



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA**

Processo nº 13816.000753/2001-61
Recurso nº 155.487 Voluntário
Matéria ILL
Acórdão nº 104-23.731
Sessão de 05 de fevereiro de 2009
Recorrente CHEMETALL DO BRASIL LTDA.
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1992

DECADÊNCIA - PEDIDO DE RESTITUIÇÃO - TERMO INICIAL - O termo inicial para contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição ou compensação de tributo pago indevidamente, inicia-se na data da publicação de ato legal ou administrativo que reconhece indevida a exação tributária.

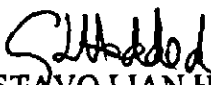
ILL - DECADÊNCIA - PEDIDO DE RESTITUIÇÃO - TERMO INICIAL - SOCIEDADES POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - O termo inicial para contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição do Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido (Art. 35, da Lei nº 7.713, de 1988), pago indevidamente pelas sociedades limitadas, é a data da publicação da IN nº 63, 24 de julho de 1997, que reconheceu o direito à restituição. No caso concreto, mesmo que se adote como "*dias a quo*", a data de publicação da Resolução do Senado Federal nº 82, em 19 de novembro de 1996, é tempestivo o pedido de restituição, protocolado em 16.11.2001.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CHEMETALL DO BRASIL LTDA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso para afastar a decadência e determinar o retorno dos autos à delegacia de origem, nos termo do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa, Antonio Lopo Martinez e Amarylles Reinaldi e Henriques Resende.

AP SJA


GUSTAVO LIAN HADDAD

Presidente em Exercício


HELOÍSA GUARITA SOUZA

Relatora

FORMALIZADO EM: 12 MAI 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann, Rayana Alves de Oliveira França e Pedro Anan Júnior.

Relatório

Trata-se de processo que retorna a essa Câmara para julgamento, após a realização de diligência solicitada por meio da Resolução nº 104-2038, de 14.09.2007 (fls. 228/232), a fim de que *“a Contribuinte seja intimada a, no prazo de 15 dias, esclarecer o motivo da diferença entre os CNPJs constantes dos DARFs de recolhimento e do Pedido inicial, juntando os respectivos atos societários que venham a fundamentar a sua justificativa, se de sucessão tributária se tratar.”* (fls. 232)

Em cumprimento ao solicitado, a contribuinte veio aos autos para informar que a empresa Diadema foi incorporada pela Recorrente (Chemetall), em 31.03.1998, juntando os documentos correspondentes a essa operação societária (fls. 238/282).

Relembre-se que a questão dos presentes autos é de pedido de restituição de ILL cumulado com pedido de compensação, protocolado em 16.11.2001. Originalmente, esse processo estava assim relatado (fls. 229/230):

“Trata-se de pedido de restituição de Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido – ILL (fl. 01), protocolado em 16 de novembro de 2001, cumulado com Pedido de Compensação (fls. 02), por CHEMETALL DO BRASIL LTDA, CNPJ/MF nº 01.359.916/0001-03, relativamente a recolhimentos supostamente indevidos, realizados nos meses de outubro, novembro e dezembro de 1992 e janeiro de 1993.

Às fls. 27/28 constam cópias dos DARFs de recolhimento do ILL em questão.

A autoridade administrativa da DRF de São Bernardo do Campo indeferiu o pedido de restituição, e, conseqüentemente, não homologou a compensação requerida, por entender que o direito creditório do Contribuinte já estaria decaído, quando do protocolo do requerimento, em conformidade com os artigos 165, I e 168, I, do Código Tributário Nacional, bem como do Ato Declaratório SRF nº 96/99 (fls. 45/47).

Intimado de tal decisão em 02.03.2006, via AR (fls. 73), o Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, em 03.03.2006 (fls. 74/82), acompanhada dos documentos de fls. 83/146. Sustenta que o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é a data da publicação do ato normativo da Secretaria da Receita Federal - IN 63, de 24.07.1997 - que reconhece a inconstitucionalidade da exigência de tributo, declarada por decisão do Supremo Tribunal Federal, reportando-se à jurisprudência deste Conselho, inclusive da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Examinando tais fundamentos, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campinas, por intermédio de sua 2ª Turma, à unanimidade de votos, no acórdão nº 05-14.382, de 22.08.2006, indeferiu a solicitação, declarando a decadência do pedido, o não reconhecimento do direito creditório e a não homologação da

AP

compensação apresentada. Isso tudo, com fundamento nas conclusões do Ato Declaratório SRF nº 96, de 1999, do Parecer PGFN/CAT nº 1538/99, e do Parecer PGFN/CAT nº 678/99. Assim, define que o prazo para o contribuinte requerer a restituição de tributo ou contribuição indevidamente pago extingue-se com o transcurso do prazo de cinco anos, contados da data do pagamento, inclusive nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação ou declarados inconstitucionais (fls. 150/160). Além disso, considerou também que a Empresa não teria provado que os seus sócios, à época dos recolhimentos, não detinham disponibilidade jurídica dos lucros tributados.

Dessa decisão, o Contribuinte foi intimado pessoalmente, por meio de seu advogado, em 22.09.2006 (fls. 160), e protocolou seu recurso voluntário em 24.10.2006 (fls. 164/173), repisando os mesmos argumentos anteriormente já apresentados e esclarecendo que, quando dos recolhimentos do ILL, estava em vigor cláusula que vedava a distribuição automática dos lucros aos sócios, a qual fora introduzida no seu contrato social registrado em 12.12.1988, qual seja "A gerência da sociedade levantará balanços intermediários em qualquer data que se fizer necessário e proporá aos sócios, à conta de lucros apurados em tais balanços e no âmbito da legislação em vigor, a distribuição e/ou capitalização, no todo ou em parte, dos mesmos" (cláusula 12, parágrafo único). Aduz, por fim, que tal cláusula somente foi alterada em 29.06.1993. Às fls. 174/223 constam as cópias dos seus atos constitutivos e alterações."

É o Relatório.



Voto

Conselheira HELOISA GUARITA SOUZA, Relatora

O recurso é tempestivo e deve ser conhecido.

Até a fase recursal, não havia nos autos elementos suficientes a justificar a divergência de CNPJs e de denominação social entre as pessoas jurídicas realizadora dos pagamentos argüidos como indevidos e a Requerente, ora Recorrente.

Após a diligência solicitada, a dúvida resta espancada, restando claro que a empresa Diadema Indústrias Químicas Ltda. - realizadora dos pagamentos de ILL - foi incorporada, em 31.03.1998, pela Chemetall do Brasil Ltda, requerente da restituição pretendida.

Portanto, definida a legitimidade da Recorrente para requerer a restituição e a compensação pleiteadas, deve-se examinar o mérito de seu pedido, o qual se trata de matéria assaz conhecida desse Conselho.

Trata-se de definir o marco temporal inicial da contagem do prazo do direito à restituição do Imposto sobre o Lucro Líquido - ILL, a que se refere o artigo 35, da Lei nº 7.713, declarado parcialmente inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, para as sociedades anônimas e objeto da Resolução do Senado de número 82, publicada em 19 de novembro de 1.996, que retirou do mundo jurídico os efeitos daquele dispositivo legal.

No caso concreto, estamos diante de uma sociedade por quotas de responsabilidade limitada, o que exige uma apreciação à parte, quanto à conclusão sobre a tempestividade ou não do seu requerimento, protocolado em 16 de novembro de 2001, e que se refere a pagamentos feitos nos meses de outubro, novembro e dezembro de 1992 e janeiro de 1993.

Tanto a DRF, quanto a DRJ, entendem que o prazo de cinco anos, a que se refere o artigo 165, do CTN, deve ser contado a partir da data do pagamento do tributo, tido como indevido.

