



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

**Processo n°** 10640.002169/2001-10  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-006.960 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de fevereiro de 2019  
**Matéria** COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** TREVISO JF VEÍCULOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 1989, 1990

ILL. INCIDÊNCIA. SOCIEDADE EMPRESÁRIA LIMITADA. DISPONIBILIDADE JURÍDICA DO LUCRO LÍQUIDO APURADO CONSTATADA.

Se na data do encerramento do período base de apuração, o sócio quotista de sociedade empresária limitada tiver disponibilidade jurídica ou econômica do lucro líquido apurado, incidirá a norma do artigo 35 da Lei 7.713,88 e a cobrança do ILL não estará maculada pelo vício da inconstitucionalidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mauricio Nogueira Righetti, Denny Medeiros da Silveira, Wilderson Botto (suplemente convocado), João Victor Ribeiro Aldinucci, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Gregório Rechmann Junior e Paulo Sergio da Silva.

**Relatório**

Cuida o presente de Recurso Voluntário em face do Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, que considerou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pelo sujeito passivo, contra decisão proferida pela DRF/JUIZ DE FORA que não homologou as compensações promovidas e controladas nestes autos, cuja ciência foi dada ao recorrente em **20.5.11** (fls. 161).

Na sequência, faz-se importante um relato pormenorizado dos autos. Vamos a ele:

Em **8.11.01**, o contribuinte apresentou Pedido de Restituição relacionado a dois recolhimentos a título de ILL, cuja exigência teria sido afastada pelo STF, em função de sua inconstitucionalidade. Um com data de **30.4.90**, ou de **30.4.91**. (fls. 2/5).

Em **27.3.06**, a DRF JUIZ DE FORA emitiu Despacho Decisório indeferido o pleito do contribuinte, ao fundamento de que teria sido extinto o direito do contribuinte pelo decurso do prazo de 5 (cinco) anos a contar dos pagamentos. (fls. 14/15).

Em **24.4.06**, o interessado apresentou "reclamação" contra referida decisão, alegando que seu prazo correria, em verdade, **ou** a partir da Resolução do Senado Federal nº 82, de **18.11.96** **ou** da IN SRF 63/97, de **24.7.97**, que teria reconhecido a caráter indevido da exação (fls.16/21).

Em **7.8.06**, a DRJ indeferiu a "reclamação", reafirmando a tese fiscal, no sentido de que o prazo seria de 5 (cinco) anos a contar do pagamento. (fls.30/33).

Em **26.10.06**, o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário, reiterando a tese de sua "reclamação", repise-se, início da contagem do prazo **ou** a partir da Resolução do Senado Federal nº 82, de **18.11.96** **ou** da IN SRF 63/97, de **24.7.97**, que teria reconhecido a caráter indevido da exação (fls. 37/42).

Em **6.12.07**, a 6ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes decidiu por afastar a decadência ao fundamento de que o termo *a quo* para a contagem do prazo seria o da publicação da IN SRF nº 63/97, em **25.7.97**, **bem como determinar a remessa dos autos à DRJ para apreciação do mérito**. (fls. 50/58).

Em **26.3.08**, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial sustentando, em resumo, o início da contagem do prazo com a extinção do crédito tributário. (fls. 63/77).

Em **6.1.09**, foram apresentadas contra-razões pelo recorrente. (fls. 85/89).

Em **10.3.10**, a CSRF reafirmou os termos do julgamento do acórdão recorrido, no sentido de que o prazo iniciar-se-ia com a publicação da IN SRF nº 63/97, em **25.7.97**. (fls. 98/142).

Em **11.8.10**, a DRJ decidiu por re-encaminhar os autos à DRJ JUIZ DE FORA para apreciação do mérito (fls. 148/149).

Em **11.5.11**, aquela DRF tornou a indeferir o pleito de restituição, ao fundamento de que o parágrafo único do artigo 1º daquela mesma IN SRF 63/197, tomada como marco inicial para a contagem do prazo para repetição, previa que a não constituição de créditos com amparo no afastado artigo 35 da Lei 7.713/88, no caso das sociedades limitadas,

dependeria da não disponibilidade imediata - econômica ou jurídica - do lucro líquido apurado no encerramento do período base, a ser verificado em seu contrato social. (fls. 158/159).

Em **9.6.11**, apresentou Manifestação de Inconformidade aduzindo, em suma, que - segundo o contrato social - não haveria a disponibilização automática dos lucros, que somente ocorreria, a juízo dos sócios, se não comprometesse a continuidade dos objetivos sociais. (fls. 162/168).

Em **7.7.11**, a DRJ julgou-a improcedente. (fls. 193/198)

Em **27.12.11**, o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário às fls. 203/209, reiterando e reforçando os argumentos de sua Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, Relator

A recorrente tomou ciência do acórdão de piso em 29.11.11, consoante se denota de fls. 201 e apresentou, tempestivamente, seu Recurso Voluntário em 27.12.11 (fls. 223). Nesse sentido, dele passo a conhecer.

A controvérsia dos autos cinge-se a determinar se, no caso concreto, a cláusula 10ª do contrato social da requerente previa a distribuição automática dos lucros. É dizer, se nos termos do § único do artigo 1º da IN SRF 63/97, haveria a previsão de sua disponibilização, econômica ou jurídica, ao sócio contista.

Vejamos sua redação:

*10ª - BALANÇOS E RESULTADOS - Ao final de cada exercício social, será procedido o levantamento do Balanço Patrimonial da Sociedade, sendo os resultados líquidos apurados utilizados pelos sócios da maneira que lhes convier, de forma a não comprometer a continuidade dos objetivos sociais.*

O acórdão recorrido analisa o caso com bastante propriedade, fazendo com que este Relator se alinhe às suas fundamentação e conclusão.

Com efeito, com fulcro no § 3º do artigo 57 do RICARF, adoto-as com razão de decidir, colacionando-as como se seguem:

A requerente contesta a previsão de distribuição automática mencionada pela DRF, apresentando Acórdão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF que, julgando caso idêntico de empresa pertencente ao mesmo grupo empresarial da Requerente, deu parecer favorável ao pleito.

Cumprido destacar então que a decisão administrativa do CARF citada pela manifestante como supedâneo de sua defesa não vincula os julgamentos administrativos emanados em primeiro grau das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJs), já que tais decisões, segundo dispõe o Parecer Normativo CST nº 390, de 1971, não se conformam em normas complementares da legislação tributária, não se revestindo, assim, de caráter normativo.

Feitas as considerações acima, passa-se ao exame do pleito. U

Tratando-se a empresa de uma sociedade por quotas de responsabilidade limitada, faz-se necessário uma melhor análise do que teria sido decidido pelo Supremo Tribunal Federal como sendo disponibilidade econômica ou jurídica dos sócios, nas sociedades de responsabilidade limitada.

O artigo 35 da Lei 7.713, de 29 de dezembro de 1988, que instituiu o imposto de renda retido na fonte sobre o lucro líquido - ILL, assim dispunha:

*“o sócio quotista, o acionista ou titular da empresa individual ficará sujeito ao Imposto de Renda Retido na Fonte, à alíquota de 8% (oito por cento), calculado com base no lucro líquido apurado pelas pessoas jurídicas na data do encerramento do período-base”.*

Dentre as três categorias de sujeito passivo apontadas pelo dispositivo legal, o pleno do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 172.058/SC, ocorrido em 30/06/1995, reconheceu a inconstitucionalidade da expressão “o acionista”, a constitucionalidade da expressão “titular de empresa individual” e quanto ao sócio quotista, declarou a constitucionalidade “quando o contrato social prevê a disponibilidade econômica ou jurídica imediata, pelo sócio, do lucro líquido apurado ao final do período-base”.

Em decorrência dessa decisão da Corte Constitucional, o Senado Federal suspendeu a execução do citado art. 35, da Lei 7.713, de 1988, editando a Resolução nº 82, de 18 de novembro de 1996, apenas no que diz respeito à expressão “o acionista”, pois, no tocante ao sócio quotista, a interpretação conforme a Constituição, sem redução de texto, efetivada pelo STF, leva a análise para o caso concreto, observando-se a especificidade do contrato social de cada sociedade.

Visando dar efetividade a tais comandos, e tendo como suporte de validade o Decreto 2.194, de 07 de abril de 1997, que por sua vez fundava-se no art. 77 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, o Secretário da Receita Federal editou a Instrução Normativa SRF nº. 63, de 24 de julho de 1997, com a finalidade de evitar litígios em processos administrativos e judiciais, sobre as matérias tidas por inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.

Assim, a aludida IN SRF nº 63/97 não pode ser interpretada de forma a que reste ampliada a declaração de inconstitucionalidade proferida pelo STF. Nesse sentir, o alcance da norma legal contida no parágrafo único do art. 1º da IN SRF 63/97 - que veda a constituição de crédito tributário relativo ao imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido, quando o contrato social não previa a sua disponibilidade, econômica ou jurídica, imediata ao sócio - deve ser buscado na própria jurisprudência do STF, a qual, desde a apreciação do já citado RE 172.058/SC, é uníssona acerca de tal ponto.

Veja-se a manifestação do Relator, Ministro Marco Aurélio de Mello, nesse julgamento:

*“Relativamente às sociedades por quotas, cumpre sempre perquirir, à luz do contrato social, a disciplina do lucro líquido. Prevista a imediata disponibilidade econômica ou mesmo jurídica ou, ainda, definição diversa a exigir a manifestação de vontade de todos os sócios, tem-se o fato gerador fixado no artigo 43 do Código Tributário Nacional. No caso, não se abre campo propício à aplicação da Lei das Sociedades Anônimas, porque sempre subsidiária, a*

*depende do silêncio do contrato social e à compatibilização ante as regras mínimas previstas do Decreto 3.708/19.”*

O extrato da ata do julgamento bem sintetiza a decisão. *in verbis*:

*“...  
Quanto às palavras “o sócio cotista”, o Tribunal declarou sua constitucionalidade, salvo quando, segundo o contrato social, não dependa do assentimento de cada sócio a destinação do lucro líquido a outra finalidade que não a de distribuição...”*

O Ministro Sepúlveda Pertence, também em Voto neste processo:

*Na hipótese de sociedade por cotas a lei, em princípio, será constitucional, salvo naquela em que, seja por norma expressa do contrato social, seja pela aplicação subsidiária da lei das sociedades anônimas, a destinação do lucro líquido penda de decisão de um órgão societário e não da vontade individual de cada cotista ou de todos os cotistas.*

Por sua vez, 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, que se transcreve:

*“Cumpre 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.”*  
*Grifou-se.*

Portanto, em síntese, toda a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal é firme no sentido de que somente será inconstitucional a exigência do imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido quando o contrato social for omissivo sobre a distribuição dos lucros, pois no caso aplicar-se-á o Código Comercial, e por decorrência a solução adotada para a expressão “os acionistas”, ou quando o contrato prever destinação dos lucros, independentemente da manifestação dos sócios, outra que não a distribuição.

Contudo, quando o contrato social prevê que a destinação do lucro líquido depende de disposição dos sócios a respeito, dá-se a situação configuradora da disponibilidade jurídica dos rendimentos, como bem apontou o Ministro Celso de Mello.

O Poder Judiciário julgou inconstitucional a incidência do ILL sobre os lucros das sociedades por ações porque ainda que apurados os lucros ao final do período, a sua disponibilidade, jurídica ou econômica estava condicionada à decisão de um órgão societário, ou seja, o acionista não estava credenciado a destinar sua parcela destes lucros da forma que lhe aprouver. Desde que pendentes somente da decisão dos seus membros societários, o poder judiciário entendeu como perfeitamente válida a norma editada.

É exatamente esse o caso da contribuinte, no qual a Cláusula Décima do Contrato Social (fl.119) dispõe que “10ª – *BALANÇOS E RESULTADOS* – Ao final de cada exercício social, será procedido o levantamento do Balanço Patrimonial da Sociedade, sendo os resultados líquidos apurados utilizados pelos sócios da maneira que lhes convier, de forma a não comprometer a continuidade dos objetivos sociais”. Ou seja, resta claro e expresso que os sócios, em 31 de dezembro, possuem a disponibilidade jurídica sobre os lucros da empresa.

Veja-se o que diz a requerente em sua contestação:

*Portanto, o contrato, ao contrário do que foi afirmado pela DRF, não continha previsão de automática distribuição de lucros aos sócios, uma vez que seriam utilizados pelos sócios, quer dizer distribuídos ou não dependendo da deliberação por eles tomada, não podendo ser distribuídos se comprometida a continuidade dos objetivos sociais.*

A alegação da contribuinte não pode prosperar. A expressão “*não comprometer a continuidade dos objetivos sociais*” tem interpretação ampla, mas, além de óbvia, não tem o condão de afastar a disponibilidade dos lucros apurados, haja vista que essa faculdade foi concedida aos sócios e não à sociedade, e, como já ressaltado acima, o Supremo Tribunal Federal já deixou assentado não ser importante a disponibilidade econômica dos lucros, **bastando a disponibilidade jurídica**, a qual era incontestavelmente dos sócios.

Diante de todos os esclarecimentos acima, constata-se que o ILL recolhido pelo contribuinte, identificado à fl. 3, é devido e não configura indébito.

Assim sendo, o direito de crédito ora pleiteado não pode ser reconhecido em função da inexistência do indébito. E eventuais compensações declaradas mediante a utilização deste crédito não podem ser homologadas.

Nesse mesmo sentido, o acórdão a seguir ementado, relativo ao julgamento que analisou a seguinte cláusula contratual:

DÉCIMA QUARTA - O ano social coincidirá com o ano civil, devendo a 31 de Dezembro de cada exercício, ser procedido o Balanço Geral da sociedade, obedecendo as prescrições legais e técnicas pertinentes à matéria.

Os resultados serão atribuídos aos sócios proporcionalmente as suas quotas de capital, podendo os lucros **a critério dos sócios serem distribuídos ou ficarem em reserva na sociedade.** (sublinhamos)

**Ementa:**

ILL. INCIDÊNCIA. SOCIEDADE EMPRESÁRIA LIMITADA. DISPONIBILIDADE JURÍDICA DO LUCRO LÍQUIDO APURADO CONSTATADA.

Se na data do encerramento do período base de apuração, o sócio quotista de sociedade empresária limitada tiver disponibilidade jurídica ou econômica do lucro líquido apurado, incidirá a norma do artigo 35, da Lei 7.713/88 e a cobrança do ILL não estará maculada pelo vício da inconstitucionalidade.

**Acórdão 1402-002.424, de 22.3.17**

Processo nº 10640.002169/2001-10  
Acórdão n.º **2402-006.960**

**S2-C4T2**  
Fl. 243

---

Face ao exposto, VOTO no sentido de CONHECER do recurso apresentado para NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti