconstitucionalidade de um dispositivo "legal" encontra tratamento peculiar no ordenamento jurídico, devendo ser afastada a regra de que o prazo se conta a partir da data da extinção do crédito tributário.

A meu ver, a redação do inciso II do art. 168 do CTN, que faz remição ao inciso III do art. 165 do CTN, deve ser aplicada ao caso concreto, veja-se:

> *Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:*
>
> *(...)*
>
> *II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.*
>
> *(...)*
>
> *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:*
>
> *(...)*
>
> *III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.*

Como a decisão do STF referiu-se especificamente ao termo "o acionista", entendo que o prazo para contagem do direito de pedir o indébito começou a contar a partir da publicação da Instrução Normativa SRF nº 63, de 25/07/1997, que estendeu, de forma mais aclarada, a suspensão da exigência do imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido (ILL) para as sociedades limitadas, desde que não houvesse a disponibilidade jurídica (ou econômica) da renda.

Mesmo que se entenda que o STF tenha decidido pela exclusão dos sócios cotistas da sociedades Ltdas, a suspensão dos efeitos de tal norma somente se deu com a publicação do Resolução nº 82 do Senado Federal, na data de 19/11/1996, o que também permitiria que o pedido da recorrente fosse feito na data de 24/10/2001.

Desta forma, voto por afastar a decadência reconhecida pela DRJ nos termos do inciso I do art. 168 do CTN, devendo o processo ser explorado na questão de mérito.

Não obstante meu posicionamento para afastar a decadência, a proposição abaixo trazida por mim não pressupõe, nesse momento do processo, que os conselheiros desta turma ordinária entendam que a decadência outrora reconhecida pela DRJ deve ser afastada, podendo tal discussão ser trazida novamente no retorno, deste processo, após conclusão da diligência que será abaixo por mim proposta.

Aplicação do dispositivo decretado inconstitucional ao caso concreto

Ultrapassado isto, deve-se avaliar se a segunda condição para o direito creditório foi preenchida: que o contrato social temporal não previa a disponibilidade jurídica ou econômica da renda a ser auferida, *in casu*, os lucros do exercício.

Ocorre que, em análise do processo, não verifiquei a anexação do contrato social vigente à época do pagamento do ILL efetuado a maior. Até porque não se avançou ao julgamento do mérito, justamente por ter sido reconhecida a decadência.

Como a empresa não foi, em momento algum, notificada a apresentar o referido contrato social, entendo pertinente baixar o processo em diligência para que a unidade de origem intime a empresa fiscalizada a apresentar o contrato social **vigente à época do pagamento do ILL efetuado a maior**.

Após isso, peço que a autoridade fiscal se pronuncie sobre o teor do contrato social, em relação a suposta disponibilidade jurídica ou econômica dos lucros apurados pela empresa, e intime a recorrente a se manifestar sobre o teor de informação fiscal a ser elaborada, concedendo prazo de 30 (trinta) dias para que recorrente eventualmente se manifeste, nos termos do art. 44 da Lei 9.784/1999.

Após, favor encaminhar este processo a esta turma do CARF, para o prosseguimento do julgamento deste processo administrativo fiscal

É como voto!

(assinado digitalmente)

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa