

MS2 L

S2-C2T2
Fl 1



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

Processo nº 13816.000748/2001-59
Recurso nº 166.461 Voluntário
Acórdão nº 2202-00.588 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de junho de 2010
Matéria ILL – Ano(s): 1991 a 1993.
Recorrente INDÚSTRIA DE ISOLANTES TÉRMICOS CALORISOL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Exercício: 1991, 1992, 1993

**ILL - INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO STF -
RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO - PRAZO DECADENCIAL.**

Nos casos de reconhecimento da não incidência de tributo a contagem do prazo para a formulação do pleito de restituição ou compensação tem início na data de publicação do acórdão proferido pelo STF no controle concentrado de inconstitucionalidade; ou da data de publicação da resolução do Senado Federal que confere efeito *erga omnes* à decisão proferida no controle difuso de constitucionalidade; ou da data de publicação do ato da administração tributária que reconheça a não incidência do tributo. Permitida, nesta hipótese, a restituição ou compensação de valores recolhidos indevidamente em qualquer período. Não tendo transcorrido lapso de tempo superior a cinco anos entre a data de publicação da Resolução nº 82 do Senado Federal (DO 19/11/1996), que suspendeu a execução do art. 35 da Lei n. 7.173/1988 relativamente às sociedades anônimas (situação da Recorrente à época dos recolhimentos indevidos), e a data do pedido de restituição apresentado, deve ser afastada a decadência do direito de o contribuinte pleitear a restituição ou a compensação do tributo pago indevidamente ou a maior que o devido.

ILL - RESTITUIÇÃO DE VALORES PAGOS POR SOCIEDADE ANÔNIMA - 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.

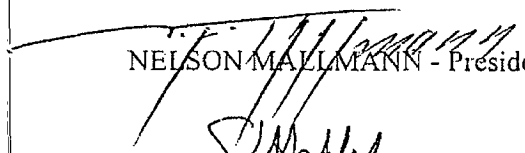
Decadência e ilegitimidade afastadas.

Recurso provido.

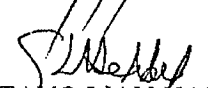
SLP

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso para afastar a ilegitimidade suscitada pela decisão de Primeira Instância, bem como afastar a decadência do direito de pleitear a restituição e determinar o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil de origem para que se manifeste conclusivamente sobre o crédito tributário pleiteado, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga e Antonio Lopo Martinez, que, apesar reconhecer a legitimidade da recorrente no Pedido de Restituição, não afastavam a decadência do direito de pleitear a restituição.



NELSON MALLMANN - Presidente



GUSTAVO LIAN HADDAD - Relator

EDITADO EM:

03 DEZ 2010

Composição do Colegiado: Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Antonio Lopo Martinez, Pedro Anan Júnior, Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Helenilson Cunha Pontes, Gustavo Lian Haddad e Nelson Mallmann (Presidente).

Relatório

Em 14 de novembro de 2001 o contribuinte acima mencionado ingressou com pedido de restituição dos recolhimentos efetuados a título de Imposto de Renda na Fonte sobre Lucro Líquido ("ILL"), de que trata o artigo 35 da Lei nº 7.713 de 1988, cuja tributação foi posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário 172058/SC em 30 de junho de 1995.

Em despacho decisório de fls. 37/40 a Delegacia da Receita Federal de São Bernardo do Campo indeferiu o pedido por entender que ocorreu a decadência do direito do contribuinte de pleitear a restituição do crédito tributário, sob o fundamento de que teria transcorrido período superior a cinco anos entre os pagamentos indevidos e a apresentação do pedido de restituição. Para tanto, fundamentou-se nos artigos 165, I e 168, I do Código Tributário Nacional, bem como no Ato Declaratório SRF nº 96 de 1999.

Contra referido despacho o requerente apresentou manifestação de inconformidade (fls. 48/55), cujas alegações foram assim sintetizadas pela autoridade julgadora de primeira instância:

"Assevera indiretamente que a decisão da DRF São Bernardo do Campo/SP, fundada no Ato Declaratório SRF nº 96, de 1999, e na Lei Complementar nº 118, de 2005, afrontaria a jurisprudência judicial e administrativa e a doutrina. No seu entender, o termo inicial da contagem do prazo decadencial seria a publicação da Instrução Normativa SRF nº 63, de 1997 (publicada em 24/07/1997), tendo em conta a declaração de inconstitucionalidade do art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988, pelo STF e a Resolução do Senado Federal nº 82, de 19/11/1996. Transcreve jurisprudência do Conselho de Contribuintes a referendar seu posicionamento.

Amparado em jurisprudência do STJ, argúi a irretroatividade das disposições do art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 2005, que conforme já decidido valeria apenas para os pedidos de repetição de indébito formulados após 9 de junho de 2005, quando teria entrado em vigor referida Lei Complementar."

Conforme se verifica às fls. 69/71, tendo sido apurado que o direito creditório invocado e indeferido não era suficiente para a liquidação de todos os débitos objeto de pedido de compensação, procedeu-se ao encaminhamento dos débitos excedentes à PGFN para inscrição em Dívida Ativa da União, mediante a formalização do processo nº 10923.000013/2007-13.

A 2ª Turma da DRJ em Campinas, por unanimidade de votos, declarou a ilegitimidade ativa do contribuinte e a decadência do direito creditório, indeferindo a restituição e não homologando as compensações, em decisão assim ementada:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 17/05/1991, 30/04/1991, 30/10/1992, 30/11/1992, 30/12/1992, 29/01/1993, 26/02/1993, 31/03/1993, 30/05/1993

ILL Indébito Tributário Legitimidade Ativa

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

No caso do ILL, a transferência do ônus se opera por força de Lei, na medida em que, os contribuintes, que devem arcar com o encargo financeiro, por ocasião da efetiva distribuição dos lucros e dividendos, são os sócios quotistas, acionistas ou titulares das empresas individuais. O tributo somente é devido pela pessoa jurídica na qualidade de responsável pela retenção

Decadência. Restituição/Compensação de Indébito Tributário.

O direito de pleitear o reconhecimento do indébito tributário, para fins de fundamentação do direito à restituição ou à compensação, extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data do pagamento.

Pedido de Compensação. Conversão em Declaração de Compensação Inexistência de Direito Creditório Não-Homologação

Tendo em conta a conversão em declaração de compensação dos pedidos sob apreciação, em face do não-reconhecimento do direito creditório, impõe-se a não-homologação das compensações "

Cientificado da decisão de primeira instância em 06/02/2008, conforme AR de fls. 82, e com ela não se conformando, a recorrente interpôs, em 29/02/2008, o recurso voluntário de fls. 83/96, por meio do qual reitera suas razões apresentadas na impugnação, sustentando, ainda, sua legitimidade ativa para requerer a restituição.

É o relatório.

SUA

Voto

Conselheiro GUSTAVO LIAN HADDAD, Relator

O presente voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade. Dele conheço.

Trata-se de pedido de restituição de ILL recolhido nos anos de 1990 a 1993 pela requerente, sendo que à época a pessoa jurídica ela revestia a forma de sociedade anônima, conforme documentos de fls. 03/05 e 09/14.

Seu pleito foi indeferido pela autoridade a quo sob o fundamento da decadência do direito de restituir, uma vez que transcorridos mais de cinco anos entre os recolhimentos indevidos (a data do último recolhimento, a título exemplificativo, se deu em 31 de março de 1993) e a apresentação do pedido de restituição, protocolizado em 14 de novembro de 2001.

O ILL foi instituído pelo artigo 35 da Lei nº 7.713/88, posteriormente declarado inconstitucional pelo plenário do STF relativamente às sociedades anônimas e às sociedades por quotas de responsabilidade limitada, neste último caso quando, segundo o contrato social, não dependia do assentimento de cada sócio a destinação do lucro líquido a outra finalidade que não a de distribuição. O leading case foi formado no julgamento do Recurso Extraordinário n. 172.058/SC, tendo como Relator o Ministro Marco Aurélio, em acórdão assim ementado:

“Constitucional. Tributário. Imposto de Renda. Lucro Líquido. Sócio Quotista. Titular de Empresa Individual. Acionista de Sociedade Anônima. Lei nº 7.713/88, artigo 35.

I – No tocante ao acionista o art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988, dado que, em tais sociedades, a distribuição dos lucros depende principalmente da manifestação da assembléia geral. Não há que falar, portanto, em aquisição de disponibilidade jurídica do acionista mediante a simples apuração do lucro líquido. Todavia, no concernente ao sócio-quotista, o citado art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988, não é em abstrato, inconstitucional (constitucional formal). Poderá sê-lo, em concreto, dependendo do que estiver disposto no contrato (inconstitucionalidade material)”.

Constou ainda do julgado:

“Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, na conformidade de votos, em conhecer do recurso extraordinário para, decidindo a questão prejudicial da validade do artigo 35 da Lei nº 7.713/88, declarar a inconstitucionalidade da alusão à “o acionista”, a constitucionalidade das expressões “o titular de empresa individual” e “o sócio quotista” salvo, no tocante a esta última, quando,

segundo o contrato social, não dependa do assentimento de cada sócio destinação do lucro líquido a outra finalidade que não a de distribuição”.

Como se tratava de decisão proferida pelo plenário do STF no âmbito do controle difuso de constitucionalidade, sem, portanto, efeito erga omnes, o Senado Federal, após o recebimento de ofício do STF e no exercício da atribuição prevista no art. 49, X da Constituição Federal de 1988, promulgou a Resolução nº 82, de 18 de novembro de 1996, publicada no DOU em 19 de novembro de 1996, suspendendo a execução do artigo 35 da Lei nº 7.713 de 1988, no que diz respeito à expressão "o acionista" nele contida.

A Secretaria da Receita Federal, com vistas a dar efetividade à decisão do STF e a cumprir a resolução do Senado Federal, e com amparo no Decreto n. 2.194/1997, editou a Instrução Normativa n. 63, de 24 de julho de 1997, publicada no DO de 25 de julho de 1997, que estabeleceu:

“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 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.”

Assim sendo, ficou definitivamente reconhecida a ilegitimidade da incidência do ILL no caso de sociedades anônimas e de sociedades por quotas de responsabilidade limitada nas hipóteses em que o contrato social não previa a disponibilidade imediata dos lucros aos sócios quotistas.

Cinge-se a discussão no presente litígio à determinação de qual seria o marco inicial da contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição do ILL, cuja exigência se ampara em lei declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Em regra, o prazo decadencial do direito à restituição de tributos indevidamente recolhidos encerra-se após o decurso do prazo de cinco anos contados da extinção do crédito tributário, a teor do que estabelecem os arts. 165, I e 168, I do CTN. E foi justamente por identificar a data do pagamento indevido como momento em que ocorreu a extinção do crédito tributário que a autoridade julgadora de primeira instância indeferiu o pedido formulado pela recorrente.

Data máxima vênua, tratando-se, como no caso dos autos, de direito decorrente de solução de situação conflituosa, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial não poderá ser o momento da extinção do crédito tributário pelo pagamento, já que sua fixação está intimamente ligada ao momento em que o imposto passou a ser indevido.

Até porque antes deste momento os pagamentos efetuados pela requerente decorriam de dispositivo legal colhido pela presunção de legitimidade, que seria afastada apenas com a publicação da Resolução n. 82 do Senado Federal ou da Instrução Normativa n. 63 da Secretaria da Receita Federal, conforme o caso.

Até decisão judicial ou administrativa em contrário, ao contribuinte cabe dobrar-se à exigência legal tributária. Reconhecida, porém, sua inexigibilidade, quer por decisão judicial com efeito erga omnes quer por ato da administração pública, a partir de então

SLA

estará caracterizado o indébito tributário, gerando o direito a que se reporta o artigo 165 do CTN e iniciando a contagem do respectivo prazo decadencial.

Destarte, se por decisão legislativa e entendimento da administração tributária o contribuinte se via obrigado ao pagamento de tributo, a reforma dessa decisão por ato do Poder Judiciário ou por reconhecimento da própria administração tem o efeito de deslocar o termo inicial do pleito à restituição do indébito para data de publicação do mesmo ato.

Assim, a regra geral segundo a qual o prazo decadencial do direito à restituição encerra-se após o decurso de cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário deve ser afastada nas situações envolvendo conflito quando à legitimidade da incidência, em que ocorre declaração de inconstitucionalidade pelo STF da lei em que se fundamentou o gravame ou reconhecimento pela administração tributária da não incidência do tributo, sendo que, nestes casos, é permitida a restituição dos valores pagos ou recolhidos indevidamente em qualquer período pretérito.

Em outras palavras, declarada a inconstitucionalidade – com efeito erga omnes – da lei que estabelece a exigência do tributo, ou editado ato da administração tributária que reconheça a sua não incidência, deverá este ser o termo inicial para o início da contagem do prazo decadencial do direito à restituição de tributo recolhido em qualquer exercício pretérito.

