



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

Processo nº 11610.016078/2002-54
Recurso nº 148.116 Voluntário
Acórdão nº **2801-01.255 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 01 de dezembro de 2010
Matéria ILL - Pedido de Restituição
Recorrente ESTAMPARIA INDUSTRIAL ARATELL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 1989, 1990, 1991, 1992

IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. CONTRATO SOCIAL. DISPONIBILIDADE. LUCRO APURADO. SÓCIOS QUOTISTAS.

Se o contrato social da pessoa jurídica constituída sob a forma de sociedade por quotas de responsabilidade limitada previa, à época dos fatos examinados, a disponibilidade, econômica ou jurídica, dos lucros em favor dos sócios quotistas, há de se concluir que os recolhimentos efetuados a título de Imposto sobre o Lucro Líquido (ILL) foram devidos.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. NORMA TRIBUTÁRIA. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. SÚMULA Nº 4.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Assinado digitalmente

Assinado digitalmente em 08/12/2010 por ANTONIO DE PADUA ATHAYDE MAGALHAES RESENDE, Presidente
NALDI E HENRIQUES

Autenticado digitalmente em 08/12/2010 por ANTONIO DE PADUA ATHAYDE MAGALHAES
Emitido em 14/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

Assinado digitalmente

Antonio de Pádua Athayde Magalhães - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Sandro Machado dos Reis, Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Tânia Mara Paschoalin, e Eivanice Canário da Silva.

Relatório

O processo teve início com a petição às fls. 01/04, protocolada na DERAT/SPO em 24/07/2002, onde a interessada solicita a restituição de valores pagos a título de Imposto sobre o Lucro Líquido (ILL), sob a alegação de inconstitucionalidade da norma (Lei nº 7.713/88) que embasou tais recolhimentos efetuados nos anos-calendários de 1989 a 1992, conforme DARF às fls. 05/19.

Fundamenta o seu requerimento no art. 35 da Lei nº 7.713/88, parcialmente declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal - STF, e cuja execução foi suspensa pela Resolução do Senado Federal nº 82/96, em relação às sociedades anônimas, no tocante à expressão “o acionista” contida no precitado dispositivo.

Em despacho decisório às fls. 45/47, a autoridade administrativa não tomou conhecimento do pedido formulado pela requerente, sob o fundamento de que o direito de pleitear a restituição encontrava-se decaído, nos termos do Ato Declaratório SRF nº 96, de 1999.

Cientificada desse indeferimento, a empresa protocolou tempestivamente a manifestação de inconformidade às fls. 55/60, argumentando que:

- já estaria consolidado o entendimento no Conselho de Contribuintes e na Câmara Superior de Recursos Fiscais de que o prazo prescricional é de ser contado a partir da publicação da Instrução Normativa SRF nº 63/97, ato administrativo que reconheceu a inconstitucionalidade da exigência;

- cita ementas de julgados do Egrégio Conselho de Contribuintes que corroboram o seu entendimento, bem como o Parecer Cosit nº 04/1999.

Ao verificar a protocolização, por parte da interessada, de Declaração de Compensação, à fl. 52, através da qual foi realizada a compensação entre o crédito pretendido pelo contribuinte no presente processo e o débito de IPI com vencimento em 31/10/2002, a unidade julgadora entendeu ser necessário o encaminhamento dos autos à Ecrer/Diort/Derat/SPO, para fins de saneamento. Formalizou-se, então, um novo processo administrativo, sob número 13807.011454/2003-23, para onde foi transferido o débito de IPI, objeto de compensação, e efetuada a atualização em sistema de controle da RFB para a situação “em impugnação - com pendência de compensação”.

Na sequência, a 6ª Turma da DRJ/São Paulo I (SP) decidiu por indeferir o pedido de reconhecimento de direito creditório formulado pela requerente, nos termos do Acórdão às fls. 76/81, resumindo seu entendimento na seguinte ementa:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1989, 1990, 1991, 1992

ILL.RESTITUIÇÃO.DECADÊNCIA.

O direito de o contribuinte pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente, ou em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário.

Solicitação Indeferida.

Ciente do teor da decisão exarada pela DRJ/SPO I, a contribuinte interpôs o Recurso Voluntário às fls. 83/88. Na ocasião, a recorrente apresentou basicamente a mesma argumentação constante da peça impugnatória, ou seja, alegou, em síntese, que o prazo prescricional para fins de restituição do ILL, que foi recolhido indevidamente, conforme reconhecido pela IN 63/97, iniciou-se em 25 de julho de 1997, data em que foi publicada no Diário Oficial da União referido ato normativo, tendo como termo final o dia 24 de julho de 2002.

Em sessão realizada em 22/06/2006, a 2ª. Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes decidiu, após análise dos autos, dar provimento ao recurso apresentado, afastando a decadência e determinando o retomo dos autos à DRJ, para o enfrentamento do mérito (Acórdão nº 102-47.698, às fls. 118/128).

Em seguida, por meio do despacho às 137, o Chefe do Serviço de Controle e Julgamento da DRJ/São Paulo I (SP) encaminhou o processo à DERAT/SP/DIORT/EQUIR para apreciação do mérito do pedido formulado na inicial, por entender que a análise direta do pleito de restituição por aquela Delegacia de Julgamento implicaria na supressão de uma instância administrativa.

Neste sentido, a DIORT/EQUIR/DERAT/SPO, ao analisar o mérito, às fls. 151/153, concluiu que pelo indeferimento do pleito, por entender que “[...] a IN SRF nº 63/97 não determinou a revisão de ofício extensiva a todas as demais sociedades, bem como pelo fato de a empresa não ter legitimidade ativa para pedir restituição de tributo cujo ônus financeiro tenha sido suportado pelos sócios [...]”.

Irresignada, a interessada apresentou manifestação de inconformidade, oportunidade em que reitera os argumentos antes apresentados quanto ao prazo prescricional para o pedido de restituição, asseverando que faz jus à restituição do imposto indevidamente pago (ILL) em razão de haver cumprido pré-requisito essencial previsto na decisão do Supremo Tribunal Federal e na IN SRF nº 63/97. Aduz ainda que o suposto débito está extinto, diante da compensação efetuada, devido a declaração de inconstitucionalidade, pelo Supremo Tribunal Federal, não havendo motivos plausíveis para prosseguir com a execução fiscal.

Após apreciar a matéria, acordaram os membros da 1ª Turma de Julgamento da DRJ/São Paulo I (SP), por unanimidade de votos, em julgar improcedente a manifestação de inconformidade apresentada, não reconhecendo o direito creditório pleiteado pela interessada. Consta da respectiva decisão (Acórdão DRJ/SP1 nº 16-22.558, de 20/08/2009, às fls. 201/206) a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 1989, 1990, 1991, 1992

ILL. SOCIEDADE POR COTAS DE RESPONSABILIDADE LTDA.

É devido o imposto de renda retido na fonte sobre o lucro líquido - ILL, nos termos do art. 35 da Lei nº 7.713/1988, pelo sócio cotista, quando o Contrato Social da empresa, constituída por cotas de responsabilidade limitada, previa a disponibilidade econômica ou jurídica imediata, pelo sócio, do lucro líquido apurado na data de encerramento do período-base.

Com a ciência dessa decisão ocorrendo em 01/10/2009, nos termos do AR – Aviso de Recebimento à fl. 208, a interessada, por intermédio de procurador, interpôs, em 30/10/2009, o Recurso Voluntário às fls. 214/228, alegando, em síntese, que:

- todos os pagamentos efetuados a título de ILL pelas sociedades anônimas foram considerados inconstitucionais gerando, assim, para as mesmas, o direito a restituição daqueles valores;

- por se tratar de matéria já pacificada no Poder Judiciário favoravelmente aos contribuintes, a Secretaria da Receita Federal publicou a IN SRF nº 63/97 reconhecendo a inconstitucionalidade do artigo 35 da Lei nº 7.713/88 para as sociedades anônimas e estendeu, ainda, os efeitos da inconstitucionalidade para as empresas por quota e responsabilidade limitada, como no presente caso;

- a publicação da IN nº 63/97 é fundamental para o deslinde da questão, pois ela reconhece como indevido o pagamento de ILL pelas sociedades quotistas, nos casos em que o contrato social não prevê a disponibilidade imediata do lucro líquido apurado;

- o STF, ao examinar a validade do art. 35 da Lei nº 7.713/88, declarou a inconstitucionalidade da expressão “o acionista”, mas considerou legítima a incidência tributária quanto ao titular de empresa individual, decidindo, quanto ao sócio cotista, ser necessário verificar a disciplina da disponibilidade imediata do lucro líquido caso a caso, à luz do contrato social, a fim de verificar se a norma inserta no referido artigo harmoniza-se com o texto constitucional;

- neste ponto certo é o direito da recorrente, eis que não há no caso vertente previsão de disponibilidade imediata do lucro líquido apurado;

- na Consolidação de Contrato Social, de 05/01/2004, foi expressamente inserida a opção de não distribuição dos lucros, contudo, em momento algum constou do Contrato Social sob análise, a determinação expressa da disponibilidade imediata do lucro líquido;

- não merecem guarida os argumentos do julgador de primeira instância quando alegou que no contrato social datado de 31 de março de 1987, sétima alteração (fls. 27/34), tem-se a disponibilidade imediata ao sócio cotista do lucro líquido, isto porque conforme consta nos contratos sociais, nos períodos-bases de apuração referente à autuação, não havia a expressa disponibilidade imediata do lucro líquido;

- no referido contrato social datado de 31 de março de 1987, cláusula sétima, existe a seguinte menção: “Em 31 de dezembro de cada ano, será efetuado o levantamento de um balanço geral, onde serão apurados os lucros ou prejuízos da firma, os quais, serão distribuídos entre os sócios, em partes iguais”, todavia, da expressão “serão distribuídos entre os sócios” não decorre a disponibilidade imediata do eventual lucro apurado, sobretudo em razão da ausência do aspecto temporal.

Na sequência, a recorrente traz argumentação relacionada à extinção do crédito tributário, diante da compensação que requer seja homologada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Relator.

O recurso em julgamento foi tempestivamente apresentado, preenchendo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

A matéria posta em discussão no presente processo é parte do Recurso Extraordinário nº 172.058/SC, apreciado pelo Supremo Tribunal Federal, em sessão de 30/06/1995, de Relatoria do Ministro Marco Aurélio de Mello:

*“IMPOSTO DE RENDA - RETENÇÃO NA FONTE - SÓCIO COTISTA. A norma insculpida no artigo 35 da Lei nº 7.713/88 mostra-se harmônica com a Constituição Federal **quando o contrato social prevê a disponibilidade econômica ou jurídica imediata, pelos sócios, do lucro líquido apurado, na data do encerramento do período-base.** Nesse caso, o citado artigo **exsurge como explicitação do fato gerador** estabelecido no artigo 43 do Código Tributário Nacional, não cabendo dizer da disciplina, de tal elemento do tributo, via legislação ordinária. Interpretação da norma conforme o Texto Maior.”*

(destaque nosso)

Posteriormente, o Senado Federal, por meio da Resolução nº 82, de 18/11/1996, conferiu efeito *erga omnes* à declaração de inconstitucionalidade proferida pelo Supremo Tribunal Federal, ao suspender a execução do art. 35 da Lei nº 7.713, de 22/12/1988, no que diz respeito à expressão “o acionista”.

Posteriormente, o Ministro Celso de Mello, seguindo o precedente do Tribunal, aclarou a interpretação que deve ser dada ao conceito de disponibilidade jurídica imediata dos rendimentos dos “sócios-quotistas”, como se pode constatar pelo excerto de seu voto, no RE 198.143-1, julgado em 25/03/97, transcrito a seguir:

Cumpra observar neste ponto, por necessário, que existe, em princípio, no que concerne aos sócios-quotistas, uma hipótese de plena disponibilidade tributável. Os sócios-quotistas titularizam, ordinariamente, situação configuradora de disponibilidade jurídica de rendimentos, pois a percepção do lucro apurado no balanço constitui direito de que se acham irrecusavelmente investidos.

Assim, os sócios-quotistas, ressalvada disposição convencional em sentido contrário, possuem, no contexto ora em análise, um crédito revestido de liquidez e certeza.

Esse direito somente não se materializará, inviabilizando, em consequência, a possibilidade de válida incidência do art. 35 da Lei 7.713/88, se o sócio-quotista, em virtude de cláusula expressa constante do contrato social ou em decorrência da aplicação supletiva da legislação concernente às sociedades por ações, não for, ele próprio, o destinatário imediato do lucro líquido, hipótese em que não será lícito reconhecer, quanto a ele, a existência de situação caracterizadora de imediata disponibilidade jurídica ou econômica do lucro líquido apurado.

(grifos nossos)

Dando cumprimento à mencionada Resolução do Senado, a então Secretaria da Receita Federal editou a Instrução Normativa SRF nº 63, de 24/07/1997, com a seguinte orientação:

*INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 63, de 24 de julho de 1997
Determina a dispensa da constituição de créditos da Fazenda Nacional e o cancelamento do lançamento nos casos que especifica.*

O Secretário da Receita Federal, no uso de suas atribuições, e em vista do que ficou decidido pela Resolução do Senado nº 82, de 18 de novembro de 1996, e com base no que dispõe o Decreto nº 2.194, de 7 de abril de 1997, resolve:

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 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.***

(negrito nosso)

Depreende-se do acima transcrito que a vedação à constituição de crédito tributário relativo ao ILL aplica-se não somente às sociedades por ações, mas também às sociedades por quotas de responsabilidade limitada, cujo contrato social previa, na data do encerramento do período-base de apuração, destinação dos lucros diversa da distribuição aos sócios ou simplesmente não previa a disponibilidade (econômica ou jurídica) imediata do lucro líquido.

Portanto, em se tratando de sociedade por quotas de responsabilidade limitada, como no presente caso, o enquadramento, ou não, na situação prevista pela citada Resolução, **tem como elemento imprescindível a análise do seu contrato social à época dos fatos.**

Sabe-se que o ônus de provar que ocorreu pagamento a maior ou indevido nos anos-calendários reclamados (1989 a 1992) é da própria peticionária.

E assim, consta dos autos a alteração contratual às fls. 27/34, datada de 31/03/1987, ou seja, em vigor à época de ocorrência dos fatos geradores, sendo que no

“Capítulo II – Da Consolidação do Contrato Social” do referido documento está inserida a Cláusula Sétima dispondo, expressamente, o seguinte:

CLAUSULA SÉTIMA: - DO BALANÇO GERAL - Em 31 de Dezembro de cada ano, será efetuado o levantamento de um balanço geral, onde serão apurados os lucros ou prejuízos da firma, os quais, serão distribuídos entre os sócios, em partes iguais.

Verifica-se, ainda, seguinte Alteração do Contrato Social, às fls. 35/36, assinada em 22 de março de 1997, contendo a Cláusula III, que assim estabelece:

DA RETIFICAÇÃO E RATIFICAÇÃO As demais cláusulas do contrato social, bem como, das alterações seguintes, não modificadas por este instrumento, são manadas e ratificadas.

Ocorre que, somente após nova Consolidação de Contrato Social, realizada pelos sócios quotistas em 05/01/2004, acrescentou-se o parágrafo primeiro à Cláusula Sétima com a opção de não distribuição dos lucros, como a seguir:

CLÁUSULA SÉTIMA - Em 31 de dezembro de cada ano, será efetuado o levantamento de um balanço geral, onde serão apurados os lucros ou prejuízos da sociedade, os quais, serão distribuídos entre os sócios em partes iguais, independentemente de sua participação no capital social.

Parágrafo Primeiro: Os sócios poderão decidir pela não distribuição dos lucros, eventualmente obtidos pela sociedade.

Como se observa, somente com a Consolidação de Contrato Social, de 05/01/2004, resolveram os sócios da empresa pela inclusão do parágrafo primeiro à Cláusula Sétima com a opção de não distribuição dos lucros.

Assim, na espécie em exame, resta claro e expresso que, à época dos fatos geradores abraçados pela petição apresentada nos autos, os sócios da pessoa jurídica, na data de 31 de dezembro de cada ano-calendário, possuíam a disponibilidade jurídica sobre os lucros da empresa. A isto cabe acrescentar ter o Supremo Tribunal Federal deixado assentado não ser importante a disponibilidade econômica dos lucros, haja vista bastar a **disponibilidade jurídica, a qual, neste caso, era incontestavelmente dos sócios.**

A jurisprudência deste E. Conselho a seguir transcrita corrobora o acima exposto:

ILL - SOCIEDADE POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA - CONCEITO DE “DISPONIBILIDADE” - O conceito de disponibilidade, para fins de incidência do ILL é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica da renda. Por isso, quando o contrato social da empresa prevê que os lucros auferidos serão automaticamente distribuídos aos sócios, ocorre o fato gerador do imposto (ILL), pois ainda que a destinação do lucro seja outra, fica claro que os sócios da empresa tiveram a disponibilidade jurídica sobre os lucros em questão. Recurso negado. (Acórdão 106-16009, de 06/12/2006, 6ª Câmara, 1º CC)

IMPOSTO NA FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - ILL - A existência de cláusula no contrato social de distribuição do lucro caracteriza, por si só, a disponibilidade jurídica dos lucros para os sócios quotistas, para efeito do fato gerador do Imposto de Renda, nos termos do artigo 43 do Código Tributário Nacional, uma vez que somente a deliberação expressa dos sócios o lucro poderia ter outra destinação. Recurso negado. (Acórdão 102-47318, de 25/01/2006, 2ª. Câmara, 1º. CC)

Portanto, no presente caso, por constitucional a exigência do Imposto sobre o Lucro Líquido devido pela sociedade por quotas de responsabilidade limitada, torna-se indevido o pedido de restituição dos recolhimentos, em virtude da ausência de indébito.

Com relação aos juros de mora com base na taxa SELIC, tal exigência tem previsão em disposição legal em vigor, não cabendo a este órgão julgador deixar de aplicá-los, encontrando óbice, inclusive, nas Súmulas nºs 2 e 4 deste E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, *in verbis*:

Súmula CARF Nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Portaria CARF nº 106, de 21/12/2009, DOU de 22/12/2009, seção 1)

Súmula CARF Nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Portaria CARF nº 106, de 21/12/2009, DOU de 22/12/2009, seção 1)

Por fim, quanto à alegada homologação de compensação, trata-se de questão estranha ao presente processo. Esclareça-se que foi formalizado feito específico para apreciação de tal pleito, a seguir rito próprio, não cabendo, portanto, a este Colegiado efetuar, neste voto, qualquer exame acerca da demanda ali requerida.

Diante do acima exposto, **VOTO** em **NEGAR** provimento ao Recurso Voluntário apresentado às fls. 214/228 dos autos.

Assinado digitalmente
Antonio de Pádua Athayde Magalhães

Processo nº 11610.016078/2002-54
Acórdão n.º **2801-01.255**

S2-TE01
Fl. 234
