



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 13819.003052/2002-35
Recurso nº 156.695 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-00.226 – 2ª Turma
Sessão de 21 de setembro de 2009
Matéria IRF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BACARDI MARTINI DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 1989, 1990, 1991, 1992

ILL - SOCIEDADE POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA - RESTITUIÇÃO DE VALORES PAGOS - DECADÊNCIA.

O marco inicial do prazo decadencial de cinco anos para os pedidos de restituição do imposto de renda retido na fonte sobre o lucro líquido, pago por sociedades por quotas de responsabilidade limitada, se dá em 25.07.1997, data de publicação da Instrução Normativa SRF nº 63.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso especial. Vencido o Conselheiro Carlos Alberto Freitas Barreto que dava provimento ao recurso.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO – Presidente


GONÇALO BONET ALLAGE – Relator

EDITADO EM: 28 SET 2009

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Gonçalo Bonet Allage (substituto do Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Gustavo Lian Haddad (convocado), Julio Cesar Vieira Gomes, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Nelson Mallmann (convocado), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

A Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, ao apreciar o recurso voluntário nº 156.695, interposto pela contribuinte Bacardi Martini do Brasil Indústria e Comércio Ltda., proferiu o acórdão nº 106-16.907, que se encontra às fls. 309-319, cuja ementa é a seguinte:

PRESCRIÇÃO – TERMO INICIAL NO CASO DE TRIBUTO DECLARADO INCONSTITUCIONAL – ILL-IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO.

O prazo prescricional 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. Tratando-se do ILL recolhido por sociedade limitada, não alcançada, portanto, pela Resolução nº 82/96 do Senado Federal, o reconhecimento se deu com a edição da Instrução Normativa SRF nº 63, publicada no DOU de 25/07/97.

SOCIEDADE LIMITADA – LUCROS SEM PREVISÃO CONTRATUAL DE DISPONIBILIDADE IMEDIATA – ILL – INCONSTITUCIONALIDADE.

O Supremo Tribunal Federal, em interpretação conforme a Constituição, declarou que ocorre inconstitucionalidade, na exigência do imposto sobre o lucro líquido das sociedades por quotas de responsabilidade limitada, quando o contrato social for omissivo quanto à distribuição dos lucros apurados, ou não preveja a sua imediata disponibilidade, econômica ou jurídica, aos sócios.

COMPROVAÇÃO DA LEGITIMIDADE DO CRÉDITO – PROCESSO APENSADO – HOMOLOGAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.

Comprovada a legitimidade do crédito do contribuinte junto à Fazenda Pública restam homologadas as declarações de compensação apresentadas pelo contribuinte no processo apensado.

Recurso voluntário provido.

A decisão recorrida, por maioria de votos, afastou a decadência do direito do contribuinte de pedir a restituição do imposto de renda na fonte incidente sobre o lucro líquido, previsto no artigo 35 da Lei nº 7.713/88, relativamente a pagamentos efetivados entre

30/04/1991 e 31/05/1993, cujo pedido fora protocolizado em 23/07/2002, vencidos as Conselheiras Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga (Suplente Convocada) e Ana Maria Ribeiro dos Reis. Quanto ao mérito, por unanimidade de votos, o recurso foi provido.

Intimada deste acórdão em 22/08/2008 (fls. 321), a Fazenda Nacional interpôs recurso especial às fls. 393-407, onde defendeu, em apertada síntese, que:

- a) O acórdão recorrido acolheu o entendimento de que o prazo de 5 anos para pleitear a restituição/compensação dos valores indevidamente pagos por sócios cotistas de sociedades limitadas a título de ILL tem como termo inicial a data de publicação da IN/SRF nº 63/97, ou seja, o dia 25/07/1997;
- b) Por sua vez, a 2ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, no acórdão nº 302-35.782, assentou o posicionamento de que o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário (artigo 168, inciso I, do CTN), ocorrido com o pagamento do tributo, sendo que o reconhecimento da inconstitucionalidade da exação (naquele caso, a edição da Medida Provisória nº 1.110/95) não significaria determinação para restituição ou compensação tributária, mas, apenas, ordem de não constituição do crédito tributário;
- c) Merece ser adotado o entendimento exarado no paradigma;
- d) O termo inicial do prazo para a apresentação do pedido de restituição de tributos indevidos é a data da extinção do crédito tributário, que se dá de acordo com alguma das modalidades taxativamente elencadas pelo artigo 156 do CTN, e não da data da declaração de inconstitucionalidade da norma de incidência, ou do reconhecimento pela Administração que o tributo era indevido;
- e) A declaração de inconstitucionalidade proferida pelo Supremo Tribunal Federal ou a Resolução do Senado Federal ou a Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal não tornaram o tributo indevido. Ele já o era antes disso;
- f) Os contribuintes que não ajuizaram ações com o objetivo de alcançar ordem judicial declarando a inconstitucionalidade da lei tributária devem suportar o ônus da inércia;
- g) O entendimento da Fazenda Nacional encontra-se consubstanciado no Parecer PGFN/CAT nº 1.538/99 e no AD SRF nº 96, de 26/11/1999;
- h) Extinto o tributo pelo pagamento, ainda que indevido, cabe ao sujeito passivo requerer a sua restituição no prazo de cinco anos, contados da data do pagamento indevido, nos termos dos artigos 165, inciso I e 168, inciso I, ambos do CTN, independentemente de a suposta ilegitimidade da cobrança do tributo ser ou não reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal ou pela Administração Pública.



Admitido o recurso por meio do Despacho nº DEF106156695_398 (fls. 409-410), a contribuinte foi cientificada e, devidamente representada, apresentou contra-razões às fls. 414-423, acompanhadas dos documentos de fls. 424-452, onde defendeu, fundamentalmente, a necessidade de manutenção do acórdão recorrido.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro GONÇALO BONET ALLAGE, Relator

O Recurso Especial da Fazenda Nacional cumpre os pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido.

Reitero que o acórdão proferido pela Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, afastou a decadência do direito do contribuinte de pedir a restituição do ILL e, por unanimidade de votos, reconheceu o direito creditório pleiteado.

A insurgência da Fazenda Nacional cinge-se à questão da decadência, sendo que os pagamentos do imposto de renda retido na fonte sobre o lucro líquido foram efetuados pela interessada entre 30/04/1991 e 31/05/1993, enquanto o protocolo do pedido de restituição ocorreu em 23 de julho de 2002.

O ILL, previsto no artigo 35 da Lei nº 7.713/88, era tributo sujeito ao regime do lançamento por homologação, pois cabia ao contribuinte verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, identificar o sujeito passivo, calcular e recolher o tributo devido, independentemente de qualquer iniciativa da autoridade administrativa, que apenas homologaria, expressa ou tacitamente, a atividade exercida pelo obrigado.

A regra geral relativa ao prazo decadencial para pedido de restituição de tributos sujeitos ao lançamento por homologação resulta da interpretação dos artigos 150, § 4º, 165, inciso I e 168, inciso I, todos do Código Tributário Nacional – CTN, os quais estão assim dispostos:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

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 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.

Da conjugação desses dispositivos legais conclui-se que, como regra, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o contribuinte tem 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, para requerer a restituição de exação indevidamente recolhida.

Ocorre, que para algumas hipóteses excepcionais, a jurisprudência, inclusive advinda da Câmara Superior de Recursos Fiscais, tem admitido um novo início de prazo decadencial, que não se confunde com o fato gerador da obrigação tributária.

Tal posicionamento tem fundamento, principalmente, nos princípios constitucionais da legalidade, da moralidade e da proibição do enriquecimento sem causa.

Dentre as exceções consignadas pela jurisprudência, relevante destacar a declaração de inconstitucionalidade de norma tributária proferida pelo Supremo Tribunal Federal – STF, a expedição de Resolução do Senado Federal, prevista no artigo 52, inciso X, da Carta Fundamental ou, ainda, o reconhecimento, por parte do poder tributante, de que uma exigência tributária é indevida.

Pelo entendimento prevalente no âmbito do Conselho de Contribuintes, a data em que ocorrer alguma dessas situações representa o *dies a quo* do prazo para que o contribuinte pleiteie a restituição de tributo indevidamente recolhido.

Com o objetivo de ilustrar essa afirmação, trago à colação as ementas dos seguintes acórdãos proferidos por esta Câmara Superior de Recursos Fiscais:

IRRF-ILL. DECADÊNCIA. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. TERMO INICIAL - A contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição / compensação de tributo pago indevidamente, por declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, inicia-se na data do trânsito em julgado da declaração de inconstitucionalidade, em controle concentrado de constitucionalidade, ou a publicação da Resolução do Senado Federal, caso a declaração de inconstitucionalidade tenha-se dado em controle difuso de constitucionalidade, ou, ainda, na data da publicação de ato administrativo que estenda os efeitos da inconstitucionalidade a outros beneficiários.

Recurso especial negado.



(CSRF, Quarta Turma, Acórdão CSRF/04-00.205, Relator Conselheiro José Ribamar Barros Penha, julgado em 14/03/2006)

DECADÊNCIA – PEDIDO DE RESTITUIÇÃO – TERMO INICIAL – Em caso de conflito quanto à legalidade 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.

Recurso especial provido.

(CSRF, Quarta Turma, Acórdão CSRF/04-00.047, Relator Conselheiro Wilfrido Augusto Marques, julgado em 08/05/2005)

A restituição pretendida pela empresa está relacionada ao imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido, previsto no artigo 35 da Lei nº 7.713/88, nos seguintes termos:

Art. 35. O sócio-quotista, o acionista ou titular de empresa individual ficará sujeito ao imposto de renda na fonte, à alíquota de 8% (oito por cento), calculada com base no lucro líquido apurado pelas pessoas jurídicas na data do encerramento do período base.

No julgamento do Recurso Extraordinário nº 172.058-1/SC, o Egrégio STF reconheceu a inconstitucionalidade do artigo 35 da Lei nº 7.713/88, especificamente no que se refere à expressão “o acionista”.

Este acórdão gerou efeitos *inter partes*.

Para conferir efeito *erga omnes* à decisão do Supremo Tribunal Federal, suspendendo a execução artigo 35 da Lei nº 7.713/88, no que diz respeito à expressão “o acionista”, o Senado Federal fez publicar a Resolução nº 82, em 19/11/1996.

Assim, restou reconhecida a inconstitucionalidade da exigência do ILL para as sociedades por ações.

Para as demais empresas, que não as sociedades por ações, a Secretaria da Receita Federal editou a Instrução Normativa nº 63, em 24/07/1997, em cujo artigo 1º está expresso que:

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 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.

Portanto, a Instrução Normativa nº 63/97 reconheceu o caráter indevido da exigência do ILL para as sociedades por quotas de responsabilidade limitada, entre outras, desde que o contrato social, na data do encerramento do período-base de apuração, não previsse a disponibilidade, econômica ou jurídica, imediata ao sócio cotista, do lucro líquido apurado.

Perfilhando o posicionamento dominante no âmbito deste Colegiado e diante do fato de que a interessada é sociedade por cotas de responsabilidade limitada, entendo que o dia 25/07/97 – data de publicação da IN SRF nº 63 – marca o início do prazo decadencial para a busca da devolução dos valores recolhidos a título de imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido, pois é nesse momento que a Administração Tributária reconhece o caráter indevido do ILL para as demais empresas, que não as sociedades por ações.

Considerando que o pedido de restituição em apreço foi efetuado em 23/07/2002 (fls. 01), há que se concluir que a decadência não atingiu o direito creditório pleiteado.

Segundo penso, o acórdão recorrido deve ser confirmado.

Destaco, ainda, que o artigo 106, inciso I, do Código Tributário Nacional, não justifica a aplicação retroativa do artigo 3º da Lei Complementar nº 118/2005, pois tal norma, evidentemente, não tem caráter interpretativo.

Tenho como aplicável ao caso o princípio constitucional da irretroatividade das leis, previsto no artigo 150, inciso III, alínea “a”, da Carta da República.

O artigo 3º da Lei Complementar nº 118/2005 só pode ser aplicado para fatos ocorridos a partir de 09/06/2005, o que não é o caso dos autos.

O próprio STJ, quando apreciou a questão, concluiu que “(...) 4. A Seção de Direito Público, no julgamento dos EREsp n. 327.043/DF, em 27.4.2005, afastou a aplicação do art. 3º da LC n. 118/2005 às ações ajuizadas até o término da vacatio legis de 120 dias.” (Primeira Seção, EREsp nº 489.703/MG, Relator Ministro João Otávio de Noronha, DJU de 10/10/2005, p. 211).

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.



Gonçalo Bonet Allage - Relator

