



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n°	10320.000775/00-71
Recurso n°	131.699 Voluntário
Matéria	IRF/LL - Ano(s): 1989 e 1990
Acórdão n°	104-22.285
Sessão de	28 de março de 2007
Recorrente	TELECOMUNICAÇÕES DO MARANHÃO S.A. - TELMA (SUCEDIDA POR INCORPORAÇÃO POR TELEMAR NORTE LESTE S.A.)
Recorrida	4ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE

PAF - ILL - NULIDADE - DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA - São definitivas as decisões de segunda instância de que não caiba recurso ou, se cabível, quando decorrido o prazo sem sua interposição (artigo 42, inciso II, Decreto n° 70.235/72). É nula decisão da instância "a quo" que, ao invés de dar cumprimento ao que foi decidido, inova no feito.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TELECOMUNICAÇÕES DO MARANHÃO S.A. - TELMA (SUCEDIDA POR INCORPORAÇÃO POR TELEMAR NORTE LESTE S.A.).

ACORDAM os Membros da QUARTA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso para anular o processo a partir das fls. 153 e determinar o cumprimento do Acórdão n°. 104-19.373, de 15/05/2003, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Maria Helena Cotta Cardozo
 MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente


HELOISA GUARITA SOUZA

Relatora

FORMALIZADO EM: 02 MAI 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann, Oscar Luiz Mendonça de Aguiar, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Maria Beatriz Andrade de Carvalho e Remis Almeida Estol. Ausente justificadamente o Conselheiro Gustavo Lian Haddad.

Relatório

Trata-se de pedido de restituição de Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido – ILL (fls.01), cumulado com Pedido de Compensação de débitos de IRPJ e COFINS, dos períodos de apuração de junho e julho de 2000, respectivamente (fls. 21/22), apresentado por TELECOMUNICAÇÕES DO MARANHÃO S.A. – TELMA, CNPJ/MF nº 06.274.633/0001-74, sucedida por incorporação por TELEMAR NORTE LESTE S.A., CNPJ/MF nº 33.000.118/79, relativamente a recolhimentos supostamente indevidos, realizados nos anos de 1990 e 1991. O processo foi instaurado em 28 de abril de 2000 (fls. 01).

Em 15 de maio de 2.003, essa Câmara, no acórdão de nº 104-19.373, de relatoria do nobre Conselheiro Dr. Remis Almeida Estol, afastou a decadência do pedido inicial, dando provimento ao então recurso da Contribuinte, concluindo (fls. 94/101):

“É o que ocorreu no caso do art. 35, da Lei nº 7713/88. Após o julgamento do STF, o Senado Federal expediu a Resolução n. 82, de 18 de novembro de 1996, suspendendo parcialmente a execução do dispositivo enfocado.

Por tal razão, a partir da publicação da aludida Resolução, em 19 de novembro de 1996, ficou caracterizado o pagamento indevido, sendo esta data o termo inicial para a apresentação do pedido de restituição, sendo certo que tendo o requerimento sido apresentado em abril de 2000, não há que se falar em decadência do direito de repetir o indébito.

Como estão comprovados nos autos os recolhimentos indevidos, deverá a autoridade executora do julgado, após as cautelas de praxe, proceder a restituição/compensação na forma da Lei.

Assim, com as presentes considerações e diante da prova dos autos, encaminho meu voto no sentido de DAR provimento ao recurso voluntário formulado pela contribuinte.”

Retornando os autos à primeira instância, a Contribuinte manifestou-se às fls. 104/106, juntando os documentos de fls. 107/138 e requerendo o cumprimento do acórdão supra-referido.

A autoridade julgadora de primeira instância questionou, às fls. 145/146, sobre os efeitos da Lei Complementar nº 118/2005, relativamente à forma de contagem do prazo decadencial, na execução do acórdão nº 104-19.373, solicitando, então, a manifestação deste Órgão Julgador.

