



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 12883.001654/2002-11  
Recurso nº : 147.868  
Matéria : IRF/ILL – ANOS: 1990 a 1992  
Recorrente : MEIRA LINS S.A  
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE  
Sessão de : 22 de junho de 2006  
Acórdão nº : 102-47.696

ILL – RESTITUIÇÃO - PRAZO PARA PLEITEAR O INDÉBITO –  
DECADÊNCIA – O prazo decadencial aplicável às sociedades por  
quotas de responsabilidade limitada, para restituição do ILL é de 5  
anos a contar da data da publicação da Instrução Normativa 63/97  
(DOU. 25.07.97). Para as sociedades anônimas, o prazo de 5 anos  
é contado a partir da data da publicação da Resolução do Senado  
Federal 82/96 (DOU.22.11.96).

SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA –  
IMPOSSIBILIDADE - ANÁLISE DE MÉRITO EM FACE AO  
AFASTAMENTO DE PRELIMINAR - Para que não ocorra supressão  
de instância, afastada a preliminar que impedia a análise do mérito,  
deve o processo retornar à origem para conclusão do julgamento.

Decadência afastada.  
Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso  
interposto por MEIRA LINS S.A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho  
de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso para  
AFASTAR a decadência e determinar o retorno dos autos à 3ª Turma/DRJ/RECIFE-  
PE, para o enfrentamento do mérito, nos termos do relatório e voto que passam a  
integrar o presente julgado.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE

SILVANA MANCINI KARAM  
RELATORA

Processo nº : 12883.001654/2002-11  
Acórdão nº : 102-47.696

FORMALIZADO EM: 23 MAR 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NAURY FRAGOSO TANAKA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, ANTÔNIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA, MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO

Processo nº : 12883.001654/2002-11  
Acórdão nº : 102-47.696

Recurso nº : 147.868  
Recorrente : MEIRA LINS S.A

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da r. decisão proferida r. DRJ de origem que indeferiu o pedido de restituição mediante compensação dos valores recolhidos a título do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre o Lucro Líquido (ILL), parcialmente declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, afastada do ordenamento jurídico nacional com relação às sociedades anônimas. conforme Resolução do Senado Federal n. 82 de 1996 (DOU. 22.11.96).

O pedido de restituição mediante compensação é apresentado pelo Recorrente em 11.07.2002, sob alegação de tempestividade, posto que o prazo decadencial para as sociedades anônimas que recolheram o mencionado IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE SOBRE LUCRO LIQUIDO foi deflagrado somente 22.11.1996, data da publicação da Resolução do Senado Federal 82/96 que retirou a exigência do universo jurídico. De igual modo, para as sociedades constituídas sob a forma de sociedades limitadas, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial de 5 anos para restituição do referido tributo (ILL), recolhido indevidamente passou a ser contado a partir 25.07.1997, data da publicação da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal 63/97.

A DRJ de origem denegou o pedido com fundamento no Ato Declaratório SRF 96/99 que remete aos artigos 165, I e 168, I do CTN, considerando o termo inicial do prazo para pleitear a restituição na presente hipótese, a data da extinção do crédito tributário, ou seja, a data do recolhimento do tributo.

Em outras palavras, a DRJ de origem negou provimento ao Recurso por considerar decadente o direito do contribuinte pleitear o indébito.

É o Relatório. 

Processo nº : 12883.001654/2002-11  
Acórdão nº : 102-47.696

## VOTO

Conselheira SILVANA MANCINI KARAM, Relatora

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos legais de admissibilidade, razão porque dele se conhece.

O artigo 35 da Lei 7.713, de 29 de dezembro de 1988, que instituiu o Imposto de Renda Retido na Fonte sobre o Lucro Líquido - ILL, assim dispunha:

*“Art. 35 - O sócio-quotista, o acionista ou titular da empresa individual ficará sujeito ao Imposto de Renda Retido na Fonte, à alíquota de 8% (oito por cento), calculado com base no lucro líquido apurado pelas pessoas jurídicas na data do encerramento do período-base”*

### A DECISÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

O pleno do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 172.058/SC, ocorrido em 30/06/1995, reconheceu (i) a inconstitucionalidade da expressão “o acionista”, (ii) a constitucionalidade da expressão “titular de empresa individual” e (iii) quanto ao sócio quotista, declarou sua constitucionalidade, *“quando o contrato social prevê a disponibilidade econômica ou jurídica imediata, pelo sócio, do lucro líquido apurado ao final do período-base”*, porém desde que outro destino não tenha sido dado aos mencionados lucros conforme se demonstrará a seguir.

Para que se possa, enfim, bem compreender as razões e os fundamentos da decisão proferida pelo STF, torna-se indispensável a leitura dos votos que compuseram o v. Acórdão acima mencionado. Para tanto, selecionamos alguns excertos das manifestações dos Srs. Ministros, considerados relevantes no presente caso. Adiante segue transcrito, trecho do voto do i. Relator, Ministro Marco Aurélio de Mello:



Processo nº : 12883.001654/2002-11  
Acórdão nº : 102-47.696

*“ O deslinde da controvérsia, ou seja, a definição quanto à consonância, ou não, do texto do artigo 35 da Lei n. 7.713/88 com a alínea “a” do inciso III do artigo 146 da Lei Maior, pode ser sintetizado em uma indagação: a incidência do imposto de renda na fonte, presentes as situações do sócio cotista, do acionista ou do titular da empresa individual e considerado o lucro líquido apurado pelas pessoas jurídicas na data do encerramento do período base escora-se em disponibilidade econômica ou jurídica daqueles que se tem como favorecidos?*

*A leitura do teor do artigo 43 do Código Tributário Nacional revela que o fato gerador do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos. Assim, há de se perquirir o alcance da expressão “aquisição disponibilidade econômica ou jurídica de renda”. .....*

*Ora, a ordem jurídica revela-nos que a aquisição da disponibilidade, econômica ou jurídica dos lucros líquidos das pessoas jurídicas não ocorre, quando o sócio cotista e os acionistas, na data da apuração, ou seja, do encerramento do período base. É que a legislação vigente – Lei n.6.404, de 15 de novembro de 1986 – afasta a automaticidade indispensável a que se possa cogitar da aquisição da disponibilidade. A assembléia geral ordinária das sociedades anônimas compete deliberar sobre a destinação do lucro líquido do exercício e a distribuição de dividendos .....*

*Pois bem, diante do contexto legal supra, impossível é dizer da aquisição da disponibilidade jurídica pelos acionistas com a simples apuração, e na data respectiva, do lucro líquido pelas pessoas jurídicas. O encerramento do período base aponta-o, mas o faz relativamente a situação que não extravasa o campo do interesse da própria sociedade. Ocorre, é certo, uma expectativa, mas, enquanto simples expectativa, longe fica de resultar na aquisição da disponibilidade erigida pelo artigo 43 do Código Tributário Nacional como fato gerador. Uma coisa é a incidência do imposto de renda sobre o citado lucro e, portanto, a obrigação tributária da própria pessoa jurídica.*

*Algo diverso é a situação dos sócios, no que não passam, com a simples apuração do lucro líquido na data do encerramento do período base, a ter a disponibilidade reveladora do fato gerador. Imagine-se, apenas para exemplificar, quadro em que a assembléia de acionistas, respeitado o percentual alusivo aos dividendos obrigatórios, resolve promover investimentos. Descabe, na hipótese, partir para o campo da presunção, equiparando a apuração do lucro líquido à distribuição deste, ou mesmo, à aquisição da disponibilidade pelos sócios. ....Os lucros apurados em balanço*

Processo nº : 12883.001654/2002-11  
Acórdão nº : 102-47.696

*de pessoa jurídica integram o patrimônio desta e não dos sócios, já que estes, considerados isoladamente, deles não dispõem, quer sob o ângulo econômico, quer, até mesmo, sob o jurídico.....*

*A conclusão que se chega é que, na verdade, o artigo 35 da Lei 7.713/88, ao desprezar a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica como fato gerador do imposto sobre a renda, acabou por trazer à baila fato gerador diverso, ou seja, o consubstanciado na simples apuração do lucro líquido da data do encerramento do período base. ....*

*Relativamente às sociedades por quotas, cumpre sempre perquirir, à luz do contrato social, a disciplina do lucro líquido. Prevista a imediata disponibilidade econômica ou mesmo jurídica ou, ainda, definição diversa a exigir a manifestação de vontade de todos os sócios, tem-se o fato gerador fixado no artigo 43 do Código Tributário Nacional. No caso, não se abre campo propício à aplicação da Lei das Sociedades Anônimas, porque sempre subsidiária, a depender do silêncio do contrato social e à compatibilização ante as regras mínimas previstas do Decreto 3.708/19. ....*

*Diante das premissas supra, concluo:*

*a) o artigo 35 da Lei n. 7.713/88 conflita 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 7.713/88 é harmônico com a Carta, ao disciplinar o desconto do imposto de renda na fonte em relação ao titular de empresa individual ..... ;*

*c) o artigo 35 da Lei 7.713/88 guarda sintonia com a Lei Básica Federal, na parte em que disciplinada a situação do sócio quotista, 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. ...."*

O Ministro Sidney Sanches, a seu turno, assim se manifestou em seu r. voto acompanhando o i. Relator:

*"Acompanho o Relator ... No caso do titular da empresa individual é obvio que, no momento em que se lhe apura o lucro, o imposto de renda incide."*

Processo nº : 12883.001654/2002-11  
Acórdão nº : 102-47.696

*Quanto ao sócio quotista, a apuração de seu crédito vai depender do que se dispuser no contrato. Pode ser que este determine que o lucro tenha uma certa destinação, ao invés da imediata distribuição, segundo as quotas dos sócios. Se o contrato prever distribuição imediata, ou seja, em seguida à apuração, então sim, o tributo incidirá desde logo.*

*Assim, somente ao ensejo do exame dos casos concretos é que poderá o Judiciário decidir se o imposto é exigível ou não.*

*Quanto ao acionista, parece-me, também, que,..... a distribuição dos dividendos depende sempre de deliberação de Assembléia .... então só depois dessa deliberação é que se .... há um crédito líquido do acionista, sujeito à exação. ....*

*Em tais circunstâncias, no dispositivo legal em questão considero inconstitucional a expressão "o acionista". Tenho por constitucional a norma, quanto ao titular da empresa individual. E, no que concerne ao sócio quotista, ....a remeto a solução da questão ao exame de cada caso concreto"*

O extrato da ata do referido julgado esclarece os limites da decisão, quando bem sintetiza o seguinte, *verbis*:

*"....*

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

Em outro julgado, o Ministro Celso de Mello, manifesta-se quanto ao conceito de disponibilidade jurídica imediata dos rendimentos aos sócios-quotistas, (RE 198.143-1, de 25/03/97) :

*"Cumprе 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.*

Processo nº : 12883.001654/2002-11  
Acórdão nº : 102-47.696

*Assim, os sócios-quotistas, ressalvada disposição convencional em sentido contrário, possuem, no contexto ora em análise, um crédito revestido de liquidez e certeza. (grifei).*

*Esse direito somente não se materializará, inviabilizando, em conseqüência, 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.”*

Parece-nos cristalino depreender de toda esta exposição que, o Imposto de Renda sobre Lucro Líquido – ILL tinha, à época de sua vigência, tinha como fato gerador, a apuração dos lucros seguida de sua imediata distribuição (disponibilidade jurídica ou econômica), independentemente de qualquer ato societário.

A decisão do STF entendeu que nas sociedades anônimas esta situação nunca poderia ocorrer porque sempre dependeria da Assembléia Geral, a decisão e o ato societário de distribuição de lucros sob a forma de dividendos, até mesmo os obrigatórios. Portanto, se tratava de situação inusitada ou fato gerador novo. Daí ter sido considerada a expressão “acionista” do artigo 35 da Lei 7.713/88, inconstitucional, dada a sua incompatibilidade com o artigo 146, III, que exige lei complementar para a sua criação.

Com relação às sociedades limitadas, o STF entendeu que, pode ou não haver a distribuição automática dos resultados, e portanto, pode ou não haver a incidência do ILL, cabendo a análise, caso a caso, conforme disposição do contrato social.

Registre-se também que, mesmo na hipótese do contrato social da limitada prever a distribuição automática, não existe qualquer impedimento legal que os sócios quotistas se reúnam em Assembléia de quotistas, nos termos da novel legislação inclusive, e, mediante quorum legal específico, aprovem destinação

Processo nº : 12883.001654/2002-11  
Acórdão nº : 102-47.696

diversa para aquele resultado. Em outras palavras, ainda que o contrato social preveja distribuição automática de lucros, é imprescindível para que se deflagre o fato gerador previsto no artigo 35 da Lei 7.713/88, que efetivamente, ocorra a efetiva **disponibilidade (econômica ou jurídica)** destes resultados aos sócios, sob pena de não incidência da exação.

Parece-me que, a decisão do STJ levou em conta o conceito atualmente não tão puro, da distinção entre as sociedades de pessoas (atribuição das limitadas) e das sociedades de capital (atribuição das sociedades anônimas).

### **OS ATOS NORMATIVOS DECORRENTES DA DECISÃO DO STF**

Em decorrência dessa decisão da Corte Constitucional, o Senado Federal suspendeu a execução do referido art. 35, da Lei 7.713, de 1988, no que se refere à expressão "o acionista", através da Resolução nº 82, de 18 de novembro de 1996, publicada no DOU. de 22.11.96.

De outro lado, nos termos do art. 77 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e no Decreto 2.194 de 7 de abril de 1.997, o Secretário da Receita Federal editou a Instrução Normativa SRF nº. 63, de 24 de julho de 1997 vedando a constituição de crédito tributário relativo ao imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido, quando o contrato social não previa a sua disponibilidade, econômica ou jurídica, imediata ao sócio – de acordo, portanto, com a decisão do STF, no RE 172.058/SC.

### **DOS PRECEDENTES DESTES E. C.C.**

Este Egrégio Tribunal Administrativo já enfrentou por diversas vezes a questão relativa ao direito de restituição do ILL, ao prazo decadencial, ao termo inicial de sua contagem e aos requisitos estabelecidos pela legislação pertinente.

Processo nº : 12883.001654/2002-11  
Acórdão nº : 102-47.696

As decisões adiante transcritas ilustram esta assertiva e fundamentam este VOTO. Confira-se:

“Acórdão 108-06840

DECADÊNCIA – RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO – ILL – O STF declarou inconstitucional o ILL para empresas sob forma de Sociedade por Ações e Sociedade por Quotas de Responsabilidade Limitada, sendo que, no caso desta, não haja no contrato social previsão de distribuição automática de lucro. A Resolução do Senado Federal 82/96 suspendeu a aplicação da norma relativa à S/A e a IN 63/97 reconheceu a inaplicabilidade para a Ltda., observada a condição acima. Somente a partir desses eventos é que o valor recolhido torna-se indevido, gerando direito ao contribuinte de pedir sua restituição. Assim, o prazo extintivo do direito tem início, para empresa sob forma de S/A, na data de sua publicação da Resolução; ou, para Ltda., na data da publicação da IN.

Recurso parcialmente provido.”

“Acórdão 103-20962

IRF - RESTITUIÇÃO DE TRIBUTO DECLARADO INCONSTITUCIONAL PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL - PRAZO DE DECADÊNCIA PARA PLEITEAR O INDÉBITO - O prazo para o contribuinte pleitear a restituição dos valores recolhidos a título de Imposto sobre a Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido - ILL, instituído pelo artigo 35 da Lei nº 7.713, de 22/12/1988 deve ser contado a partir da data de publicação da Resolução do Senado Federal nº 82, de 22/11/1996, para as sociedades anônimas, e da IN SRF nº 63, de 24/07/97 (DOU de 25/07/1997), para as demais sociedades, exceto para as empresas individuais.

SUSPENSÃO DA EFICÁCIA DO ARTIGO 35 DA LEI Nº 7.713/88 - EXTENSÃO ÀS SOCIEDADES POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA - A Instrução Normativa do Secretário da Receita Federal nº 63, de 25/07/1997, autorizou a revisão de ofício dos lançamentos de ILL efetuados contra as sociedades por quotas de responsabilidade limitada, desde que o contrato social não preveja a distribuição automática dos lucros anualmente verificados.(Publicado no DOU nº 176 de 11/09/2002)✓

Processo nº : 12883.001654/2002-11  
Acórdão nº : 102-47.696

A Recorrente é uma sociedade anônima e o seu pedido de restituição foi interposto em 11.07.2002. Portanto, nos termos da Resolução do Senado Federal nº. 82/96 o pleito é tempestivo.

Nestas condições, pelas razões acima, DOU provimento ao recurso para AFASTAR a preliminar de decadência, reconhecendo assim a tempestividade do pedido, conforme o termo inicial acima indicado, para conhecer do presente Recurso Voluntário e sem incidir em supressão de instância, determinar o seu retorno à DRJ de origem para enfrentamento do mérito.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, 22 de junho de 2006.

  
SILVANA MANCINI KARAM