Tenho para mim que, em se tratando de pessoas jurídicas constituídas sob a forma de "S.A.", tal prazo inicia-se com a data da publicação da Resolução do Senado Federal nº 82, em 19 de novembro de 1996. E, nos casos de pessoas jurídicas "LTDA", adoto como marco inicial a data da publicação da IN SRF nº 63, em 25 de julho de 1.997.

Então, no caso concreto, há de se destacar que, a partir de ambos os marcos temporais, o pedido de restituição é tempestivo, pois protocolado em 16 de novembro de 2001. Em se adotando a **Resolução do Senado Federal**, o prazo para a restituição esgotar-se-ia em 19 de novembro de 2001; ao passo que, pela contagem do prazo a partir da **Instrução Normativa**, tal prazo encerrar-se-ia em 25 de julho de 2002.



Assim, desde logo, afasto a questão da decadência do direito de restituição da Contribuinte, valendo-me dos fundamentos muito bem postos pelo Conselheiro Nelson Mallmann, no âmbito do acórdão nº 104-20.939, de 11.08.2005, os quais transcrevo como parte integrante deste voto:

"Desta forma, neste processo cabe, inicialmente, a análise do termo inicial para a contagem do prazo decadencial para requerer a restituição de tributos e contribuições declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal ou reconhecidos como indevidos pela própria administração tributária.

Em regra geral o prazo decadencial do direito à restituição de tributos e contribuições encerra-se após o decurso de cinco anos, contados da extinção do crédito tributário, ou seja, data do pagamento ou recolhimento indevido.

Observando-se de forma ampla e geral é líquido é certo que já havia ocorrido à decadência do direito de pleitear a restituição, já que segundo o art. 168, I, c/c o art. 165 I e II, ambos do Código Tributário Nacional, o direito de pleitear a restituição, nos casos de cobrança ou pagamento espontâneo do tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, extingue-se com o decurso do prazo de 05 (cinco) anos, contados da data de extinção do crédito tributário.

Diz o Código Tributário Nacional:

'Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

(...).

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 art. 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;

(...).

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário;'

Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999:

'Art. 900. O direito de pleitear a restituição do imposto extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados:

I - da data do pagamento ou recolhimento indevido;

Entretanto, no caso dos autos, se faz necessário um exame mais detalhado da matéria, ou seja, se faz necessário verificar de forma específica se em casos de declaração de inconstitucionalidade de lei pelo supremo tribunal ou quando a administração tributária reconhece a não incidência de determinado tributo, o prazo decadencial, para pleitear a restituição de tributos pagos indevidamente, seguiriam a regra geral acima mencionada.

Assim, com todo o respeito aos que pensam de forma diversa, entendo, que neste caso específico, o termo inicial não poderá ser o momento da extinção do crédito tributário pelo pagamento, já que a fixação do termo inicial para a apresentação do pedido de restituição está estritamente vinculada ao momento em que o imposto passou a ser devido. Até porque, antes deste momento os pagamentos efetuados pelo requerente eram pertinentes, já que em cumprimento de ordem legal. Em outras palavras quer dizer que, antes do reconhecimento da improcedência do imposto, o suplicante agiu dentro da presunção de legalidade e constitucionalidade da lei.

Isto é, até a decisão judicial ou administrativa em contrário, ao contribuinte cabe dobrar-se à exigência legal tributária. Reconhecida, porém, sua inexigibilidade, quer por decisão judicial transitada em julgado, quer por ato da administração pública, sem sombra de dúvidas, somente a partir deste ato estará caracterizado o indébito tributário, gerando o direito a que se reporta o artigo 165 do C.T.N.

Porquanto, se por decisão do Estado, pólo ativo das relações tributárias, o contribuinte se via obrigado ao pagamento de tributo até então, ou sofrer-lhe as sanções, a reforma dessa decisão condenatória por ato da própria administração, tem o efeito de tornar o termo inicial do pleito à restituição do indébito a data de publicação do mesmo ato.

Não há dúvidas, que na regra geral o prazo decadencial do direito à restituição encerra-se após o decurso de cinco anos, contados da data do pagamento ou recolhimento indevido. Sendo exceção à declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal da lei em que se fundamentou o gravame ou de ato da administração tributária que reconheça a não incidência do tributo, momento em que o início da contagem do prazo decadencial desloca-se para a data da Resolução do Senado que suspende a execução da norma legal declarada inconstitucional, ou da data do ato da administração tributária que reconheça a não incidência do tributo, sendo que, nestes casos, é permitida a restituição dos valores pagos ou recolhidos indevidamente em qualquer exercício pretérito.

Por outro lado, também não tenho dúvida, se declarada a inconstitucionalidade - com efeito, erga omnes - da lei que estabelece a exigência do tributo, ou de ato da administração tributária que reconheça a sua não incidência, este, a princípio, será o termo inicial para o início da contagem do prazo decadencial do direito à restituição de tributo ou contribuição, porque até este momento não havia razão para o descumprimento da norma, conforme jurisprudência desta Câmara.



Ora, se para as situações conflituosas o próprio CTN no seu artigo 168 entende que deve ser contado do momento em que o conflito é sanado, seja por meio de acórdão proferido em ADIN; seja por meio de edição de Resolução do Senado Federal dando efeito erga omnes a decisão proferida em controle difuso; ou por ato administrativo que reconheça o caráter indevido da cobrança.

Este é o entendimento já pacificado no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes e na Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme se constata no Acórdão CSRF/01-03.239, de 19 de março de 2001, cuja ementa se transcreve abaixo:

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

Admitir entendimento contrário é certamente vedar a devolução do valor pretendido e, conseqüentemente, 'enriquecer ilicitamente o Estado, uma vez que à Administração Tributária não é dado manifestar-se quanto à legalidade e constitucionalidade de lei, razão porque os pedidos seriam sempre indeferidos, determinando-se ao contribuinte socorrer-se perante o Poder Judiciário. O enriquecimento do Estado é ilícito porque é feito às custas de lei inconstitucional.

A regra básica é a administração tributária devolver o que sabe que não lhe pertence, a exceção é o contribuinte ter que requerê-la e, neste caso, só poderia fazê-la a partir do momento que adquiriu o direito de pedir a devolução.

No caso específico questionado nos autos, qual seja, ILL de sociedade por quotas, não alcançada pela Resolução nº 82/96, do Senado Federal, a contagem do termo inicial da decadência do direito de pleitear restituição ou compensação deve ser a data da publicação da IN SRF nº 63, de 24/07/97. Assim, é de se dar razão ao pleito do recorrente, no aspecto da decadência do direito de pleitear restituição de indébito tributário, pelas razões abaixo.

Após sucessivos questionamentos judiciais, por parte de um sem número de contribuintes, acerca da incidência do aludido imposto, junto às várias esferas do Poder Judiciário, a questão finalmente chegou ao Excelso Supremo Tribunal Federal, em sede do Recurso Extraordinário nº 172.058-SC, que, em sessão de julgamento pelo Tribunal Pleno, na data de 30 de junho de 1995, houve por bem



declarar a inconstitucionalidade, em certas situações, do art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988.

É conclusivo, que o Pleno do Supremo Tribunal Federal ao se manifestar no julgamento do RE nº 172.058/SC, tendo como Relator o Ministro Marco Aurélio, declarou que em certas situações o artigo 35 da Lei nº 7.713, de 22/12/88 é inconstitucional, conforme se observa na ementa abaixo transcrita:

'EMENTA

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)'.

Diz ainda o 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".

Assim, é líquido e certo, que o Supremo Tribunal Federal, em sua composição plenária, declarou a inconstitucionalidade da exigibilidade contida no artigo 35 da Lei nº 7.713, de 1988, para as sociedades anônimas, já que a distribuição de lucros depende, principalmente, da manifestação da assembléia geral, bem como para as sociedades por quotas de responsabilidade limitada, quando não há, no contrato social, cláusula para a destinação e distribuição do lucro apurado.

Por outro lado, em decorrência de tal decisão, o Senado Federal, no uso da atribuição que lhe confere o artigo 52, inciso X, da Constituição Federal editou a Resolução nº 82, de 18/11/96, que suspendeu a execução do artigo 35 da referida Lei Federal nº 7.713, de 1988, nos seguintes precisos termos:

'O Senado Federal resolve:

Art. 1º É suspensa à execução do art. 35 da Lei nº 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.'

A administração da Secretaria da Receita Federal preocupada e visando dar efetividade a decisão do Supremo Tribunal, bem como cumprir a decisão do Senado Federal, e tendo como suporte de validade o Decreto nº 2.194, de 07/04/97, o qual dispõe em seu artigo 1º que 'Fica o Secretário da Receita Federal autorizado a determinar que não sejam constituídos créditos tributários baseados em lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em ação processada e julgada originalmente ou mediante recurso extraordinário.', o Secretário da Receita Federal editou, em consonância com o julgado do Supremo Tribunal Federal, a Instrução Normativa nº 63, de 24/07/97, com a finalidade de evitar litígios em processos administrativos, sobre as matérias tidas por inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, que diz:

'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.'

Desta forma, no caso em análise, não tenho dúvidas em afirmar que somente a partir da publicação da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal n.º 63, de 24 de julho de 1997 (DOU de 25 de julho de 1997) surgiria o direito do requerente em pleitear a restituição do imposto sobre o lucro líquido, porque esta Instrução Normativa estampa o reconhecimento da Autoridade Tributária pela não-incidência 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, situação não abrangida pela Resolução do Senado Federal nº 82/96.

É cristalino, que a Resolução do Senado Federal nº 82/96, abrangeu, somente, as sociedades anônimas (expressão acionistas), não afetando as demais sociedades, fato este, somente, reconhecido pela IN SRF 63/97.

Ora, o prazo decadencial do direito de pleitear a repetição do indébito, no caso de tributo declarado inconstitucional, inicia-se no momento em que a exação é reconhecida como indevida.

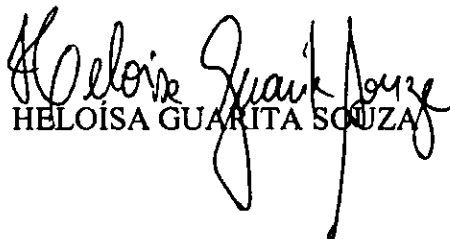
Em conclusão entendo que nos casos de reconhecimento da não incidência de tributo, a contagem do prazo decadencial do direito à restituição ou compensação tem início na data da publicação do Acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIN; da data de publicação da Resolução do Senado que confere efeito erga omnes à

decisão proferida inter partes em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo; ou da data de ato da administração tributária que reconheça a não incidência do tributo. Permitida, nesta hipótese, a restituição ou compensação de valores recolhidos indevidamente em qualquer exercício pretérito. Tratando-se do ILL de sociedade por quotas, não alcançada pela Resolução nº 82/96, do Senado Federal, o reconhecimento deu-se com a edição da Instrução Normativa SRF nº 63, publicada no DOU de 25/07/97."

Assim, não há que se falar em decadência do pleito original desse processo, uma vez que o seu protocolo ocorreu em 16 de novembro de 2001 (fls. 01), dentro, portanto, do prazo de cinco anos, contados de 25 de julho de 1.997, data da publicação da multi-citada Instrução Normativa SRF nº 63/97, ou mesmo, inclusive, registre-se a título de complementação e argumentação, da própria Resolução do Senado Federal nº 82, de 19 de novembro de 1996.

Ante ao todo exposto, voto no sentido de conhecer do recurso e dar-lhe provimento, para afastar a decadência do direito de pleitear a restituição do ILL e determinar o retorno dos autos à Repartição de Origem, para enfrentamento do mérito em si, a fim de se evitar qualquer cerceamento ao amplo direito de defesa do contribuinte e supressão de instância julgadora.

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


HELOÍSA GUARITA SOUZA