Os Despachos de fls. 148/149 e 151, da Presidente desta Câmara e do Conselheiro Relator, respectivamente, confirmaram que o acórdão em questão deve ser executado nos seus limites, não sofrendo interferência da Lei Complementar nº 118/2005.

A autoridade administrativa da Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária do Rio de Janeiro não reconheceu o direito creditório e indeferiu os pedidos de compensação, por entender que a Interessada não teria legitimidade para pedir a restituição do



ILL, por ser o sujeito passivo desse tributo, o sócio quotista, acionista ou titular da empresa individual (fls. 153/156).

Intimada de tal decisão em 05.01.2006, via AR (fls. 158/verso), a Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, em 02.02.2006 (fls. 159/168), cujos principais argumentos estão fielmente sintetizados no relatório do acórdão de primeira instância, o qual adoto (fls. 193/195):

"I – SÍNTESE

1. *Trata-se de pedido de restituição de ILL considerando a declaração de inconstitucionalidade do artigo 35 da Lei n.º 7.713/88, com efeitos erga omnes e ex tunc por conta da Resolução do Senado Federal n.º 82, a partir de 22/11/1996.*

2. *O Acórdão da 4.ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes n.º 104-19.373, de 15/05/2003, não levantando qualquer reparo quanto (a) legitimidade da Manifestante, e (b) muito menos de que o caso seria de aplicação do art. 166 do CTN, afastou a pretendida decadência do direito de restituir, determinando a remessa dos autos para que fosse procedida a restituição/compensação na forma da Lei.*

3. *Recusando-se a cumprir com o que ficou decidido pela Administração Superior, a Autoridade houve por bem em reabrir completamente a discussão do mérito em si da restituição/compensação, indeferindo o pedido de restituição com base em dois novos e até então inusitados argumentos, que se entrelaçam, que seriam (a) faltaria a legitimidade à Manifestante, já que o contribuinte do imposto seria o acionista e (b) salvo se a sociedade anônima lograsse provar "que assumiu o encargo financeiro ou que estava autorizado por quem teve o referido ônus, por força do artigo 166 do CTN, aplicável, no seu entender, ao caso.*

II – Preliminarmente, desobediência e descumprimento do que foi definitivamente decidido no AC. n.º 104-19.373, de 15/05/2003

1. *O processo é nulo a partir das fls. 152, por ofensa expressa ao que determina o art. 45 c/c art. 42, inciso II do Decreto 70.235/72, sendo eivado de vícios (art. 53 da Lei n.º 9.784/99), porquanto não cumpriu uma decisão superior e vinculante, e ainda enveredou-se por caminho inverso, devendo o processo retornar ao curso normal.*

2. *As faculdades resguardadas à Autoridade de ter "as cautelas de praxe" não lhe atribui o direito de proferir novo julgamento, pois houve o reconhecimento do direito creditório e tal direito foi julgado em caráter definitivo.*

III – Nullidade do despacho decisório ainda por impropriedades técnicas e/ou mesmo por cerceamento do direito de defesa.

1. *A documentação e registros pertinentes foram apresentados e constam da petição inicial. Em havendo algum ponto a ser esclarecido, deveria a autoridade levantá-lo na fase inicial, intimando a manifestante, dando-lhe prazo compatível para tanto.*

2. *Incorreu em impropriedade técnica pois, ao apreciar o que chamou de mérito, na verdade limitou-se a uma preliminar de ilegitimidade e/ou uma prejudicial de mérito de ausência de prova.*

3. *Na análise não houve objeção quanto aos 3 (três) aspectos fundamentais que seriam (a) a efetividade dos pagamentos, (b) pagamentos feitos com recursos próprios e (c) através de DARF em seu próprio nome, até porque "legal e formalmente" ela era o sujeito passivo da pretendida obrigação tributária que se revelou nula.*

4. *Sob outra ótica, considerando como análise do mérito, não poderia a autoridade ter levantado, já em fase decisória, fundamentos novos, sem dar a chance à interessada para suprir a prova ou dos demonstrativos necessários, se devidos, principalmente na questão da assunção do ônus financeiro, ferindo o direito ao contraditório e da ampla defesa.*

IV – Pressuposto e efeitos da declaração de inconstitucionalidade do artigo 35 da Lei nº 7.719/88, para as sociedades anônimas e a não ocorrência do fato gerador no caso.

1. *A inconstitucionalidade do ILL para as sociedades anônimas resultou precisamente por se pretender definir como fato gerador uma situação hipotética. A simples apuração do lucro na data do encerramento de seu período base não significa a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica do acionista, não configurando, portanto, o fato gerador que seria necessário para o surgimento da obrigação tributária.*

2. *Assim, uma vez declarada a inconstitucionalidade do art. 35 da Lei nº 7.719/88, todos os recolhimentos e as retenções que a Manifestante fez, com seus próprios recursos, são indevidos desde sua origem.*

V – A manifestante era e é parte legítima para requerer a restituição do ILL, não se aplicando o art. 166 e sim o art. 165 do CTN, não sendo exigível, portanto, a comprovação de que a mesma assumiu os respectivos encargos financeiros, até porque isso nem poderia ser diverso.

1. *A questão da legitimidade ou não da sociedade anônima para restituir o ILL previsto no artigo 35 da Lei nº 7.713/88 e do fato de ter sido ela ou não, na espécie, quem suportou os respectivos encargos financeiros acaba se interligando, pelo que sempre foi enfocado de uma maneira um tanto quanto conjunta, mas sempre favoravelmente ao sujeito passivo que acabou cumprindo, indevidamente, com obrigações que ao final revelaram-se contrárias à Constituição Federal.*

2. *A sociedade anônima, antes mesmo de que qualquer autorização para a distribuição de lucros aos acionistas, era obrigada a recolher o ILL, fazendo-o com recursos próprios e em seu próprio nome (DARF).*

3. *Logo, a jurisprudência é pacífica quanto à legitimidade da empresa, bem como que independe da aplicação do artigo 166 do CTN, quando a sociedade anônima recolheu o imposto de renda na fonte,*

como que a passou a estar legitimada a repetir o indébito, sem a necessidade de qualquer autorização prevista naquele artigo.

4. O sujeito passivo da obrigação é a sociedade anônima, e não os acionistas, vez que o estatuto legal das companhias não permite a consideração de distribuição automática dos lucros. Assim, no momento da ocorrência do pretendido fato gerador (apuração do lucro no final do período), os acionistas não adquiriram nem poderiam ter adquirido qualquer disponibilidade econômica ou jurídica dos lucros sobre os quais aquele imposto incidiu.

5. A jurisprudência consagrou como linha de princípio, à vista do disposto no art. 165 do CTN, que o sujeito passivo da obrigação tributária, podendo ser o próprio contribuinte ou o responsável pelo recolhimento do tributo, está mais que legitimado para propor as iniciativas pertinentes, na via administrativa ou judicial, visando a repetição de indébito, consoante é da melhor e da mais técnica orientação na esfera administrativa.

6. Diante de tudo isso, decorreu, e decorre, como consequência lógica, de fato e jurídica, que passou a ser intuitivo que a empresa pagadora do indébito, principalmente se sociedade anônima, sofreu – ela própria – o prejuízo – ou melhor: arcou, ela em si mesma com os respectivos encargos financeiros decorrentes, e também porque, se assim ocorreu, não há que se cogitar na incidência do art. 166 e sim a do art. 165 do CTN.

VI – Implicâncias/Decorrências Lógicas e Peculiaridades

1. Uma vez declarada inconstitucional a regra do art. 35 da Lei n.º 7.713/88, para as sociedades anônimas, em relação a elas não há sentido lógico nem legal de perquirir-se inclusive se posteriormente houve ou não a distribuição de fato dos lucros inconstitucionalmente taxados. Nas sociedades anônimas, essa distribuição, pela sistemática legal, nunca é automática.

2. A manifestante mais que provou os fatos que estão à sua base, na condição de uma sociedade anônima: apurou lucros líquidos nos anos de 1990 e 1991 que, independentemente de qualquer outro fator, geraram obrigações de recolhimentos feitos pela manifestante com recursos próprios e em seu próprio nome através dos documentos hábeis e idôneos (DARF) juntados com o seu pedido; fatos, documentos, registros e demonstrativos pertinentes jamais questionados pela Autoridade quanto a sua veracidade material e formal, intrínseca e extrínseca.

3. A autoridade esqueceu da ordem natural e fundamental das coisas: primeiro ocorre o fato gerador, depois nasce a obrigação tributária (imposto de renda sobre o lucro líquido) e, por fim, e onde cabe discussão, peculiaridades procedimentais e formais de cumprimento normalmente de obrigações acessórias sobre a modalidade ou a sistemática de tributação.

4. O STF e o Senado Federal definiram que, para sociedades anônimas, era impossível, tal como previsto no art. 35 da Lei n.º

7.713/88, a ocorrência do primeiro e principal dos elementos acima: o fato gerador.

5. Logo, não ocorreu o fato gerador, e, por decorrência, a suposta obrigação tributária de pagar o imposto de renda sobre o lucro líquido.

6. Se a Manifestante, por isso, de alguma forma, acabou por atribuir a algum acionista, no futuro, menos lucro (dividendos) ou ações (bonificações), tal passou a ser uma questão intestina, eis que regulada pela legislação própria.

7. Independente ainda de quaisquer outros aspectos, tratando-se de processo de restituição/compensação, incide na espécie o art. 74 da Lei n.º 9.430/96, prevendo a suspensão da exigibilidade de qualquer pretendido crédito, diante de uma reclamação ou de um recurso.”

Examinando tais razões, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro-I, por intermédio de sua 7ª Turma, à unanimidade de votos, no acórdão n.º 9.780, de 10.03.2006, indeferiu a solicitação (fls. 191/202). Seus fundamentos de decidir podem ser extraídos da ementa (fls. 191/192), *verbis*:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1989, 1990

Ementa: PRELIMINAR – Afastada preliminar de decadência, cabe nova análise do pedido. Considerando que se trata de pedido de Restituição e Compensação, deve-se seguir o rito previsto na IN SRF n.º 460/2004, que prevê que o pedido deve ser analisado pelo titular da Delegacia da Receita Federal (DRF), que tenha jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo (art. 41 da IN SRF n.º 460/2004). Desta forma, ficam garantidos à interessada o contraditório e a ampla defesa.

JUNTADA DE PROVAS – A interessada deve instruir sua manifestação de inconformidade com documentos que respaldem suas afirmações, considerando o disposto nos Art. 15 e 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972,

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 1989, 1990

Ementa: IRRF. RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. LEGITIMIDADE.

Tratando-se de Imposto de Renda Retido na Fonte, o titular da renda, no caso o acionista, é quem possui a legitimidade para requerer reconhecimento de direito creditório, decorrente de retenção indevida. Apenas caberia a restituição dos valores para a interessada, que efetuou a retenção como responsável pela arrecadação, se comprovado que o lucro teria sido distribuído, ou capitalizado, sem a dedução do imposto.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO NÃO CONVERTIDO EM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. Os pedidos de restituição e compensação, com emissão de parecer pela autoridade administrativa até o dia 30/09/2002, não foram convertidos em DCOMP, e devem ter a cobrança imediata dos débitos após o indeferimento do pleito. (arts. 64 e 69 da IN SRF n.º 460/2004)."

Cientificado do acórdão de primeira instância em 07.06.2006, por AR (fls. 205/verso), a Contribuinte interpôs seu Recurso Voluntário, em 28.06.2006 (fls. 206/221), em que alega:

a) preliminarmente, a nulidade do processo a partir das fls. 151, pela desobediência e descumprimento do que foi definitivamente decidido no acórdão n.º 104-19.373, de 15.05.2003 (fls. 94/100);

b) ainda preliminarmente, a nulidade do despacho decisório e do acórdão da DRJ/RJ-I n.º 9.780, por impropriedades técnicas e por cerceamento ao direito de defesa, já que trouxeram fundamentos novos;

c) a não ocorrência do fato gerador do ILL, no caso concreto, já que se trata de uma empresa constituída sob a forma de sociedade por ações, conforme assentado na declaração de inconstitucionalidade do artigo 35, da Lei n.º 7713/88, pelo Supremo Tribunal Federal;

d) ser parte legítima para requerer a restituição do ILL, não se aplicando o artigo 166, do CTN, mas, sim, o artigo 165, do mesmo diploma legal, sustentando que o sujeito passivo da exação prevista no artigo 35, da Lei n.º 7713/88, sempre foi a pessoa jurídica, sociedade anônima ou limitada, e não seus sócios ou acionistas, tanto que foi essa forma de tributação que deu origem à declaração de inconstitucionalidade incondicional para as sociedades anônimas, uma vez que os seus estatutos sociais não permitem a distribuição automática dos lucros;

e) ser ilógico e ilegal questionar se, posteriormente à incidência do ILL, houve ou não distribuição de fato dos lucros, para as sociedades anônimas;

f) ter provado que: 1) apurou lucros líquidos nos anos de 1990 e 1991; 2) lucros esses que geraram a obrigação de recolhimento do ILL, nos termos do artigo 35, da Lei n.º 7713/88; 3) recolheu o respectivo ILL, em seu nome, com recursos próprios e por meio de DARFs, juntado aos autos com o seu pedido original; 4) tais fatos, documentos, registros e demonstrativos jamais foram questionados pela autoridade administrativa, formal ou materialmente;

g) se a Recorrente acabou por distribuir aos seus acionistas menos lucros (dividendos) ou ações (bonificações), em razão da incidência e pagamento do ILL, trata-se de uma questão entre eles e a companhia, regulada pela legislação própria, sendo que para fins tributários, a pessoa jurídica é a contribuinte e a responsável pela apuração e recolhimento do ILL.

Cita, ainda, farta jurisprudência administrativa e judicial que ampara sua tese. Por fim, requer o reconhecimento de que os créditos tributários objeto da compensação feita

com os créditos de ILL (fls. 21/22) estão com a sua exigibilidade suspensa, por serem os respectivos pedidos de compensação de data anterior a 31.10.2003.

É o Relatório.



Voto

Conselheira HELOISA GUARITA SOUZA, Relatora

O recurso é tempestivo e não há que se falar em pressuposto para a sua admissibilidade, pois se trata de pedido de restituição. Dele, então, tomo conhecimento.

Como visto no relatório, trata-se de processo que retorna a esse Conselho, agora para análise do mérito em si do pedido de restituição do ILL, em função do novo indeferimento levado a efeito pela autoridade julgadora de primeira instância que levantou fato novo – da ilegitimidade da Contribuinte para requerer a repetição do indébito – e que gerou, então, essa nova controvérsia.

Frise-se que a questão preliminar da decadência do seu direito repetitório já está superada, em decorrência do decidido definitivamente no acórdão n.º 104-19.373.

Em seu recurso, a Contribuinte argüi duas preliminares: 1ª) de nulidade do processo a partir das fls. 151, pela desobediência e descumprimento do que já fora decidido por essa Câmara; e 2ª) de nulidade do despacho decisório e do acórdão da DRJ/RJ-I n.º 9.780, por impropriedades técnicas e por cerceamento ao direito de defesa, já que trouxeram fundamentos novos.

1. Entendo que tais preliminares devem ser acolhidas, sendo a segunda complementar da primeira.

A análise dessa questão deve partir do conteúdo do voto condutor do acórdão 104-19.373, de 15.05.2003, da lavra do Conselheiro Dr. Remis Almeida Estol, que foi seguido à unanimidade por seus pares, do qual destaco o seguinte excerto (fls. 94/101):

“Por tal razão, a partir da publicação da aludida Resolução, em 19 de novembro de 1996, ficou caracterizado o pagamento indevido, sendo esta data o termo inicial para a apresentação do pedido de restituição, sendo certo que tendo o requerimento sido apresentado em abril de 2000, não há que se falar em decadência do direito de repetir o indébito.

Como estão comprovados nos autos os recolhimentos indevidos, deverá a autoridade executora do julgado, após as cautelas de praxe, proceder a restituição/compensação na forma da Lei.

Assim, com as presentes considerações e diante da prova dos autos, encaminho meu voto no sentido de DAR provimento ao recurso voluntário formulado pela contribuinte.” (grifei)

Ora, da transcrição acima resta evidenciado que, naquela oportunidade, essa 4ª Câmara, além de ter afastado a questão da decadência do pedido de restituição, foi além e examinou o mérito em si do pedido do contribuinte, apreciando individual e concretamente as



provas dos autos, e chegando à conclusão de que, por si só, independentemente de outros questionamentos, já era hábil e suficiente a autorizar a restituição pleiteada.

Veja-se que a determinação daquele julgado era para que a autoridade executora procedesse à restituição/compensação, na forma da Lei. E o atendimento das “cauteladas de praxe” não implicava, de forma alguma, na criação de novos óbices e restrições ao direito creditório da Contribuinte, já reconhecido pela instância superior.

Acontece que, de tal conclusão, em momento algum a Ilustre Procuradoria da Fazenda Nacional recorreu, nem mesmo em sede de embargos de declaração, tornando-se, pois, definitiva tal decisão, nos termos do artigo 42, do Decreto nº 70.235/72, inciso II, *verbis*:

“Artigo 42 – São definitivas as decisões:

...

II – de segunda instância, de que não caiba recurso ou, se cabível quando decorrido o prazo sem sua interposição;

...”

Logo, tal acórdão, como um todo, tornou-se definitivo: (a) na parte da contagem do prazo decadencial do pedido de restituição do ILL; e (b) na parte do mérito propriamente dito (o reconhecimento incondicional do direito à restituição do ILL).

Desse modo, não cabia à autoridade administrativa de primeira instância qualquer outra providência a não ser o cumprimento do referido acórdão em todos os seus termos, sob pena de desrespeito à decisão administrativa definitiva.

Portanto, sem nenhuma razão de ser, no caso concreto e para o caso concreto, os procedimentos levados a efeito pela Delegacia da Receita Federal do Rio de Janeiro, a partir das folhas 151, dos autos, bem como o julgamento realizado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro-I, objeto do acórdão ora recorrido (fls. 191/202), que inovaram no feito, após uma decisão administrativa de segunda instância definitiva, posto que se trata de matéria já superada, como visto.

Diante do contexto desses autos, e do que foi decidido, de forma definitiva e terminativa, pelo acórdão 104-19.373, à autoridade administrativa de primeira instância cabe, apenas e tão somente, lhe dar cumprimento, efetivando, concretamente, “a restituição/compensação na forma da Lei”, a partir dos recolhimentos indevidos, comprovados nos autos – conforme excerto já transcrito acima.

Por esses motivos, é de se reconhecer a nulidade de todos os atos, termos e decisões administrativas constantes a partir das folhas 151 dos autos, eis que lavrados e proferidas por autoridade administrativa sem competência para dispor sobre matéria já definitivamente apreciada pela instância superior.

2. Se não por isso, independentemente desse aspecto preliminar, mesmo que se parta para a análise do mérito em si, sob qualquer ângulo que se examine a questão, assiste razão à Recorrente.

Dúvidas não há de que a Contribuinte sempre foi constituída sob a forma de sociedade por ações, tendo, com essas características, recolhido o ILL (DARFs fls. 02/03).

Prevía o artigo 35, da Lei n.º 7713/88, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal:

"Art. 35. O sócio quotista, o acionista ou o 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."

Em se tratando de uma "S.A.", não se pode admitir a materialização da hipótese de incidência do ILL, qual seja a disponibilidade financeira ou jurídica dos lucros aos acionistas, sem a prévia deliberação da assembleia, do que não se tem notícia nos autos.

Logo, embora a incidência tenha sido exclusiva na fonte, o tributo, a toda evidência, constituiu-se em ônus da pessoa jurídica, geradora do lucro e responsável pela apuração e recolhimento deste imposto, a partir do momento em que o resultado foi apurado e independentemente da efetiva distribuição aos seus acionistas.

Essa conclusão resta clara na ementa do julgado do Pleno do Supremo Tribunal Federal, proferido no âmbito do RE n.º 172.058/SC, Relator Ministro Marco Aurélio de Mello:

"Constitucional. Tributário. Imposto de Renda. Lucro Líquido. Sócio Quotista. Titular de Empresa Individual. Acionista de Sociedade Anônima. Lei n.º 7.713/88, artigo 35.

I – No tocante ao acionista o art. 35 da Lei n.º 7.713, de 1988, dado que, em tais sociedades, a distribuição dos lucros depende principalmente da manifestação da assembleia 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 n.º 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).

... " (grifos nossos)

O tema em exame tem sido objeto de reiterados pronunciamentos desse Conselho de Contribuintes, todos unânimes no sentido de reconhecer a legitimidade da pessoa jurídica para repetir o ILL indevidamente recolhido, em razão da declaração de inconstitucionalidade do STF. A título de exemplo, destaco:

"ILL - RESTITUIÇÃO - LEGITIMIDADE - 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 incidiu sobre o lucro líquido apurado."(Acórdão n.º 106-15.758, 16.08.2006, Relator Conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti)

"PEDIDO DE RESTITUIÇÃO - ILEGITIMIDADE ATIVA – O Código Tributário Nacional determina em seu art. 166 que a restituição que

comporte, 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. Todavia, tratando-se de sociedade anônima em que o tributo foi recolhido antes da AGO, o encargo financeiro recaiu mesmo sobre a empresa.”(Acórdão n.º 102-47.748, de 26.07.2006, Relator Cons. Antonio José Praga de Souza)

“LEGITIMIDADE DA SOCIEDADE ANÔNIMA - Nas sociedades anônimas, os acionistas somente adquirem disponibilidade financeira ou jurídica, em relação ao lucro da empresa, após a deliberação de assembléia geral ordinária. Como o imposto incide sobre os lucros apurados e não distribuídos, o ônus econômico deste é suportado pela empresa, que, conseqüentemente, tem legitimidade para pleitear a restituição.”(Acórdão n.º 104.21.566, de 27.04.2006, Relator Cons. Pedro Paulo Pereira Barbosa)

“LEGITIMIDADE DA PARTE - A sociedade anônima é parte legítima para pleitear a restituição do ILL, tendo em vista não restar comprovado nos autos que o ônus do tributo tenha recaído sobre terceiros.”(Acórdão n.º 104-21.413, de 22.02.2006, Relator Cons. Maria Helena Cotta Cardozo)

“LEGITIMIDADE DA SOCIEDADE ANÔNIMA - Nas sociedades anônimas, os acionistas somente adquirem disponibilidade financeira ou jurídica, em relação ao lucro da empresa, após a deliberação de assembléia geral ordinária. Como o imposto foi apurado sobre os lucros apurados, mas não distribuídos, o ônus econômico do imposto foi suportado pela recorrente, que era sociedade anônima à época do fato gerador e recolhimento do imposto, possuindo, conseqüentemente, legitimidade para pleitear a restituição.” (Acórdão n.º 102-46.965, de 08.07.2005, Relator Cons. Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho)

Diferente não é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça. A propósito, colhem-se os seguintes precedentes:

“TRIBUTÁRIO - IMPOSTO DE RENDA - LUCRO LÍQUIDO - SOCIEDADE ANÔNIMA - IMPOSTO RECOLHIDO ANTES DE O LUCRO SER POSTO À DISPOSIÇÃO DO SÓCIO - REPETIÇÃO DO INDÉBITO - LEGITIMIDADE DA PESSOA JURÍDICA - NÃO INCIDÊNCIA DO ART. 166 DO CTN.

Se a sociedade anônima, antes de autorizada a distribuição de lucros aos acionistas, recolheu, em atenção ao Art. 35 da Lei 7.713/88, imposto de renda na fonte, ela está legitimada a repetir o indébito, sem necessidade da autorização prevista no Art. 166 do CTN.”(RESP

229.579/SC, Primeira Turma, Relator Ministro Humberto Gomes de Barros, julgado em 17.08.2000, DJU de 18.09.2000, pág. 102)

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – AGRAVO REGIMENTAL - IMPOSTO DE RENDA SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - REPETIÇÃO DE INDÉBITO - LEGITIMIDADE ATIVA DO RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO - PRECEDENTES - NEGATIVA DE SEGUIMENTO AO RECURSO ESPECIAL (ART. 557 DO CPC).

1. É pacífica a jurisprudência do STJ quanto à legitimidade da empresa, na condição de responsável pelo recolhimento do tributo, para propor ação visando a repetição do indébito (Precedente da Primeira Seção no EREsp 152.044/SP)

2. Agravo improvido."(AgRg no REsp 263653/SC, Segunda Turma, Relator Ministra Eliana Calmon, julgado em 28.05.2002, DJU de 11.11.2002, pág. 176)

Do primeiro dos acórdãos do STJ acima citados, é esclarecedor o seguinte excerto da sua fundamentação:

"g) o imposto em questão foi declarado inconstitucional, em relação às sociedades anônimas e, relativamente às sociedades por cotas, pode o ser, conforme exista ou não disponibilidade imediata, na data do balanço, para distribuição a cada sócio, individualmente do dividendo que lhe couber. Vale dizer: dependendo de o numerário se haver transferido ao patrimônio do sócio;

h) ora, se a inconstitucionalidade do tributo resulta de o dividendo não se transferir ao patrimônio do sócio, é intuitivo que a empresa pagadora do indébito sofreu – ela própria – o prejuízo;

i) se assim ocorre, não se há de cogitar na incidência do art. 166 do Código Tributário Nacional;

j) Importante é que, no momento da apuração do lucro, o dividendo não esteja disponível para o sócio – o que somente ocorrerá após manifestação da assembléia. Se o imposto foi recolhido antes da assembléia, a sociedade pode repeti-lo;

k) é preciso, primeiro, restabelecer a situação das partes a seu status quo, devolvendo-se o tributo a quem o recolheu indevidamente, para só depois, então, haver o redirecionamento da tributação, pois haverá a incidência do tributo no momento em que os lucros da sociedade forem distribuídos aos sócios;

l) do contrário, cria-se 'injustificada injustiça', pois, até a efetiva disponibilidade dos lucros, o sócio não terá legitimidade para repetir coisa alguma, pois nada lhe foi tirado." (grifos nossos)

Portanto, a situação, na sua essência, não comporta a transferência do ônus financeiro/econômico, a que alude o artigo 166, do Código Tributário Nacional, cuja aplicação se afasta da hipótese em apreço.

De mais a mais, se não por isso, a autoridade administrativa não produziu nenhum elemento concreto de prova, nem mesmo indício, a demonstrar que, apesar de recolhido pela pessoa jurídica (vide DARFs de fls. 02/03), o encargo financeiro do ILL fora repassado para os seus acionistas. Ficou meramente nas alegações e comparações, incabíveis para o caso concreto.

Reconhecida a legitimidade da Recorrente para pleitear a restituição do ILL, cabe à autoridade administrativa executora deste acórdão apurar o crédito tributário objeto dos recolhimentos dos DARFs de fls. 02/03 e, em consequência, homologar as compensações de fls. 21/22.

Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para acolher a preliminar suscitada pelo Contribuinte e anular processo a partir das fls. 153, determinando o cumprimento imediato dos termos do acórdão n.º 104-19.373, de 15.05.2003.

Sala das Sessões – DF, em 28 de março de 2007


HELOISA GUARITA SOUZA