É de lavra do ex-Conselheiro José Antonio Minatel, da 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, voto precursor nos Conselhos de Contribuintes a respeito do tema, a seguir parcialmente transcrito:

“O mesmo não se pode dizer quando o indébito é exteriorizado no contexto de solução jurídica conflituosa, uma vez que o direito de repetir o valor indevidamente pago só nasce para o sujeito passivo com a solução definitiva daquele conflito, sendo certo que ninguém poderá estar perdendo direito que não possa exercitá-lo. Aqui, está coerente a regra que fixa o prazo de decadência para pleitear a restituição ou compensação só a partir ‘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. 168, II, do CTN). Pela estreita similitude, o mesmo tratamento deve ser dispensado aos casos de solução jurídica com eficácia ‘erga omnes’, como acontece na hipótese de edição de resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência de exação tributária anteriormente exigida.” (Acórdão nº 108-05.791, sessão de 13/07/1999)

Esse posicionamento encontra-se atualmente pacificado no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme se constata no Acórdão CSRF/01-03.239, de 19 de março de 2001, 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:


7

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) da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária.”

Nos casos em que o Supremo Tribunal Federal julga determinada norma inconstitucional em ação direta de inconstitucionalidade, no âmbito do chamado controle concentrado de constitucionalidade, o termo inicial para a contagem do prazo para restituição dos pagamentos indevidos é a data da publicação do respectivo acórdão, eis que a decisão, nesse caso, tem efeito erga omnes.

Por outro lado, quando a norma é declarada inconstitucional pelo STF em sede de recurso extraordinário, com produção de efeitos apenas inter partes, é necessária a edição de outro ato que estenda o efeito da decisão do STF a terceiros não envolvidos no processo em que se deu a declaração de inconstitucionalidade, o que no caso do ILL recolhido pelas sociedades anônimas se deu com a publicação da Resolução do Senado Federal nº 82 de 1996, ocorrida em 19 de novembro de 1996, sendo este o termo inicial para a contagem do prazo decadencial para fins de restituição do imposto indevidamente cobrado.

No caso em tela, o pedido de restituição foi protocolizado pela recorrente, pessoa jurídica constituída sob a forma de sociedade anônima na época do recolhimento indevido, em 14 de novembro de 2001, dentro, portanto, do prazo decadencial de cinco anos que se iniciou em 19 de novembro de 1996, com a publicação da Resolução nº 82 do Senado Federal, razão pela qual deve ser afastada a decadência.

Adicionalmente, entendo que também não deve prosperar a alegação de ilegitimidade da Recorrente para pleitear a restituição do ILL.

De fato, penso que na restituição em questão não é o caso de aplicação do art. 166 do CTN na medida em que claramente o tributo constitui ônus da própria fonte geradora do lucro, uma vez que sua incidência se dá com a simples apuração do resultado, independentemente da efetiva distribuição.

Esse é o entendimento pacífico deste Colegiado, conforme se verifica das ementas abaixo descritas, *in verbis*:

“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.”

(Acórdão 106-17.027, de 07.08.2008, Rel. Giovanni Christian Nunes Campos)

“LEGITIMIDADE PARA PLEITEAR A RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO - Comprovado que o pagamento do tributo se deu em nome da empresa, o que denota ter esta arcado com o ônus do seu recolhimento, e que o imposto incidiu sobre o lucro líquido total apurado em 31/12/1991, não há que se

SJA

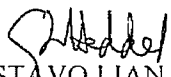
falar em ilegitimidade para pleitear a restituição, quando a exação é considerada indevida pelo STF, com a confirmação do Senado Federal."

(Acórdão 104-22.823, de 08.11.2007, Rel. Nelson Mallmann)

"RESTITUIÇÃO - ILL - SOCIEDADES ANÔNIMAS - Firmou-se no âmbito administrativo e judicial o entendimento de que tem legitimidade para pleitear restituição a fonte pagadora, obrigada a promover o recolhimento exclusivo na fonte, uma vez que reveste-se da qualidade de sujeito passivo nesta relação tributária (art. 121, § 1º do CTN)."

(Acórdão 106-16.528, de 17.10.2007, Rel. Luiz Antonio de Paula)

Em face do exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso voluntário para AFASTAR a ilegitimidade suscitada pela decisão de primeira instância, bom como afastar a decadência do direito de pleitear a restituição e determinar o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil de origem para que se manifeste conclusivamente sobre o crédito tributário pleiteado.


GUSTAVO LIAN HADDAD



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
2ª CAMARA/2ª SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº: 13816000748200159 ✓

Recurso nº: 166461 ✓

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2202-00.588. —

Brasília/DF,

03 DEZ 2010

EVELINE COELHO DE MELO HOMAR
Chefe da Secretaria
Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- () Apenas com Ciência
- () Com Recurso Especial
- () Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional