



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

**Processo n°** 10830.007099/2001-41  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2202-003.011 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de março de 2015  
**Matéria** IRF / ILL  
**Recorrente** CLICHERLUX PRÉ-IMPRESSÃO, CLICHÊS E MATRIZES LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

Período de apuração: 07/05/1990 a 08/02/1996

IRFONTE - ILL - TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. ARTIGO 65-A DO REGIMENTO INTERNO DO CARF

Esta Corte Administrativa está vinculada às decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF, bem como àquelas proferidas pelo STJ em Recurso Especial repetitivo. Assim, conforme entendimento firmado pelo STF no julgamento do RE n° 566.621, bem como aquele esposado pelo STJ no julgamento do REsp n° 1.002.932, para os pedidos de restituição/compensação de tributos sujeitos a lançamento por homologação, como é o caso do ILL, formalizados antes da vigência da Lei Complementar n° 118, de 2005, ou seja, antes de 09/06/2005, o prazo para o contribuinte pleitear restituição/compensação é de cinco anos, conforme o artigo 150, § 4º, do CTN, somado ao prazo de cinco anos, previsto no artigo 168, I, desse mesmo código.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. IMPOSTO DE RENDA SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - ILL. SÓCIOS QUOTISTAS. ARTIGO 35 DA LEI N° 7.713, DE 1988.

Tratando-se de sociedade de responsabilidade limitada, a previsão de distribuição imediata de seus lucros, expressa em contrato social, configura hipótese de ocorrência de fato gerador do ILL.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, QUANTO A PRELIMINAR DE DECADÊNCIA: Por unanimidade de votos, reconhecer a decadência do direito de pleitear a restituição para os pagamentos ocorridos antes de 07/11/91. QUANTO AO MÉRITO: Por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro JIMIR DONIAK JUNIOR (Suplente convocado), que provia o recurso.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez – Presidente e Relator

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Rafael Pandolfo, Dayse Fernandes Leite (Suplente Convocada), Jimir Doniak Junior (Suplente Convocado), Pedro Anan Junior, Antonio Lopo Martinez.

## Relatório

Trata-se de pedido protocolizado em 07/11/2001 (fl. 01) solicitando a restituição do valor de R\$ 148.240,44, que corresponde ao montante atualizado dos recolhimentos efetuados no período entre 07/05/1990 e 08/02/1996, demonstrativo à fl. 05 e DARF às fls. 41/46 e 86, tendo por motivação do pedido "tributos inconstitucionais".

O Serviço de Orientação e Análise Tributária - SEORT da DRF Campinas/SP em 10/04/2007 propôs o não reconhecimento do direito de restituição por meio do Despacho Decisório de fls. 95/96, assim ementado:

*PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DE CRÉDITO ORIUNDO DE PAGAMENTOS EFETUADOS A TÍTULO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (ILL).*

*O sujeito passivo tem direito à restituição total ou parcial de tributo, no caso de pagamento espontâneo indevido ou maior que o devido.*

*PEDIDO INDEFERIDO. DIREITO CREDITÓRIO NÃO RECONHECIDO. ILEGITIMIDADE - tem direito de pleitear restituição o sujeito passivo que efetivamente suporta o ônus econômico da exação, ou quem esteja autorizado expressamente por aquele.*

*PRESCRIÇÃO DO DIREITO DE REPETIÇÃO DO INDÉBITO - O direito de pedir restituição de tributo pago indevidamente terminal com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos contados da data da extinção do crédito tributário, sendo esta a data do respectivo pagamento.*

O chefe do SEORT, por concordar com o inteiro teor do citado Despacho do SEORT, por delegação de competência da Delegada da Receita Federal em Campinas/SP - Portaria nº 36, de 16/02/2007, em 11/04/2007 INDEFERIU o pedido de restituição, sendo expedido o COMUNICADO 10830/SEORT/DRF/CAMPINAS de fls. 95/97, dando conhecimento da decisão proferida.

Com a ciência em 05/10/2007 (Aviso de Recebimento - AR à fl. 98), em 24/10/2007 a - petionária interpôs-a-manifestação de inconformidade de fls. 84/95, aduzindo o que a seguir se sintetiza.

*Destaca a manifestante que sendo a empresa sociedade por quotas de limitada, recolheu o ILL previsto no art. 35 da Lei nº 7.713/88, cuja aplicação foi suspensa pela Resolução do Senado Federal nº 82/96, que por sua vez inspirou a edição pela Receita Federal da Instrução Normativa nº 63, de 24/07/1997.*

*Ressalta que na citada instrução normativa ficou expressamente vedada a constituição de créditos da Fazenda Nacional no que se refere ao Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido nas*

*sociedades por cotas de responsabilidade limitada, em que o contrato social não previa, na data do período-base, disponibilidade, econômica ou jurídica, imediata ao sócio quotista, do lucro líquido apurado.*

*A manifestante contesta o entendimento da autoridade administrativa no que concerne ao prazo de decadência/prescrição, tendo em conta a inexistência de respaldo na jurisprudência pátria, na Constituição Federal e no Código Tributário Nacional. Cita doutrinadores.*

*Assevera a manifestante que a contagem do prazo decadencial, nas hipóteses em comento, tem início na data em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência de exatidão tributária anteriormente exigida. Transcreve conclusões do Parecer COSIT nº 58/98 que reforçam tal entendimento.*

*Contesta a fundamentação do indeferimento no artigo 3º da Lei Complementar nº 118/2005, visto que sua aplicação não pode ser retroativa, conforme farta jurisprudência do STJ, não cabendo a 'proclamada natureza interpretativa'.*

*Ao final, requer a reforma integral do despacho recorrido para afastar a decadência alegada e deferir a restituição integral dos valores referentes ao ILL no período destacado nos autos, acrescidos da taxa SELIC mensalmente acumulada.*

Cientificado, o contribuinte interpôs recurso voluntário, reiterando as alegações apresentadas à DRJ para aduzir, em síntese, que:

- de que não teria ocorrido a decadência uma vez que o pedido de restituição teria sido protocolado em 07 de novembro de 2001. Indicando que a própria administração teria reconhecido que o prazo deveria ser contado da Resolução do Senado ou, ainda do ato normativo reconhecedor da tal inconstitucionalidade

- o direito em pleitear a presente restituição decorre da suspensão do art. 35 da Lei 7.713/88, pela publicação da Resolução do Senado Federal nº 82/96 e pela expedição da Instrução Normativa nº 63/97, pela Secretaria da Receita Federal, que determinou a vedação de constituição de créditos da Fazenda Nacional relativamente ao Imposto de Renda na fonte sobre o Lucro Líquido, em relação às sociedades por ações e as demais sociedades, nos casos em que o contrato social não previa a disponibilidade imediata ao sócio cotista do lucro líquido apurado, na data do encerramento do período base de apuração;

- a própria cláusula da ora Recorrente não prevê situação de imediata disponibilidade, elemento presente nos requisitos elencados pela IN 63/97. Este que é o elemento fundamental a ser analisado, pois indica a disponibilidade imediata do lucro ou não aos sócios.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Relator

O Recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade

Inicialmente cabe rememorar que a questão gira em torno da inconstitucionalidade do art. 35 da Lei de nº 7.713. O nosso sistema jurídico adota dois tipos de controle de constitucionalidade o concentrado (efeitos vinculante e erga omnes) e o difuso (efeito inter partes). Assim a norma incidentalmente declarada inconstitucional, por decisão definitiva do STF, continua a vigor até que haja a publicação da Resolução do Senado suspendendo a sua execução. Daí, diferentes marcos para a fluência da contagem do prazo. No primeiro, o termo será a data da publicação do acórdão, já no segundo a data será a da publicação da Resolução do Senado.

Aqui a questão deriva de controle de constitucionalidade difuso, ou seja, efeito inter partes até que seja editada Resolução do Senado suspendendo sua execução nos termos ali contidos.

Contudo, no caso, o Senado Federal ao editar a Resolução do Senado de nº 82 assim se manifestou:

*“O Senado Federal resolve:*

*Art. 1º É suspensa a execução do art. 35 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, no que diz respeito à expressão "o acionista" nele contida.*

*Art. 2º Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação.*

*Art. 3º Revogam-se as disposições em contrário.*

*Senado Federal, em 18 de novembro de 1996.”*

Não há dúvida de que o artigo 35 da Lei de nº 7.713/88 é constitucional, em plena vigência, para as demais pessoas ali enumeradas ou seja: o sócio quotista e o titular de empresa individual.

Cabe anotar que os julgados do STF apontando a inconstitucionalidade para o sócio quotista nos termos disciplinado pelo art. 35, da Lei de nº 7.713/88 ocorreu em sede de controle difuso, mas não foi objeto de Resolução do Senado Federal, daí seu efeito é tão só inter partes.

Logo não se tratando de dispositivo inconstitucional o prazo flui a partir da data da extinção do crédito tributário nos termos do disposto no art. 165, I e 168, I, do CTN. Adotar outro termo para a contagem do prazo é dar azo à insegurança jurídica.

Compulsando os autos verifica-se que o pedido de restituição/ compensação refere-se a créditos correspondente a pagamentos efetuados nos períodos 07/05/1990 e

08/02/1996. Foi protocolizado o pedido de restituição fls. 02, em **07/11/2001**, data aquela em que não havia mais direito a efetuar a compensação tampouco a restituição.

Conforme o artigo 62-A do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, esta Corte Administrativa deve reproduzir as decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF, bem como aquelas proferidas pelo STJ em sede de Recurso Especial repetitivo.

No que tange ao objeto do presente recurso, houve pronunciamento do STF no julgamento do RE nº 566.621, bem como do STJ no julgamento do REsp nº 1.002.932, com efeito repetitivo, ao qual o CARF deve se curvar, conforme expressa disposição regimental. Assim entendo que o v. acórdão não merece reparos vez que cravada está a decadência. Quero deixar claro, que nesse ponto as decisões reiteradas da CSRF, tem sido no sentido de entender que o marco inicial do prazo decadencial de cinco anos para os pedidos de restituição do imposto de renda retido na fonte sobre o lucro líquido, pago por sociedades por quotas de responsabilidade limitada, se dá em 25.07.1997, data de publicação da Instrução Normativa SRF nº 63.

O entendimento exarado pelas Cortes Superiores é no sentido de que o prazo para o contribuinte pleitear restituição/compensação de tributos sujeitos a lançamento por homologação (como é o caso do ILL), para os pedidos protocolados antes da vigência da Lei Complementar 118, de 2005, ou seja, antes de 09/06/2005, é de cinco anos, conforme o artigo 150, § 4º, do CTN, somado ao prazo de cinco anos, previsto no artigo 168, I, desse mesmo código.

Em síntese, os contribuintes teriam o prazo de dez anos, a contar do fato gerador, para pleitear a restituição/compensação. Assim, no caso em apreço, como o contribuinte protocolou seu pedido em 07/11/2011, e os pagamentos objeto do pedido se referem aos fatos geradores ocorridos entre 07/05/1990 e 07/05/1996, conclui-se que ditos valores são passíveis de restituição/compensação, exceto os pagamentos ocorridos em 30/04/1990, 07/05/190, 14/05/90 e 30/04/91

No que toca ao mérito, o enfrentamento da questão de mérito pela decisão recorrida resultou no indeferimento do pedido do suplicante ao argumento de que o contrato social da empresa por quotas de responsabilidade limitada confere ao sócio quotista a disponibilidade imediata dos lucros aos sócios.

Cabe registrar que o pedido do recorrente se volta a duas empresas: **Art-Lux Ltda e Clicherie Clicherlux Ltda.**

A Clicherie Clicherlux Ltda foi incorporada em janeiro de 1999 pela Art-Lux Clicheria, Fotolito, Arte Final e Propaganda Ltda.

No mesmo sentido, destaque-se, por relevante que a Art-Lux – Clicheteria, Fotolito, Arte Final e Propaganda Ltda. alterou a sua denominação para Clicherlux – Pré-impressão, Cliches e Matrizes Ltda em 06/07/2011.

O tributo em questão está disciplinado pela sistemática de tributação introduzida pelos arts. 35 a 39 da Lei nº 7.713, de 1988, alterada pelo art. 71, da lei Nº 7.789, de 1989 e pelo art. 1º da Lei nº 7.959, de 1989, nos seguintes termos:

*“Art. 35. O sócio quotista, o acionista ou titular da empresa individual ficará sujeito ao imposto de renda na fonte, à alíquota de oito por cento, calculado com base no lucro líquido*

*apurado pelas pessoas jurídicas na data do encerramento do período base.*

*§ 1º Para efeito da incidência de que trata este artigo, o lucro líquido do período-base apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela:*

*a) adição do valor das provisões (...);*

*(...)*

*c) exclusão do valor, corrigido monetariamente, das provisões adicionadas, (...);*

*d) compensação de prejuízos contábeis apurados em balanço de encerramento de período-base anterior, desde que tenham sido compensados contabilmente, ressalvado do disposto no § 2º deste artigo.*

*(...)*

*§ 4º O imposto de que trata este artigo:*

*a) será considerado devido exclusivamente na fonte, quando o beneficiário do lucro for pessoa física;*

*b) (...); (Revogada pela Lei nº 7.759, de 1989)*

*c) poderá ser compensado com o imposto incidente na fonte sobre a parcela dos lucros apurados pelas pessoas jurídicas, que corresponder à participação de beneficiário, pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliado no exterior.*

*§ 5º É dispensada a retenção na fonte do imposto a que se refere este artigo sobre a parcela do lucro líquido que corresponder à participação de pessoa jurídica imune ou isenta do imposto de renda. (Redação dada pela Lei 7.730, de 1989)*

*§ 6º O disposto neste artigo se aplica em relação ao lucro líquido apurado nos períodos-base encerrados a partir da data da vigência desta Lei.*

*Art. 36. Os lucros que forem tributados na forma do artigo anterior, quando distribuídos, não estarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte.*

*Parágrafo único. Incide, entretanto, o imposto de renda na fonte;*

*a) em relação aos lucros que não tenham sido tributados na forma do artigo anterior;*

*b) no caso de pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa de lucros, quando o beneficiário for residente ou domiciliado no exterior.*

*Art. 37. (...).*

*Art. 38. O disposto no art. 63 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, somente se aplicará aos lucros e reservas relativos a resultados de períodos-base encerrados à data da vigência desta Lei.*

*Art. 39. O disposto no art. 36 desta Lei não se aplicará às sociedades civis de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987.”*

Da leitura de tal sistemática de tributação observa-se que os lucros apurados pelas pessoas jurídicas, das quais são participantes as pessoas físicas e/ou jurídicas relacionadas no caput do art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988, ficam sujeitos ao imposto de renda na fonte à alíquota de 8%, independentemente de sua efetiva distribuição. De acordo com o art. 36, os lucros que forem tributados nessa sistemática (ILL) não estarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, quando forem distribuídos.

Apreciando o Recurso Extraordinário nº 172.058/SC, em 30/10/1995, o Supremo Tribunal Federal decidiu pela inconstitucionalidade da imposto de renda retido na fonte sobre o lucro líquido – ILL em relação ao acionista, tendo em vista que em tais sociedades a distribuição dos lucros depende, principalmente, da manifestação da assembléia geral. **Por outro lado, em relação às sociedades limitadas, entendeu o STF que o ILL só é devido nos casos em que, na data do encerramento do período-base de apuração, exista no Contrato Social previsão de disponibilidade econômica ou jurídica imediata, ao sócio cotista, do lucro líquido apurado.** O teor de sua ementa, na parte que interessa ao caso ora sob exame, é o seguinte:

*“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”.*

O art. 43 do CTN, a que se reporta a decisão em referência, assim dispõe:

*Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:*

*I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;*

*II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.*

Diante do entendimento do STF haver condicionada a incidência ou não da exação à forma da distribuição de lucros estabelecida no contrato social, convém reproduzir a parte do contrato social da empresa **Art-Lux – Clicheteria, Fotolito, Arte Final e Propaganda Ltda.**, em vigor em **03/04/1985 (fls. 35 do processo digital)**:

*“VIII – Os balanços anuais da sociedade, será levantados em 31 de dezembro de cada ano, devendo os lucros ou prejuízos serem divididos ou suportados em partes iguais entre os sócios.”*

Tratando-se a recorrente de sociedade por quotas de responsabilidade limitada, depreende-se da simples leitura da **cláusula Oitava** de seu contrato social, que, contrariando a afirmação o recorrente, nela há expressa previsão de distribuição imediata de lucros aos sócios. Observe-se que, no caso concreto, está claro que a distribuição de lucros se fará sem que para isso haja necessidade de manifestação ou deliberação por parte dos sócios.

Diferente seria o tratamento tributário, caso houvesse previsão contratual que condicionasse a distribuição de lucros à previa deliberação de seus sócios. Nessa hipótese, a situação se assemelharia à dos acionistas que, conforme decidiu o STF, a distribuição de lucros não é imediata pois depende de deliberação da assembléia geral.

Evidenciado, pois, que o caso concreto se amolda à hipótese na qual STF entendeu estar em harmonia com o texto constitucional, o lucro líquido, ajustado na forma estabelecida nos arts. 35 a 39 da Lei nº 7.713, de 1988, sujeita-se ao imposto de renda na fonte à alíquota de 8% (oito por cento) independentemente da sua efetiva distribuição.

Isso vale dizer que a tributação do ILL incidirá sobre os lucros apurados ainda que tenham sido posteriormente incorporados ao capital pois, segundo o mesmo entendimento firmado pelo STF, basta a previsão contratual de distribuição imediata dos lucros para que fique configurada a hipótese de ocorrência do fato gerador em face da aquisição de disponibilidade jurídica de renda e de rendimentos de qualquer natureza. Ainda no caso dos autos, também se verifica a disponibilidade econômica da renda e proventos de qualquer natureza, uma vez que o recorrente, em momento algum, contestou a existência do lucro líquido que serviu de base para o recolhimento do imposto de renda na fonte, cuja restituição/compensação é pleiteada nos presentes autos.

Diante do exposto, no caso sob análise, ficou comprovado que, nas datas de encerramento dos períodos de apuração a que se referem o pedido de restituição/compensação integrante dos autos, os sócios adquiriram a disponibilidade econômica ou jurídica dos lucros da sociedade, de modo a configurar a ocorrência do fato gerador do tributo explicitado no artigo 43 do Código Tributário Nacional.

Entretanto deve-se notar que entre os pedidos de restituição formulado pelo recorrente em planilhas anexas de fls.07, o mesmo faz referência a um pagamento em 30/04/1991, que teria sido realizado pela empresa Clicherie Clicherlux Ltda.

Diante do entendimento do STF haver condicionada a incidência ou não da exação à forma da distribuição de lucros estabelecida no contrato social, convém reproduzir a parte do contrato social da empresa **Clicherie Clicherlux Ltda.**, em vigor em **01/07/1975 (fls. 19 do processo digital)**:

*“XI – No último dia útil de Dezembro de cada ano, será levantado o Balanço Geral e apurados os resultados, e, deduzidos os valores referentes a fundos e provisões, o saldo será distribuído entre os sócios ou se assim deliberarem por maioria, poderão permanecer como Lucros Suspensos.”*

Conforme constante no Contrato Social, é possível confirmar a clara definição de que os sócios deverão deliberar de comum acordo sobre a distribuição do lucro, comprovando que não está evidenciada a automática disponibilidade do lucro apurado.

Dessa forma, seguindo a orientação da Instrução Normativa nº 63/97, entende-se que de fato a Recorrente tem o direito à restituição desse valor indevidamente recolhidos, pois não ficou evidenciada a disponibilidade econômica ou jurídica do lucro líquido

No caso da **Clicherie Clicherlux Ltda**, existe um único pagamento materializado no Darf de fls.86 (ou 133 do e-processo) com pagamento em 30/04/1991, que será apto a ser restituído. Na planilha elaborada na fls.6 (ou 7 do e-processo) pelo contribuinte consta a solicitação de restituição desse valor.

Entretanto, quando apreciada a questão da decadência, nota-se que não era mais possível aproveitar esse pagamento, pelas razões expostas, entendo que a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento , não reconhecendo o direito creditório, não merece ser reformada. Pois o único pagamento em questão da Clicherie Clicherlux Ltda já havia decaído o direito de pleitar a restituição.

Diante do exposto, preliminarmente aponto a decadência do direito de pleitear a restituição para os pagamentos ocorridos antes de 07/11/91, e no mérito, voto por negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez