



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

Processo nº 10768.000752/2002-22
Recurso nº 179.460 Voluntário
Acórdão nº 2102-002.336 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de outubro de 2012
Matéria IRRF - Pedido de compensação
Recorrente VICTOR ROGÉRIO DA COSTA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 1995

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO INDEFERIDA PELA ADMINISTRAÇÃO. RECURSO ADMINISTRATIVO PENDENTE. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO TRIBUTO. SUSPENSÃO DA FLUÊNCIA DO PRAZO PRESCRICIONAL.

A protocolização do pedido de compensação e as manifestações de inconformidade em processo de compensação ou restituição, na esfera administrativa, a teor do art. 151, III, do CTN e do Decreto nº 70.235/72, uma vez apresentadas pelo contribuinte, têm o condão de impedir a exigibilidade do débito até que se resolva a questão em torno da extinção do crédito tributário em razão da compensação. Em decorrência, não flui o prazo prescricional de cobrança do débito, pois a Fazenda Nacional se encontra impedida de cobrar os débitos pelo pedido e pela discussão administrativa.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS DE TERCEIROS. AUSÊNCIA DE CONVERSÃO EM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

À luz do art. 74, *caput* e §§ 4º e 5º, da Lei nº 9.430/96, na redação dada pela Lei nº 10.637/2002, os pedidos de compensação de créditos de terceiros não se convertem em Declaração de Compensação e nem se submetem ao regime da homologação tácita, pois tais permissivos legais somente abrangem os pedidos de compensação de débitos e créditos próprios.

REGIME DO DECRETO-LEI Nº 2.397/87. IRRF INCIDENTE SOBRE APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE SOCIEDADES CIVIS. COMPENSAÇÃO COM O IRRF INCIDENTE SOBRE O LUCRO DISTRIBUÍDO AOS SÓCIOS. HIGIDEZ. IMPOSSIBILIDADE DE O PRÓPRIO SÓCIO PUGNAR A RESTITUIÇÃO DE IRRF INCIDENTES SOBRE OS RENDIMENTOS DA SOCIEDADE.

Os arts. 1º e 2º do Decreto-lei nº 2.397/87 isentaram as sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada do imposto de renda, considerando os lucros automaticamente distribuídos, com tributação nos sócios. Ora, como as sociedades civis eram isentas do IRPJ, eventual imposto de renda incidente sobre suas operações teria que ser restituído ou compensado com o IRRF incidente sobre o lucro distribuído aos sócios, como se vê no art. 2º, § 3º, Decreto-lei nº 2.397/87 e art. 76, § 1º, da Lei nº 8.981/95. Entretanto, não havendo a referida compensação, caberia a própria sociedade pugnar a restituição ou compensação com débito próprio e não o sócio, sob pena de indevida confusão das pessoas dos sócios e da sociedade.

LEI Nº 4.155/64. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO COM DÉBITO DE TERCEIRO. RESTITUIÇÃO DE OFÍCIO DE IRRF AO TERCEIRO. IMPOSSIBILIDADE.

No tocante a eventual transformação do pedido de compensação tombado nestes autos em pedido de restituição (ou compensação) em favor do terceiro constante no pedido de compensação, ao argumento de que o art. 1º da Lei nº 4.155/64 (*A restituição da receita do Estado, descontada ou recolhida a maior, poderá ser feita "ex-offício" ou a requerimento do credor*) estava em vigor na data do pedido e autorizaria o reconhecimento de ofício da restituição, deve-se anotar que mesmo antes da vigência do regime de transparência fiscal do Decreto-lei nº 2.397/87, todas as sociedades já estavam obrigadas a apresentar declaração de imposto de renda e recebiam a restituição do IRPJ informada na declaração na rede bancária, como se vê pelos arts. 30 e 36 da Lei nº 7.450/85, combinado com a IN SRF nº 38/1995, ou seja, não há falar em reconhecimento de direito creditório *ex officio* do imposto de renda, devendo o contribuinte pugnar por seu direito, outrora na via da declaração de ajuste anual - DIRPJ e mais modernamente na via do processo administrativo ou pedido de restituição - PER/DCOMP. Adicionalmente, percebe-se que sequer o art. 1º da Lei nº 4.155/64 tem um comando impositivo à Administração, no tocante ao reconhecimento de ofício de restituição, pois utiliza o verbo poder, a indicar uma mera faculdade e não uma imposição.

Recurso Voluntário Negado

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso. Fez sustentação oral o Dr. Luis Felipe Krieger Moura Bueno, patrono do recorrente, inscrito na OAB-RJ nº 117.908.

Assinado digitalmente

Giovanni Christian Nunes Campos – Presidente

Assinado digitalmente

Núbia Matos Moura – Relatora

EDITADO EM: 26/10/2012

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Eivanice Canário da Silva, Giovanni Christian Nunes Campos, Núbia Matos Moura, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Rubens Maurício Carvalho.

Relatório

VICTOR ROGÉRIO DA COSTA apresentou Pedido de Compensação, fls. 01, de créditos próprios com débitos de terceiros. Os referidos créditos seriam decorrentes de imposto de renda retido na fonte sobre rendimentos de aplicações financeiras de titularidade da sociedade civil Escritório de Advocacia Gouvêa Vieira, sendo os débitos do próprio Escritório.

A Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária no Rio de Janeiro (Derat/RJ) indeferiu o pedido, mediante Despacho Decisório, fls. 40/42, sob a seguinte fundamentação:

Preliminarmente, segundo a tese defendida pelo contribuinte, que se baseia à luz do artigo 76 caput e seu §1º da lei nº 8.981/1995; c/c, artigos 1º e 2º e §§ 1º, 2º e 3º deste último artigo, todos do Decreto-Lei nº 2.397/1987, abaixo transcritos, o ESCRITÓRIO DE ADVOCACIA GOUVÊA VIEIRA poderia compensar o imposto retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos sócios beneficiários com aquele incidente sobre os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa. Vejamos:

(...)

Entretanto, o requerente argumenta, sem demonstrar através de documentação hábil, que a sociedade civil não exerceu a faculdade em comento.

Por isso, os sócios teriam direito creditório objeto do pedido de compensação, ou seja, fazem jus ao imposto de renda incidente sobre os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa aplicados em nome do Escritório de Advocacia Gouvêa Vieira.

Conquanto, ainda que se demonstrasse através de documentos hábeis a efetiva aplicação financeira em renda fixa e respectiva retenção na fonte sobre os rendimentos e o não exercício do direito de compensação previsto no artigo 76 da Lei nº

8.981/1995 pelo escritório de advocacia, o pedido formulado às fls. 01 e 27/31 jamais mereceria prosperar, conforme demonstrado a seguir.

De plano, as pessoas físicas dos sócios e jurídica da sociedade não se confundem. São juridicamente distintas! E o artigo 76, § 1º, da Lei nº 8.981/1995 é claro ao apontar que o sujeito de direito da faculdade nele previsto trata-se da sociedade civil e não dos seus sócios.

Portanto, inexistente previsão legal para reconhecer em nome dos sócios direito a compensação, que deveria ser cabalmente demonstrado nos autos, o qual a pessoa jurídica da sociedade seria a titular e deixou de exercê-lo no momento oportuno.

Ademais, caso se aceitasse a tese de que as pessoas físicas tivessem suportado o ônus do imposto de renda retido na fonte sobre os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa ao invés da sociedade, ele seria definitivo, não sujeito à compensação ou restituição, conforme preceitua o inciso II do artigo 76 da já tão decantada Lei nº 8.981/1995.

Ex positis, opino pelo indeferimento do pedido.

O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, fls. 54/68, e a autoridade julgadora de primeira instância, por unanimidade de votos, indeferiu o pedido, nos termos do Acórdão DRJ/RJOI nº 12-21.056, de 17/09/2008, que está assim ementado:

COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE DIREITO CREDITÓRIO.

Não há previsão legal de compensação de possível crédito da Pessoa Jurídica, solicitada diretamente pela pessoa física, na qualidade de sócio, com débitos da Pessoa Jurídica.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

Impossibilidade. As disposições do caput do artigo 74 da Lei 9.430/1996, condicionam a interpretação de seu parágrafo 11, razão pela qual somente poderá falar-se em suspensão da exigibilidade do crédito tributário a ser compensado na existência do crédito.

Cientificado da decisão de primeira instância em 30/10/2008, fls. 112, o contribuinte apresentou, em 24/11/2008, recurso voluntário, fls. 113/131, trazendo as alegações a seguir resumidas:

O pedido de compensação foi homologado tacitamente pelo decurso do prazo de cinco anos da data de sua apresentação, conforme previsto no art. 74, §§ 2º, 4º e 5º, da Lei nº 9.430/96, com a redação que lhe foi dada pelas Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

Se correta for a premissa de que o pedido apresentado não teve o condão de suspender a exigibilidade dos valores compensados, não resta outra alternativa senão reconhecer a extinção definitiva do débito pelo decurso do prazo prescricional, previsto no artigo 174 do CTN, ainda mais por tratar-se de débitos

devidamente declarados em DCTF pelo Escritório de Advocacia Gouvêa Vieira, relativos ao IRPJ do 1º trimestre de 1999, que não foram executados dentro do prazo quinquenal contado da data da sua confissão naquela declaração espontaneamente apresentada em 10/05/1999.

A sociedade civil de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada não era contribuinte do IRPJ, recaindo a tributação sobre as pessoas físicas de seus sócios. Neste contexto, o imposto de renda retido na fonte pelas instituições financeiras perante as quais o Escritório de Advocacia Gouvêa Vieira mantinha aplicações financeiras no ano de 1995, poderia ser compensado com o imposto na fonte que a sociedade reteve e recolheu em nome de seus sócios quando da distribuição automática dos lucros ao final do ano-calendário.

Se correta a premissa de que o direito creditório em questão pertence à Sociedade Civil, deveria a autoridade administrativa reconhecer de ofício o direito creditório em favor do Escritório de Advocacia Gouvêa Vieira.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Núbia Matos Moura, relatora

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

A questão posta nestes autos já foi analisada por esta Turma quando da apreciação do recurso apresentado por outro sócio do Escritório de Advocacia Gouvêa Vieira, João Francisco Tellechea Neto. Nessa conformidade, peço vênica para transcrever o voto do Acórdão nº 2102-01.911, de 16/04/2012, cujo relator foi o Conselheiro Presidente Giovanni Christian Nunes Campos, que com brilhantismo bem analisou todas as alegações suscitadas pela defesa.

Inicialmente, deve-se debater o pedido de homologação tácita da compensação controlada neste processo ou, quiçá, do reconhecimento da prescrição do direito da Fazenda cobrar o crédito tributário passível de compensação, caso se entenda que tal crédito não restou com sua exigibilidade suspensa (como afirmado pela decisão recorrida – fl. 65).

Começa-se pela segunda das questões acima.

Independentemente da transformação do pedido de compensação deste processo administrativo em declaração de compensação, na forma do art. 74, § 4º, da Lei nº 9.430/96, na redação dada pela Lei nº 10.637/2002, entende-se que os débitos informados em tais pedidos estão com sua exigibilidade suspensa, desde seu protocolo, até o término deste contencioso administrativo fiscal.

A despeito de ter havido debate no passado sobre a pertinência da suspensão da exigibilidade dos créditos tributários informados em processo de compensação no período anterior ao comando do art. 74, § 11, da Lei nº 9.430/96 (A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9 e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação), instituído pela Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, sempre entendi que o pedido de compensação, sob égide do art. 74 da Lei nº 9.430/96, desde sua redação original, sempre suspendeu a exigibilidade do crédito tributário (débito), pois não faria sentido a Administração Fiscal permitir que o processo de compensação tramitasse sob o rito do Decreto nº 70.235/72, exigindo de plano o débito a partir do indeferimento da Delegacia da Receita Federal - DRF, sob argumento de que o debate ocorreria sobre o direito creditório, sendo o débito certo e exigível. Ora, no momento em que o contribuinte apresenta um pedido de compensação, por óbvio

considera o débito não exigível, que deverá ser compensado com o direito creditório perseguido.

Indo mais além, permitindo-se a discussão do direito creditório no rito do Decreto nº 70.235/72, após o indeferimento pela DRF, não se pode exigir o débito constante no já processo de compensação (o pedido de compensação é convolado em processo a partir da manifestação de inconformidade para a DRJ), pois, lembre-se, o contencioso pode deferir o direito creditório, extinguindo total ou parcialmente o débito, a demonstrar que este não consta com a liquidez necessária à sua exigibilidade. Claramente a manifestação de inconformidade apresentada em desfavor do indeferimento da DRF mantém a exigibilidade do crédito tributário suspensa, já que aquela é uma reclamação ou recurso, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo (art. 151, III, do CTN). Aqui, ressalte-se, a exigibilidade do crédito tributário informado no pedido de compensação se encontra suspensa desde a protocolização do pedido, passando pelas fases do contencioso administrativo fiscal, pois a Administração Fiscal somente poderá cobrar eventual crédito tributário não compensado após o término da via administrativa.

Não por outra razão, a 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça, no ERresp nº 850.332 – SP, relatora a ministra Eliana Calmon, esposou entendimento semelhante ao acima descrito, em julgado assim ementado:

TRIBUTÁRIO – EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA – COMPENSAÇÃO – HOMOLOGAÇÃO INDEFERIDA PELA ADMINISTRAÇÃO – RECURSO ADMINISTRATIVO PENDENTE – SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO TRIBUTO – FORNECIMENTO DE CERTIDÃO POSITIVA COM EFEITO DE NEGATIVA.

1. As impugnações, na esfera administrativa, a teor do CTN, podem ocorrer na forma de reclamações (defesa em primeiro grau) e de recursos (reapreciação em segundo grau) e, uma vez apresentadas pelo contribuinte, têm o condão de impedir o pagamento do valor até que se resolva a questão em torno da extinção do crédito tributário em razão da compensação.

2. Interpretação do art. 151, III, do CTN, que sugere a suspensão da exigibilidade da exação quando existente uma impugnação do contribuinte à cobrança do tributo, qualquer que seja esta.

3. Nesses casos, em que suspensa a exigibilidade do tributo, o fisco não pode negar a certidão positiva de débitos, com efeito de negativa, de que trata o art. 206 do CTN.

4. Embargos de divergência providos.

Obviamente, apresentado o pedido de compensação, sucedido pelo indeferimento da DRF, sendo aberta a discussão

administrativa no processo de compensação, suspensa se encontra a exigibilidade do débito informado, obstando a fluência do prazo prescricional, pois a Fazenda está impedida de cobrar tal débito, não havendo falar em prescrição na forma do art. 174 do CTN, como pugnado pelo recorrente.

Outro ponto a ser deslindado antes da apreciação do mérito é a conversão, ou não, do pedido de compensação tombado neste processo em declaração de compensação, na forma do art. 74, § 4º, da Lei nº 9.430/96, e a ocorrência da eventual homologação tácita.

A questão da homologação tácita está associada às alterações trazidas ao art. 74 da Lei nº 9.430/96 pela Lei nº 10.637/2002, como abaixo se vê:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

(...)

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo.

§ 5º A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo."(NR) (grifou-se)

A decisão recorrida rejeitou a pretensão recursal baseada no Parecer PGFN/CDA/CAT nº 1499/05, transcrito parcialmente na decisão da DRJ, no qual se demonstra que a nova redação da cabeça do art. 74 da Lei nº 9.430/96 está associada apenas a compensação de débitos e créditos próprios de um mesmo contribuinte, implicando que não existe declaração de compensação com créditos de terceiro, e, assim, os pedidos de compensação com créditos que não pertençam ao próprio contribuinte, mesmo que pendentes de análise por parte da SRF, não podem transmutar-se em declaração de compensação, sendo inviável em falar em homologação quinquenal tácita, como regido posterior pelo art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430/96 (O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito

passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)). Aqui, registre-se, apesar do Parecer citado não está colacionado em inteiro teor, fica claro a tese esposada pela decisão recorrida, não havendo qualquer óbice para a defesa do recorrente, como sugerido no recurso voluntário, pois foram transcritos excertos esclarecedores do Parecer (fls. 64 e 65).

Apesar de existirem precedentes do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes e também de Turmas do CARF que agasalham a tese da transformação de pedido de compensação com crédito de terceiro em declaração de compensação (Acórdãos nºs 108-09.530, sessão de 23 de janeiro de 2008; 1802-00382, sessão de 11 de março de 2010; 1803-00.429, sessão de 19 de maio de 2010), há igualmente numerosos acórdãos que rejeitam tal tese, entendendo que os pedidos de compensação com crédito de terceiros não foram transformados em declaração de compensação, com a vinda a lume do art. 74 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002 (Acórdãos nºs 1402-00335, sessão de 14 de dezembro de 2010; 1302-00.091, sessão de 03 de novembro de 2009; 107-09564, sessão de 13 de novembro de 2008; 102-49.362, sessão de 05 de novembro de 2008; 1101-00077, sessão de 12 de maio de 2009). Vejam-se ementas de alguns desses últimos precedentes:

Acórdão nº 102-49.362, de 05 de novembro de 2008, relatora a Conselheira Núbia Matos Moura

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS DE TERCEIROS. INEXISTÊNCIA DE HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

Os pedidos de compensação de créditos de terceiros não se convertem em Declaração de Compensação, de sorte que não estão sujeitos à homologação tácita e devem ser deferidos ou indeferidos pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal.

DISTRIBUIÇÃO DE DIVIDENDOS. TRIBUTAÇÃO.

Sendo o beneficiário pessoa jurídica, o IRRF incidente na distribuição de dividendos é considerada definitiva, salvo na hipótese de compensação com o imposto que a pessoa jurídica beneficiária, tributada com base no lucro real, tiver de recolher relativo à distribuição de dividendos, bonificações em dinheiro, lucros e outros interesses.

Acórdão nº 1302-00.091, sessão de 03 de novembro de 2009, relator o Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães (...)

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. CRÉDITOS DE TERCEIRO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE. *Ao dispor que o sujeito passivo que apurar crédito, passível de restituição ou ressarcimento, pode utilizá-lo na compensação de débitos próprios, o caput*

do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 10.637, de 2002, excluiu do regramento estatuído, bem como do que foi introduzido pelas normas que lhe foram supervenientes, a compensação com créditos de terceiros, eis que quem apura o crédito não é outro senão aquele que detém a titularidade do direito. Inadmissível, no caso, a interpretação das disposições dos parágrafos 4º e 5º do artigo em referência dissociada do estabelecido pelo seu caput.

Acórdão nº 1402-00335, sessão de 14 de dezembro de 2010, relator o Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira (...)

COMPENSAÇÃO – PEDIDOS PENDENTES DE APRECIACÃO: *Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pelas autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação desde o seu protocolo, quando se refiram a créditos e débitos próprios, não se aplicando no caso de débitos de terceiros que tem tratamento específico. (Art. 74 da Lei 9.430/96 com a redação dada pela Lei 10.637/2002- c/c IN SRF 21/97 art. 15 § 1º).*

Apesar da controvérsia acima, quer me parecer que assiste razão à tese que advoga a não conversão dos pedidos de compensação com crédito de terceiros em declaração de compensação. Explica-se.

Se a cabeça do art. 74 da Lei nº 9.430/96, na redação dada pela Lei nº 10.637/2002, somente versa sobre compensação de débitos e créditos próprios (atente-se para as partes destacadas do citado artigo, acima), não se poderia elastecer a interpretação do § 4º do artigo citado, que transformou os pedidos de compensação pendentes de decisão da administração em declaração de compensação, para abranger os pedidos de compensação com créditos de terceiros, em respeito à regra hermenêutica de que os parágrafos, por limitar a cabeça dos artigos, jamais devem ir além destes últimos.

Assim não se pode considerar que os pedidos de compensação com créditos de terceiros, pendentes de apreciação pela autoridade administrativa na data da publicação da Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002, tenham sido convertidos em declaração de compensação. E se não houve a conversão em declaração de compensação, não há falar em homologação tácita no prazo quinquenal, como prevista no art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430/96 (O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)), este que também se limita as compensações com débitos e créditos próprios, como estampado na cabeça do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

Superadas as preliminares, passa-se ao mérito da questão.

Antes de tudo, deve-se lembrar que, sob égide dos arts. 1º e 2º do Decreto-lei nº 2.397/87, os lucros das sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, como a sociedade detentora dos débitos neste processo, eram considerados automaticamente distribuídos aos sócios no encerramento do período-base, com tributação pelo imposto de renda na fonte, como antecipação do devido pelos sócios, não havendo a incidência de imposto de renda na pessoa jurídica. É o que doutrinariamente se chama de regime de transparência fiscal das sociedades de prestação de serviço, havendo tal regime em outros países, como Portugal¹. Esse regime fiscal funcionou até o exercício financeiro de 1996, tendo sido revogado pelo art. 55 da Lei nº 9.430/96, o qual submeteu as sociedades civis ao regime geral de tributação das demais pessoas jurídicas (lucro presumido, real e arbitrado) a partir de 1997. Eis a redação dos arts. 1º e 2º do Decreto-Lei nº 2.397/87:

Art. 1º A partir do exercício financeiro de 1989, não incidirá o Imposto de Renda das pessoas jurídicas sobre o lucro apurado, no encerramento de cada período-base, pelas sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, registradas no Registro Civil das Pessoas Jurídicas e constituídas exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no País.

(...)

Art. 2º O lucro apurado (art. 1º) será considerado automaticamente distribuído aos sócios, na data de encerramento do período-base, de acordo com a participação de cada um dos resultados da sociedade.

1º O lucro de que trata este artigo ficará sujeito à incidência do Imposto de Renda na fonte, como antecipação do devido na declaração da pessoa física, aplicando-se a tabela de desconto do Imposto de Renda na fonte sobre rendimentos do trabalho assalariado, exceto quando já tiver sofrido a incidência durante o período-base, na forma dos §§ 2º e 3º. (Revogado pela Lei nº 9.430, de 1996)

2º Os lucros, rendimentos ou quaisquer valores pagos, creditados ou entregues aos sócios, mesmo a título de empréstimo, antes do encerramento do período-base, equiparam-se a rendimentos distribuídos e ficam sujeitos à incidência do Imposto de Renda na fonte, na data do pagamento ou crédito, como antecipação do devido na

¹ XAVIER, Alberto. Tributação das pessoas jurídicas tendo por objeto direitos patrimoniais relacionados com a atividade profissional de atletas, artistas, jornalistas, apresentadores de rádio e TV, bem como a cessão de direito de uso de imagem, nome, marca e som de voz. Parecer. In ANAN JR., Pedro & PEIXOTO, Marcelo Magalhães (org.). Prestação de Serviços Intelectuais por Pessoas Jurídicas: Aspectos Legais, Econômicos e Tributários. São Paulo, MP Editora, 2008, p. 223.

declaração da pessoa física, calculado de conformidade com o disposto no parágrafo anterior. (Revogado pela Lei nº 9.430, de 1996)

3º O Imposto de Renda retido na fonte sobre receitas da sociedade de que trata o art. 1º poderá ser compensado com o que a sociedade tiver retido, de seus sócios, no pagamento de rendimentos ou lucros.

E eventual IRRF incidente sobre aplicações financeiras da sociedade também poderia ser compensado com o IRRF incidente sobre os lucros distribuídos, como se vê pelo art. 76, § 1º, da Lei nº 8.981/95:

Art. 76. O imposto de renda retido na fonte sobre os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável, ou pago sobre os ganhos líquidos mensais, será: (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)

(...)

§ 1º No caso de sociedade civil de prestação de serviços, submetida ao regime de tributação de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397, de 1987, o imposto poderá ser compensado com o imposto retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos sócios beneficiários.

Os arts. 1º e 2º do Decreto-lei nº 2.397/87 isentaram as sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada do imposto de renda, considerando os lucros automaticamente distribuídos, com tributação nos sócios. Ora, como as sociedades civis eram isentas do IRPJ, eventual imposto de renda incidente sobre suas operações teria que ser restituído ou compensado com o IRRF incidente sobre o lucro distribuído aos sócios, como se vê no art. 2º, § 3º, Decreto-lei nº 2.397/87 e art. 76, § 1º, da Lei nº 8.981/95.

Então, no momento em que o Escritório de Advocacia Gouveia Vieira teve um IRRF sobre rendimentos financeiros não compensados com o imposto incidente sobre os lucros distribuídos aos sócios, não se pode simplesmente transferir a sujeição passiva da sociedade para os sócios, confundindo as pessoas envolvidas. A sujeição passiva do IRRF sobre rendimentos financeiros da sociedade civil é dela própria, que deveria ter efetuado a compensação com o IRRF sobre os lucros distribuídos aos sócios (ou pedido restituição). Em nenhuma hipótese o sócio poderia se apropriar do IRRF que incidiu sobre as receitas da sociedade civil, pois a pessoa do sócio e da sociedade não se confundem.

Não se confundindo a pessoa da sociedade civil, à época isenta do imposto de renda, com a figura dos seus sócios, inviável deferir o direito creditório para os sócios em relação ao IRRF que incidiu nas operações do Escritório de Advocacia Gouveia Vieira.

Concluindo, no tocante a eventual transformação do pedido de compensação tombado nestes autos em pedido de restituição (ou compensação) em favor do Escritório de Advocacia Gouveia Vieira, ao argumento de que o art. 1º da Lei nº 4.155/64 (A restituição da receita do Estado, descontada ou recolhida a maior, poderá ser feita "ex-officio" ou a requerimento do credor) estava em vigor na data do pedido e autorizaria o reconhecimento de ofício da restituição, deve-se anotar que mesmo antes da vigência do regime de transparência fiscal do Decreto-lei nº 2.397/87, todas as sociedades já estavam obrigadas a apresentar declaração de imposto de renda e recebiam a restituição do IRPJ informada na declaração na rede bancária, como se vê pelos arts. 30 (As pessoas jurídicas, relativamente ao período-base encerrado em 1985, observarão, no exercício financeiro de 1986, as normas do Decreto-lei nº 1967, de 23 de novembro de 1982, e da Lei nº 7.329, de 27 de junho de 1985, inclusive no que concerne a entrega da declaração de rendimentos e ao pagamento do imposto, como antecipação, duodécimo ou quota) e 36 (As restituições, a pessoas jurídicas, do imposto de renda correspondente ao exercício financeiro de 1986, período-base de 1985, serão efetuadas em quatro parcelas anuais e iguais) da Lei nº 7.450/85, combinado com a IN SRF nº 38/1995, ou seja, não há que falar em reconhecimento de direito creditório ex officio do imposto de renda, devendo o contribuinte pugnar por seu direito, outrora na via da declaração de ajuste anual – DIRPJ e mais modernamente na via do processo administrativo ou pedido de restituição – PER/DCOMP. Adicionalmente, percebe-se que sequer o art. 1º da Lei nº 4.155/64 tem um comando impositivo à Administração, no tocante ao reconhecimento de ofício de restituição, pois utiliza o verbo poder, a indicar uma mera faculdade e não uma imposição.

Ademais, mesmo que se buscasse alicerçar o pleito nos princípios que regem a administração pública, estampados no art. 37 da CR88 e art. 2º da Lei nº 9.784/99, evitando o enriquecimento sem causa da administração, a autoridade da Derat-Rio de Janeiro já afirmara que "... o requerente argumenta, sem demonstrar através de documentação hábil, que a sociedade civil não exerceu a faculdade em comento [compensar o IRRF sobre rendimentos da sociedade com o imposto incidente sobre a distribuição de lucros aos sócios]" (fl. 29) e, em declaração de voto, a autoridade julgadora já registrara a inviabilidade de qualquer reconhecimento de direito creditório (fls. 69 e 70), tudo a indicar que não se tem como fazer a conversão pretendida pelo contribuinte neste contencioso administrativo, pois toda a apreciação partiu da óptica de que o recorrente não tem legitimidade ativa para pugnar o direito creditório perseguido.

Ante o exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

Processo nº 10768.000752/2002-22
Acórdão n.º **2102-002.336**

S2-C1T2
Fl. 190

Nestes termos, voto por NEGAR provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

Núbia Matos Moura - Relatora