ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10930.003669/2001-03

CÓPIA

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

| | |
|---|---|
| **Processo nº** | 10930.003669/2001-03 |
| **Recurso nº** | Voluntário |
| **Acórdão nº** | **2801-003.919 – 1ª Turma Especial** |
| **Sessão de** | 20 de janeiro de 2015 |
| **Matéria** | IRRF |
| **Recorrente** | IGUAÇUMEC ELETROMECÂNICA LTDA |
| **Recorrida** | FAZENDA NACIONAL |

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

Exercício: 1990, 1991, 1993

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS IMEDIATA. DISPOSIÇÃO EXPRESSA NO CONTRATO SOCIAL. INEXISTÊNCIA.

Para efeito de pedido de restituição/compensação de Imposto Sobre o Lucro Líquido - ILL, exigido das sociedades por quotas de responsabilidade limitada, com base no artigo 35 da Lei n° 7.713/88, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do Recurso Extraordinário n° 172.058/SC, com decisão publicada em 03/08/1995, a mera previsão no Contrato Social da possibilidade de distribuição de lucros aos sócios, com base na própria essência da sociedade empresária, sem que haja determinação expressa da imediata/automática realização dos lucros pelos sócios, na forma que exige a Instrução Normativa SRF n° 63, de 25/07/1997, não é capaz de comprovar a sua efetividade com a segurança que o caso requer, de maneira a justificar a tributação do imposto em epígrafe.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

*Assinado digitalmente*

Tânia Mara Paschoalin - Presidente e Relatora.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 26/01/2015 por TANIA MARA PASCHOALIN, Assinado digitalmente em 26/01/201
5 por TANIA MARA PASCHOALIN
Impresso em 27/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, José Valdemir da Silva, Adriano Keith Yjichi Haga, Marcelo Vasconcelos de Almeida e Marcio Henrique Sales Parada. Ausente o Conselheiro Flavio Araujo Rodrigues Torres.

CÓPIA

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 1ª Turma da DRJ/CTA/PR.

Por bem descrever os fatos, reproduz-se abaixo o relatório da decisão recorrida:

> *Trata o presente processo de pedido de restituição (fls. 01-09), protocolado em 16/11/2001, de R$ 58.353,98 de Imposto Sobre o Lucro Líquido - ILL dos anos-calendário de 1989, 1990 e 1º. semestre/1992, valor este correspondente à atualização até novembro/2001 dos recolhimentos efetuados em 30/04/1990, 30/04/1991, 30/10/1992, 30/11/1992 e 30/12/1992 (fls. 12-15), cumulado com declarações de compensações apresentadas no período de 07/01/2008 a 15/05/2008.*
>
> *2. A DRF/Londrina, por meio do Despacho Decisório proferido em 12/07/2002 (fls. 55-57), julgou improcedente o pedido de restituição em face do decurso do prazo decadencial de cinco anos, contados das datas de recolhimentos do ILL.*
>
> *3. Esta DRJ, por meio do Acórdão n° 7.284, de 29/10/2004 (fls. 71-77), não acolheu a reclamação contra a decisão da DRF/Londrina (fls. 59-68) em razão de já estar decaído o direito de preitear a restituição e em face da ilegitimidade da interessada para postular a restituição.*
>
> *4. Contudo, a Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, ao apreciar o Recurso Voluntário de fls. 80-86, por meio do Acórdão n° 106-15378, sessão de 23/02/2006 (fls. 90-94), por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso para reconhecer a legitimidade para pedir e afastar a decadência do direito do recorrente, determinando a remessa dos autos à DRF de origem para análise do pedido.*
>
> *5. O direito creditório pleiteado nos autos foi utilizado pela interessada no período de 07/01/2008 a 15/05/2008 nas seguintes declarações de compensação:*
>
> *. PER/DCOMP n° 36208.62630.070108.1.3.04-9002 (fls. 101-104): compensação dos débitos de R$ 105,04 de IOF (código de receita 1150) e de R$ 47,65 de IRRF-Aplicações Financeiras de Renda Fixa (código de receita 3426) do 3 º decêndio de dezembro/2007;*
>
> *. PER/DCOMP n° 31703.05231.100108.1.3.04-0478 (fls. 105-110): compensação dos débitos de IRRF com códigos de receita*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 26/01/2015 por TANIA MARA PASCHOALIN, Assinado digitalmente em 26/01/201
5 por TANIA MARA PASCHOALIN
Impresso em 27/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*0561 (R$ 289,21 e R$ 2.314,19), 1708 (R$ 191,25 e R$ 96,19) e 8045 (R$ 13,79) dos 2º e 3 º decêndios de dezembro/2007;*

*. PER/DCOMP n° 06804.31982.150108.1.3.04-6112 (fls. 111-114): compensação do débito de R$ 17.690,77 de IPI (código de receita 5123) de dezembro/2007 e de R$ 756,75 de CSLL/Cofins/PIS (código de receita 5952) da 2ª quinzena de dezembro/2007;*

*. PER/DCOMP n° 41194.92747.180108.1.3.04-8281 (fls. 115-118): compensação dos débitos de RS 10.311,26 de PIS (código de receita 6912) e de R$ 47.467,13 de Coñns (código de receita 5856) de dezembro/2007;*

*. PER/DCOMP n° 02623.22268.310108.1.3.04-2861 (fls. 119-122):compensação do débito de R$ 335,05 de CSLL/Cofins/PIS (código de receita 5952) da I ª quinzena de janeiro/2008:*

*. PER/DCOMP n° 33716.55796.100408.1.3.04-0994 (fls. 123-126): compensação dos débitos de IRRF com código de receita 1708 (R$ 1.098,54) e 8045 (R$ 48,75) de março/2008;*

*. PER/DCOMP n° 26838.09600.150508.1.3.04-0527 (fls. 127-130): compensação do débito de R$ 3.381,06 de IP1 (código de receita 5123) de abril/2008.*

*6. Por conseguinte, para possibilitar a análise do direito creditório indicado, a interessada foi intimada pela Saort da DRF/Londrina, por via postal, em 01/06/2010 (fl. 135), a apresentar cópia do contrato social e alterações, com especificação dos critérios de distribuição dos resultados nos períodos em que ocorreram os recolhimentos de ILL (fl. 134). Em resposta, a contribuinte apresentou dos documentos de fls. 139-190.*

*7. Em 25/06/2010, a DRF/Londrina proferiu o Despacho Decisório de fl. 197, com base no Parecer SAORT/DRF/LON n° 723/2010 (fls. 193-197), indeferindo o pedido de restituição do ILL dos anos-calendário de 1989, 1990 e 1º semestre/1992. Foi considerado que o ILL é devido em face de o contrato social da interessada prever que os resultados serão atribuídos aos sócios proporcionalmente às suas quotas de capital, podendo os lucros, a critérios dos sócios, serem distribuídos ou ficar em reserva na sociedade, ou seja, como a destinação do lucro líquido depende de disposição dos sócios a respeito, deu-se a situação configuradora da disponibilidade jurídica imediata dos rendimentos.*

*8. As compensações com indicação desse direito creditório foram consideradas não declaradas em face de ser vedada a utilização de valor objeto de pedido de restituição já indeferido pela autoridade administrativa, conforme disposto no art. 74, § 3º, VI, da Lei n° 9.430, de 1996, incluído pela Lei n° 11.051, de 2004, e art. 34, § 3 º, XIII, da IN RFB n° 900, de 2008.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 26/01/2015 por TANIA MARA PASCHOALIN, Assinado digitalmente em 26/01/201
5 por TANIA MARA PASCHOALIN
Impresso em 27/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

*9. Regularmente cientificada desse Despacho Decisório, por via postal, em 08/07/2010 (AR à fl. 202), conforme Intimação n° 1.616/2010 (fl. 198), a reclamante apresentou, em 19/07/2010, a manifestação de inconformidade de fls. 203-208, trazendo as alegações a seguir sintetizadas:*

*a) argúi que para solução do litígio é necessário apenas definir se o lucro apurado caracteriza ou não disponibilidade econômica ou jurídica de renda, conforme previsto no art. 43 do CTN;*

*b) que parágrafo único do art. I º da IN SRF n° 63, de 1997, dispôs que a vedação à constituição de créditos de ILL se aplica às demais sociedades (além das sociedades anônimas) cujos contratos sociais não previssem a disponibilidade, econômica ou jurídica, imediata ao sócio cotista, do lucro líquido apurado;*

*c) que, nesta mesma diretriz, o Parecer Cosit n° 58, de 1998, autorizou a restituição de tributo cobrado com base em lei declarada inconstitucional pelo STF ou, se na via indireta, quando ocorrer a suspensão de execução da lei ou do ato normativo pelo Senado Federal;*

*d) assevera que a disponibilidade tem que ser imediata, isto é, na apuração do lucro em 31 de dezembro, o que não ocorreu no caso em tela; embasado em citações dos Ministros Marco Aurélio de Mello e Néri da Silveira, aduz que não distribuiu lucros a seus sócios, conforme se pode deduzir do texto constante da Cláusula Décima Segunda do seu Contrato Social;*

*e) que os lucros são apenas expectativas que poderão ter destinação diversa, inclusive reinvestidos na própria empresa, ou distribuídos aos empregados, não caracterizando disponibilidade imediata, nem econômica e nem jurídica;*

*f) ao final, requer seja esta manifestação de inconformidade acolhida, em todos os seus termos, para que seja feita a devida justiça fiscal.*

A manifestação de inconformidade foi julgada improcedente, conforme Acórdão de fls. 315/322, que restou assim ementado:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 1989,1990,1992*

*NULIDADE DA DECISÃO ANTERIOR DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. REALIZAÇÃO DE NOVO JULGAMENTO.*

*Tendo o Conselho de Contribuintes anulado a decisão anterior de primeira instância, ao dar provimento ao recurso para reconhecer a legitimidade para pedir e afastar a decadência do direito de pedir, determinando a remessa dos autos à DRF de origem para análise do pedido, procede-se a novo julgamento.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 26/01/2015 por TANIA MARA PASCHOALIN, Assinado digitalmente em 26/01/201
5 por TANIA MARA PASCHOALIN
Impresso em 27/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF Ano-calendário: 1989, 1990,1992 ILL. SOCIEDADE POR QUOTA DE RESPONSABILIDADE LIMITADA.*

*Somente é indevida a exigência do imposto sobre o lucro líquido das sociedades por quotas de responsabilidade limitada quando o contrato social for omisso quanto à distribuição dos lucros ou quando prever, independentemente da manifestação dos sócios, destinação dos lucros outra que não a sua distribuição, por não caracterizar a disponibilidade econômica ou jurídica imediata, pelos sócios, do lucro apurado.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido Acordam*

CÓPIA

Regularmente cientificada daquele acórdão em 10/06/2011 (fl. 304, a Interessada, por intermédio dos representantes legais, interpôs recurso voluntário de fls. 305/314, em 04/07/2011, no qual, em síntese, reitera os argumentos expendidos na manifestação de inconformidade.

A numeração de folhas citada nesta decisão refere-se à serie de números do arquivo PDF.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira Tânia Mara Paschoalin, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

A Recorrente pretende seja acolhida a tese de que os valores recolhidos a título de imposto sobre a renda retido na fonte sobre o lucro líquido (ILL), nos anos-calendário de 1989, 1990 e 1991, cuja incidência ocorreu por determinação do artigo 35 da Lei n° 7.713, de 22/12/1988, sejam considerados indevidos, isto para que seja concedida a restituição/compensação de tais valores.

Ultrapassada a análise da legitimidade para pedir e da decadência, cabe-nos analisar se a empresa apresenta os requisitos para a não incidência do ILL, no período em discussão.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito da questão, cumpre trazer à baila breve histórico das nuances que permeiam a matéria, indispensáveis ao deslinde da controvérsia.

O Imposto de Renda na Fonte incidente sobre o lucro líquido apurado no encerramento do período-base, encontra-se regulado pelo artigo 35 da Lei n° 7.713/88, nos seguintes termos:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 26/01/2015 por TANIA MARA PASCHOALIN, Assinado digitalmente em 26/01/201
5 por TANIA MARA PASCHOALIN
Impresso em 27/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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

CÓPIA

Ao analisar a constitucionalidade do dispositivo legal supra, o Supremo Tribunal Federal, sinteticamente, entendeu que, para as Sociedades Anônimas, estar-se-ia criando novo fato gerador de tributo, o que somente seria possível mediante Lei Complementar, com arrimo no artigo 146, inciso III, alínea "a", da Constituição Federal, uma vez que os preceitos encimados estariam em desconformidade com o artigo 43 do Código Tributário Nacional, tendo em vista que a simples apuração do lucro líquido nas S.A. não implicaria necessariamente na aquisição de renda dos acionistas, condicionando-se à deliberação da Assembléia Geral Ordinária relativamente à destinação do lucro líquido do exercício e a distribuição de dividendos, consoante estabelece o artigo 132, inciso II, da Lei n° 6.404/1986.

Em outras palavras, a mera apuração do lucro líquido das Sociedades Anônimas, sem qualquer deliberação de sua realização pelos acionistas, não representa disponibilidade econômica ou jurídica da renda, capaz de fazer florescer o fato gerador do imposto de renda na fonte, insculpido no artigo 43 do Códex Tributário.

Em razão disso, a Corte Suprema declarou a inconstitucionalidade do termo "acionista", constante do caput do artigo 35 da Lei n° 7.713/88, sobrevindo por decorrência a edição da Resolução Senatorial n° 82/1996, a qual suspendeu a execução do artigo 35 da Lei n" 7.713/88, alcançando, assim, tão somente às sociedades anônimas.

Adotando posicionamento do Supremo Tribunal Federal, a então Secretaria da Receita Federal, editou a Instrução Normativa SRF n° 63, de 25/07/1997, alargando o entendimento levado a efeito na decisão exarada nos autos do Recurso Extraordinário n° 172.058/SC, corroborado pela Resolução SF n° 82/1996, fazendo-o incidir, igualmente, às sociedades por quotas de responsabilidade limitada, conquanto que o Contrato Social da empresa, à época do encerramento do período-base não contemplasse a distribuição imediata dos lucros, senão vejamos:

> *Art. 1" 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 n" 7.713, de 22 de dezembro de 1998, em relação às sociedades por ações.*
>
> *Parágrafo único: O disposto neste artigo se aplica às demais sociedades nos casos que o contrato social, na data do encerramento do período base de apuração, não previa disponibilidade, econômica ou jurídica,* ***imediata*** *ao sócio cotista, do lucro líquido apurado.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 26/01/2015 por TANIA MARA PASCHOALIN, Assinado digitalmente em 26/01/201
5 por TANIA MARA PASCHOALIN
Impresso em 27/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Como se observa, a autoridade fazendária atribuiu às demais sociedades, a exemplo das SA., o entendimento de que a simples apuração do lucro líquido no final do período base não enseja necessariamente a aquisição de renda, ou seja, de sua disponibilidade jurídica ou econômica, devendo haver para tanto disposição expressa no contrato social da disponibilização imediata do lucro aos sócios.

Inexistindo, portanto, aludida determinação expressamente inserida no bojo do contrato social, não há se falar em aquisição de renda por parte dos sócios quotistas de maneira a fazer incidir o Imposto de Renda na Fonte.

Pretendesse a autoridade fazendária impor que a simples existência de cláusula no Contrato Social prevendo a possibilidade de distribuição de lucros, teria o condão da fazer florescer a hipótese de incidência inserida no artigo 35 da Lei n° 7.713/88, inexistiria razão de inscrever no corpo do IN 63/2007 a expressão "imediata".

Com efeito, a disposição prescrita no Contrato Social da imediata distribuição do lucro apurado na empresa, faz incidir os preceitos do artigo 43 do Código Tributário Nacional, subsumindo-se o fato a norma por representar automaticamente aquisição de renda, a partir da sua disponibilidade jurídica (contratual) ou econômica (a efetiva realização dos lucros).

Ausente, portanto, expressa determinação nesse sentido, não há se falar em hipótese de incidência do imposto de renda na fonte. Melhor elucidando, havendo condicionantes à realização total do lucro, não se cogita na hipótese legal do artigo 43 do CTN, o que somente não ocorrerá quando existir expressa obrigação da distribuição imediata dos lucros.

Nos autos, constam os Contratos Sociais da Contribuinte que abrangem os períodos sob exame, às fls. 200/231, cuja cláusula décima segunda, parágrafo único, determina:

> *CLÁUSULA DÉCIMA SEGUNDA*
>
> *0 exercício social coincidirá com o ano civil, devendo, a 31 de dezembro de cada ano, ser procedido ao levantamento do balanço geral da sociedade.*
>
> *§ único - Os resultados serão atribuídos aos sócios proporcionalmente às suas quotas de capital, podendo os lucros, a critério dos sócios, ser distribuídos ou ficar, em reserva, na sociedade.*

De acordo com a referida cláusula, inexiste a expressa imposição de distribuição imediata/automática dos lucros apurados. O silêncio no contrato social em relação a imediata distribuição dos lucros, não atribui a certeza que o caso exige de sua efetividade, sendo defeso presumi-la, até porque não há, nos autos, elementos que demonstrem qualquer distribuição de lucros.

Com efeito, é de se admitir a existência de indébitos referentes ao ILL correspondente aos lucros referentes aos anos-calendário de 1989, 1990 e 1 ₒsemestre/1992.

Estando reconhecido o direito ao crédito, a compensação deve ser empreendida de conformidade com as normas que regem a matéria em processo próprio.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 26/01/2015 por TANIA MARA PASCHOALIN, Assinado digitalmente em 26/01/201
5 por TANIA MARA PASCHOALIN
Impresso em 27/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso.

*Assinado digitalmente*

Tânia Mara Paschoalin

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 26/01/2015 por TANIA MARA PASCHOALIN, Assinado digitalmente em 26/01/201
5 por TANIA MARA PASCHOALIN
Impresso em 27/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA