



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

Processo nº 10783.000883/96-85
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-001.970 – 1ª Turma
Sessão de 20 de agosto de 2014
Matéria Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido - ILL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado A MADEIRA INDUSTRIA E COMERCIO LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 1991, 1992, 1993

RECURSO ESPECIAL. NÃO CONHECIMENTO. AUSÊNCIA DA DEMONSTRAÇÃO DA DIVERGÊNCIA DE INTERPRETAÇÃO DA LEI TRIBUTÁRIA.

O recurso especial é interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF. Não se conhece de Recurso Especial, quando a divergência de interpretação da lei tributária não for demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido (Regimento Interno do CARF, art. 67, *caput* e § 6º).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NÃO CONHECER do recurso especial. Ausente, justificadamente, a Conselheira Karem Jureidini Dias sendo substituída pelo Conselheiro Moises Giacomelli Nunes da Silva (Suplente Convocado).

(documento assinado digitalmente)

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - *Presidente.*

(documento assinado digitalmente)

RAFAEL VIDAL DE ARAUJO - *Relator.*

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: OTACÍLIO DANTAS CARTAXO (Presidente), MARCOS AURELIO PEREIRA VALADÃO, VALMIR SANDRI,

VALMAR FONSECA DE MENEZES, MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA (Suplente Convocado), JORGE CELSO FREIRE DA SILVA, MARCOS VINICIUS BARROS OTTONI (Suplente Convocado), RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO, JOAO CARLOS DE LIMA JUNIOR, PAULO ROBERTO CORTEZ (Suplente Convocado).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência (fls.1260 a 1265) interposto pela Fazenda Nacional em 07/03/2012, com fundamento no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria nº 256, de 22/06/2009, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), alegando divergência jurisprudencial quanto à caracterização de disponibilidade jurídica dos lucros para os sócios cotistas, para efeito do fato gerador do Imposto de Renda, nos termos do art. 43 do CTN, e exigência do Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido, instituída pelo art. 35 da Lei nº 7.713/88.

2. A Recorrente insurgiu-se contra o Acórdão nº 108-09.747, de 16/10/2008, por meio do qual a Oitava Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, cancelando, entre outros itens, o lançamento do IRFONTE.

3. O Acórdão Recorrido foi assim ementado, na parte pertinente:

"IMPOSTO DE RENDA - FONTE - ART. 35 DA LEI Nº 7.713/88 - DECORRÊNCIA - É indevida a exigência do Imposto de Renda Sobre o Lucro Líquido, instituída pelo art. 35 da Lei nº 7.713/88, quando inexistir no contrato social cláusula de sua automática distribuição no encerramento do período-base. Entendimento do Supremo Tribunal Federal (RE nº 172058-1 SC, de 30/06/95), normatizado pela administração tributária por meio da IN SRF nº 63/97."

4. Foi apresentado pela Recorrente como primeiro paradigma o Acórdão nº 102-48.049, de 09/11/2006, oriundo da Segunda Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes, assim ementado que parte que diz respeito ao caso:

"REPETIÇÃO DE INDÉBITO - ILL - SOCIEDADE LIMITADA. - 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 [com]¹ a deliberação expressa dos sócios o lucro poderia ter outra destinação."

5. Foi apresentado pela Recorrente como segundo paradigma o Acórdão nº 102-47.318, de 25/01/2006, oriundo também da Segunda Câmara do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, assim ementado:

"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 [com]² a deliberação expressa dos sócios o lucro poderia ter outra destinação."

6. A Recorrente defendeu o cabimento do Recurso Especial com base nos paradigmas já indicados e apresentou as seguintes razões para a reforma do acórdão recorrido:

" II - DO CABIMENTO DO RECURSO ESPECIAL

...

No caso dos autos, a Cláusula Décima do contrato social vigente à época (fls. 1208/1228), de conteúdo idêntico àquela analisada no paradigma 102-47.318, é indicativa da disponibilização jurídica imediata dos lucros aos sócios cotistas. ...

¹ Preposição ausente.

² Preposição ausente. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

...

III - DA IMPOSSIBILIDADE DE RESTITUIÇÃO DO ILL

...

... Depreende-se da ementa acima transcrita, que a decisão da e. Câmara norteou-se pelo acórdão do STF que declarou a inconstitucionalidade do art. 35 da Lei nº 7.713/88, pela Instrução Normativa nº 63, de 1997 e pelo Contrato Social juntado às fls. 337/340.

Quanto a declaração de inconstitucionalidade proferida no RE 172.058/SC, desponha o fato de acórdão do Supremo Tribunal Federal resumir a inconstitucionalidade apenas aos "acionistas", remodulando seus efeitos para acolher, também, "o sócio cotista", 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" (Min. Marco Aurélio de Mello - reprodução de trecho colhido à fl. 92).

Do modo como foi construída a jurisprudência do STF, a inconstitucionalidade somente abrangerá os sócios quotistas quando o contrato social for omissivo sobre a distribuição de lucros, não se permitindo interpretação extensiva nesse ponto.

O acolhimento administrativo da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal foi preconizado pela Instrução Normativa nº 63, de 1997, que dispõe:

"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."

Como um ato infraconstitucional, no caso, a IN nº 63/97, deve ser interpretado à luz do RE 172.058/SC sob pena de incorrer em vício de patente inconstitucionalidade se, indevidamente, estender ou restringir a jurisprudência da Corte Constitucional.

Data máxima vênua, a e. Câmara a quo incorreu nesse vício ao interpretar extensivamente o acórdão constitucional, relegando os votos dos Ministros prolatados do RE 172.058/SC em prol da IN nº 63/97.

Tal doutrina não pode prevalecer diante da força normativa que a Resolução nº 82, de 1996, do Senado Federal, deu ao RE 172.058/SC, que não restringe a inconstitucionalidade à disponibilidade jurídica imediata ou não, mas ao fato de constar ou não, no contrato social, cláusula a respeito de distribuição de lucros. Nessa esteira, convém reproduzir trecho do voto do eminente Ministro Celso de Mello, no RE 198.143-1, julgado em 25/03/97:

"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."

...

... o CTN elegeu, como hipótese de incidência do imposto de renda, a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza. Neste contexto, ocorre um acréscimo no patrimônio do contribuinte, acréscimo esse que pode ser econômico ou simplesmente jurídico.

Além disso, pela simples cláusula contratual não se pode descartar a idéia de que a sociedade tenha, de fato, realizado distribuição automática de lucros.

...

Desse modo, consoante a própria jurisprudência do e. Supremo Tribunal Federal, para que seja devido o ILL pela sociedade de responsabilidade limitada, basta que exista, no contrato social, a cláusula que preveja a distribuição dos lucros aos sócios, como acontece no caso. Assim, impõe-se a manutenção da exigência lançada com fundamento no art. 35 da Lei nº 7.713/88." (Suprimidos os grifos do original)

7. Quando do Exame de Admissibilidade do Recurso Especial (fls.2267 e 2268), o Presidente da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF deu seguimento ao recurso.

8. O Contribuinte apresentou Contrarrazões (fls.2274 a 2283), requerendo *"que o recurso especial interposto pela D. PFN não seja conhecido, em virtude da ausência do preenchimento dos requisitos para sua admissibilidade, e, se assim não entender esta Colenda CSRF, que seja então negado provimento ao mesmo, visto que os elementos de prova acostados e examinados no âmbito do acórdão nº 108-09.747, afastam por completo a exigência fiscal no tocante ao ILL"*. Eis trechos das Contrarrazões:

" ... o que efetivamente se vislumbra é que o recurso especial interposto pela ilustre representante da PFN, sob o pretexto de indicar supostas divergências entre o acórdão recorrido, e aqueles indicados como paradigmas, na verdade está objetivando um indevido reexame de matéria de cunho eminentemente probatório, o que é totalmente descabido na atual fase processual.

...

E para justificar a divergência das ementas dos acórdãos acima reproduzidos, em face do v. acórdão nº 108-09.747, a D. PFN argumentou que o exame da "Cláusula Décima do contrato social vigente à época (fls. 1208/1228), de conteúdo idêntico àquela analisada no paradigma 102-47.318", seria "indicativa" da "disponibilização jurídica imediata dos lucros aos sócios cotistas". (sic).

Ocorre que, pelo exame dos argumentos expostos pela D. PFN em seu recurso especial, verifica-se claramente que esta não busca caracterizar a divergência nos moldes como previsto no caput do artigo 67, do Regimento Interno deste Egrégio Conselho, ou seja, em face de "decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF".

Na verdade, a D. PFN almeja que a divergência seja caracterizada simplesmente pelo fato de discordar do exame de cláusula décima do Contrato social da ora Recorrida, efetuado por parte da Colenda Oitava Câmara Do Primeiro Conselho de Contribuintes, ou seja, equivocadamente pretende vincular o exame da prova realizado nestes autos, com a avaliação documental acerca de cláusulas contratuais realizada em processos de outros contribuintes, sob o argumento de que o entendimento manifestado naqueles processos deveria prevalecer.

Data máxima venia, é notório que não cabe a esta Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais reexaminar elementos de prova, quando estes já foram objeto de exame na instância julgadora administrativa anterior.

E justamente é este indevido reexame de prova que objetiva a D. PFN através do recurso especial ora contra-arrazoado.

Até mesmo porque, o exame de cláusula décima do Contrato Social da ora Recorrida foi devidamente efetuado nestes autos, inclusive, através de diligência específica determinada no âmbito da antiga Oitava Câmara do Conselho de Contribuintes.

Significa, dizer, então, que no julgamento do presente feito pela 2ª instância administrativa, realizado após a realização da competente diligência, foram analisados todos os contratos sociais acostados aos autos, juntamente com os demais elementos de prova, sendo então determinado, por unanimidade de votos, o cancelamento da exigência fiscal no tocante ao ILL, justamente por ter sido verificada a inaplicabilidade do artigo 35, da Lei nº 7.713/88, posicionando-se a Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes por prestigiar a documentação trazida pela contribuinte.

Inclusive, sequer a D. PFN utilizou-se do recurso cabível, no caso, os embargos de declaração, como instrumento processual para dirimir eventual omissão e/ou obscuridade no tocante ao exame da prova, em especial da referida cláusula décima do Contrato Social da ora Recorrida.

Portanto, não cabe à CSRF reexaminar toda a instrução probatória que já fora apreciada pelo órgão julgador administrativo competente, pois, frise-se, sequer esta é a função que consta do seu regimento interno, sob o risco de se originar um precedente capaz de permitir a rediscussão de toda a prova examinada nas instâncias anteriores.

...

Ressalte-se, ainda, por pertinente, que a mera previsão contratual da distribuição dos lucros aos sócios, jamais poderia ser considerada como condição automática para a configuração do fato gerador do Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido, ao contrário do defendido pela D. PFN em seu recurso especial.

Isto porque, é plenamente cabível a possibilidade de existir lucro apurado no encerramento do exercício, e este não ser distribuído aos sócios, mas sim, utilizado em investimentos necessários à atividade praticada pela pessoa jurídica, ou mesmo no aumento do capital social.

...

Há que se esclarecer, ainda, que não houve por parte da fiscalização qualquer preocupação em verificar na contabilidade da Recorrida eventual distribuição de lucros, o que até se justifica, na medida em que relativamente ao período objeto do auto de infração, o documentário fiscal/contábil acostado aos autos demonstra que foi apurado prejuízo, porquanto não haveria como se exigir o cumprimento de uma obrigação inexistente, já que não se apurou sequer lucro tributável.

...

Na hipótese dos presentes autos, o próprio acórdão recorrido claramente se posicionou por rejeitar a exigência fiscal inerente ao ILL, por considerar que os elementos de prova acostados aos autos pela Recorrida seriam suficientes para afastar a aplicação do artigo do artigo 35, da Lei nº 7.713/88, ou seja, afastou por completo os indícios apontados pela fiscalização quanto a uma aventada distribuição imediata dos lucros.

Nestes termos, como já afirmado, na medida em que a matéria em debate é de cunho eminentemente probatório, e, como bem verificado pela Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, a Recorrida trouxe ao presente feito os elementos necessários para afastar a imputação fiscal a título de ILL, não se torna possível caracterizar qualquer divergência para fins de possibilitar a interposição de recurso especial sobre tal fundamento, pois conclusões tomadas com base na análise de elementos de prova distintos, os quais foram objeto de apreciação em processos administrativos de outros contribuintes, jamais poderão servir para este propósito.

Não restam dúvidas, portanto, que acaso afastada a hipótese de não conhecimento do recurso especial, o que se cogita apenas como argumento, ainda assim o recurso especial ora contra-arrazoado, no entender da ora Recorrida, deverá ser julgado improcedente, haja vista que qualquer ulterior julgamento a ser proferido nestes autos, por parte desta Colenda CSRF, consequentemente levará ao reexame das provas acostadas pela Recorrida, o que é inviável nesta derradeira instância administrativa.

..." (Suprimidos os grifos do original)

9. É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

2. O recurso é tempestivo, mas a divergência jurisprudencial não restou configurada pelos motivos que passo a expor na seqüência.

3. Consultando-se as ementas, no acórdão recorrido se lê que *"É indevida a exigência do Imposto de Renda Sobre o Lucro Líquido, instituída pelo art. 35 da Lei nº 7.713/88, quando inexistir no contrato social cláusula de sua automática distribuição no encerramento do período-base."*, e nos paradigmas se lê que *"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 [com] a deliberação expressa dos sócios o lucro poderia ter outra destinação."*

4. Do cotejo entre as ementas dos acórdãos recorrido e paradigma não se vislumbra conflito de interpretações, todos os Acórdãos estão harmônicos ao entender que: **a exigência do ILL se configura com a existência, no contrato social, de cláusula de distribuição enquanto que a ausência de cláusula com essa previsão implica na não exigência do ILL.** Não obstante, para estar seguro nesse sentido, aprofundo o estudo dos votos condutores dos acórdãos recorrido e paradigma.

5. Extraí-se do voto condutor do acórdão recorrido o seguinte:

"Da análise dos autos e dos elementos contidos no processo e do resultado da diligência com a juntada do contrato social vigente à época, fls. 1208/1228, vejo que o lançamento não reúne as condições para que prospere a exigência, porque a incidência do Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido já foi submetida ao crivo do Supremo Tribunal Federal que, em decisão de seu pleno, no julgamento do RE nº 172.058-1/SC, considerou ser o art. 35 da Lei nº 7.713/88 inconstitucional para as sociedades anônimas e, quando não ocorrer a automática distribuição de lucros, para as sociedades por cotas de responsabilidade limitada.

Cabe aqui transcrever a síntese conclusiva, constante do voto do Ministro MARCO AURELIO, relator de tal Recurso Extraordinário no Tribunal Pleno, seção de 30/06/95:

"Diante das premissas supra, concluo:

a) *o artigo 35 da Lei nº 7.713/88 confita com a Carta Política da República, mais precisamente com o artigo 146, III, a, no que diz respeito às sociedades anônimas e, por isso, tenho como inconstitucional a expressão "o acionista" nele contida;*

b) *o artigo 35 da Lei nº 7.713/88 é harmônico com a Carta, ao disciplinar o desconto do imposto de renda na fonte em relação ao titular da empresa individual, uma vez que o fato gerador está compreendido na disposição do artigo 43 do Código Tributário Nacional, recepcionado como lei complementar;*

c) o artigo 35 da Lei nº 7.713/88 guarda sintonia com a Lei Básica Federal, na parte em que disciplinada situação do sócio cotista, quando o contrato social encerra, por si só, a disponibilidade imediata, quer econômica, quer jurídica, do lucro líquido apurado. Caso a caso, cabe perquirir o alcance respectivo."

No caso em tela, a autuada é uma sociedade por quotas de responsabilidade limitada, não constando dos contratos sociais da recorrente juntados aos autos qualquer cláusula atribuindo disponibilidade imediata dos lucros aos sócios cotistas.

A própria administração tributária, por meio da IN SRF nº 63/97, admitiu, normatizando o entendimento fixado pelo Supremo Tribunal Federal no RE nº 172058-1, de 30/06/95, a revisão dos lançamentos do Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido, **nas hipóteses de sociedades por quotas de responsabilidade limitada, quando não restar provado que o contrato social da empresa atribua disponibilidade imediata do lucro aos sócios no término do período-base.**

Do exposto, impõe-se o cancelamento da exigência lançada a título de Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido prevista no art. 35 da Lei nº 7.713/88."

6. Seguem trechos do voto vencedor do primeiro paradigma:

"O Supremo Tribunal Federal, em sua composição plenária, declarou a inconstitucionalidade da exigibilidade contida no artigo 35 da Lei nº 7.713/88, para as sociedades anônimas, já que a distribuição de lucros depende, principalmente, da manifestação da assembléia geral, bem como para as sociedades por quotas de responsabilidade limitada, quando não há, no contrato social, cláusula para a destinação e distribuição do lucro apurado.

Portanto, a improcedência da exigência do Imposto sobre o Lucro Líquido só se aplica a determinados casos. Sendo que para as sociedades por quotas de responsabilidade limitada o imposto sobre o lucro líquido somente não era devido, quando o contrato social, de forma clara, não previa a disponibilidade econômica ou jurídica imediata, pelos sócios, do lucro líquido apurado na data de encerramento do período-base.

...

Ora, no caso em tela, é cristalino que o instrumento contratual vigente á época dos fatos, juntado aos autos às fls. 24-30, previa a distribuição imediata dos lucros, anualmente, quando da elaboração das demonstrações contábeis, em 31 de dezembro, conforme transcrição da cláusula sexta, ...

...

É de clareza solar o texto acima ... os lucros apurados em balanço serão creditados aos sócios, o que configura a disponibilidade jurídica dos rendimentos. O comando seguinte da aludida cláusula, ..., trata do pagamento desse lucro aos sócios, que somente poderia ser feito havendo recursos no caixa da empresa e com a concordância de todos os sócios. Frise-se que a cláusula não dispõe sobre outras destinações do lucro (reservas, investimentos, etc), dispõe apenas sobre a apuração, creditamento aos sócios e estabelece condições para pagamento desses lucros.

Repito: a cláusula sexta do contrato social da empresa se amolda à hipótese de incidência do art. 35 da Lei 7.713/1988, considerada constitucional pelo STF. Os lucros apurados pela Silcom deviam sempre ser creditado aos sócios, que não poderiam deliberar sobre outras destinações deste, apenas sobre o momento do pagamento.

(...)

Portanto, mesmo não tendo sido pago, apenas creditado, o lucro apurado pela empresa é renda dos sócios, passível de incidência do imposto, o que ocorria à época na vigência do artigo 35 da Lei 7.713 de 1988.

Registre que é irrelevante o fato de tais lucros não terem sido distribuídos e permanecido na empresa em conta de lucros, conforme alegado pela recorrente. Ao adotar tal procedimento a empresa agiu em desacordo com seu contrato social. Bastava um simples instrumento particular de alteração contratual para incorporar tais

lucros ao capital. Em verdade, o fato desses valores tendo permanecido sob a guarda empresa, não prejudicou sua disponibilidade jurídica aos sócios."

7. Cumpre transcrever partes do voto condutor do segundo paradigma:

"No enfrentamento da matéria a autoridade julgadora de primeira instância concluiu que **o contrato social da empresa previa a distribuição automática dos lucros** conforme cláusula quinta (fl. 07).

Aos fundamentos do voto condutor do Acórdão recorrido, abaixo transcritos, nada tenho a reparar e peço vénia para adotá-los. Consignou a decisão a quo, verbis:

"(...)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 preveja, destinação dos lucros, independentemente da manifestação dos sócios, outra que não a sua distribuição.

18. Contudo, quando o contrato social preveja 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.

19. É exatamente esse o caso da contribuinte, no qual a Cláusula Quinta do Contrato Social, dispunha que o "Os lucros ou prejuízos serão distribuídos ou suportados proporcionalmente ao capital de cada sócio" (fl.7). Ou seja, possuíam eles a disponibilidade jurídica sobre os lucros da empresa.

20. Observe-se que é nesse sentido que se deve interpretar o disposto no parágrafo único do art. 1º da IN SRF 63/97, haja vista que essa instrução normativa, com dito alhures, apenas veio dar maior eficácia à decisão do STF, prevenindo litígios, ou seja, não pretendeu, em nenhum momento, dispor contra a decisão da Corte Maior.

21. Deve ser afastada, então, a interpretação que altera a apreciação do Supremo Tribunal Federal sobre a questão, ampliando inadvertidamente a inconstitucionalidade declarada com alcance mais estreito, cabendo lembrar, ainda, que Instrução Normativa não pode inovar no mundo jurídico para dispensar a exigência de tributo devido, máxime quando já declarada a constitucionalidade da exação.

22. Registre, por fim, tendo em vista o argumento da interessada de que os lucros jamais teriam sido distribuídos para os sócios, que, conforme já ressaltado no item 13 deste voto, o Supremo Tribunal Federal já deixou assentado ser desimportante a disponibilidade econômica dos lucros, haja vista bastar a disponibilidade jurídica, sendo que, como transcrito no aludido item 13, "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."

8. Da leitura dos votos transcritos anteriormente, constata-se que, em momento algum, o acórdão recorrido defendeu que a existência de cláusula no contrato social de distribuição do lucro **não** caracteriza a disponibilidade jurídica dos lucros para os sócios quotistas, para efeito de afastar a ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda, nos termos do artigo 43 do CTN, e, conseqüentemente, entender indevida a exigência do Imposto de Renda Sobre o Lucro Líquido, instituída pelo art. 35 da Lei nº 7.713/88, o que poderia ser considerado uma situação de divergência.

9. Outra possível situação de divergência de entendimentos seria se houvesse paradigma que entendesse que mesmo quando inexistir no contrato social cláusula de distribuição do lucro caracterizada está a disponibilidade jurídica dos lucros para os sócios quotistas, ocorrido o fato gerador e devida a exigência do ILL, constante no art. 35 da Lei nº 7.713/88, mas não foi este o entendimento dos paradigmas citados, conforme se comprova também da leitura dos votos anteriormente reproduzidos.

10. Do exame dos fatos e fundamentos apresentados no recurso especial e nas contrarrazões verificou-se que existe uma cláusula que dispõe sobre o lucro no contrato social da recorrida, o que é objeto de desentendimento entre a recorrente e a recorrida é sobre a interpretação dessa cláusula, se pode ou não ser entendida como distribuição do lucro. A recorrente defende que sim, a recorrida afirma que não, o acórdão recorrido entendeu que não (e como a cláusula que existe não é de distribuição de lucro, conseqüentemente, inexistente cláusula de distribuição de lucro, assim foi a conclusão lógica do voto condutor do a. recorrido). Questiono se esta peleja deve ser debatida no âmbito da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF). O regimento interno responde. Examino o *caput* e parágrafos do art. 67 do Regimento Interno do CARF (RI-CARF):

"Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

...

§ 4º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até duas decisões divergentes por matéria.

...

§ 6º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

..."

11. Conforme o caput do art. 67 do RI-CARF, o recurso especial é interposto contra decisão que der à **lei tributária** interpretação divergente, e segundo o § 6º do mesmo artigo a divergência de interpretação da lei tributária deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido. No presente caso, a lei tributária foi marginalizada (já que o entendimento do recorrido e dos paradigmas é o equivalente) em detrimento da interpretação de uma cláusula contratual.

12. Ou seja, não se deve conhecer de Recurso Especial, quando a divergência de interpretação da lei tributária não for demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

13. Portanto, não conheço do Recurso Especial, em razão de não observância da preliminar essencial de demonstração da divergência arguida.

14. É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo - Relator

CÓPIA