



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13502.000321/2002-75
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-004.308 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 6 de agosto de 2019
Recorrente OXITENO NORDESTE SA IND E COMERCIO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 1999, 2000

SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVA COMPENSADA COM CRÉDITOS DE IMPOSTO DE RENDA SOBRE LUCRO LÍQUIDO - ILL. LEGITIMIDADE DA PESSOA JURÍDICA. POSSIBILIDADE NA HIPÓTESE DE NÃO DISTRIBUIÇÃO DO LUCRO.

A pessoa jurídica que recolheu o ILL pode ser parte legítima para pleitear o indébito se provar não ter distribuído os lucros tributados. Afastadas as preliminares de impossibilidade de utilização do crédito em compensação de mesma espécie com débitos de IRPJ, bem como de prescrição, os autos devem retornar à Unidade de Origem para que se prossiga na verificação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito utilizado para liquidação de estimativas que integraram saldo negativo de IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial, com retorno dos autos à Unidade de Origem, para novo despacho decisório, vencidos os conselheiros Viviane Vidal Wagner (relatora) e André Mendes de Moura, que lhe negaram provimento. A conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto deu provimento parcial em maior extensão. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner,

Lívia de Carli Germano, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo contribuinte em epígrafe, em face do Acórdão nº 1201-00.073, de 14/05/2009, que registrou a seguinte ementa e julgamento:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Exercício: 2000

Ementa: IMPOSTO SOBRE O LUCRO LIQUIDO — O direito a repetir o ILL indevidamente recolhido é do contribuinte — o quotista, acionista ou titular da empresa individual — e não da pessoa jurídica que promove a apuração e realiza o recolhimento em seu nome, pois está na condição de responsável tributário.

Acordam os membros do colegiado por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

O presente processo teve origem em pedido de restituição de saldo negativo de IRPJ, exercício 2000, seguido de pedidos de compensação com débitos de IRPJ referentes a períodos de apuração de maio a junho de 2002, protocolados pelo contribuinte.

Despacho decisório da Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Camaçari/BA deferiu parcialmente a utilização do crédito requerido, reconhecendo direito creditório no valor original de R\$ 745.220,77. A parte indeferida dizia respeito a valores indevidamente incluídos na determinação do lucro de exploração do ano-calendário 1999 e a valores de IRPJ mensal alegadamente pagos por estimativa, cuja extinção teria se dado por meio de autocompensação com saldos negativos de IRPJ de períodos anteriores e com créditos de Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido (ILL) referentes aos períodos de 1989 e 1991.

No que concerne aos créditos de ILL, no valor de R\$ 1.435.348,04, sua utilização não foi permitida porque o contribuinte não apresentou provimento administrativo ou judicial que permitisse o seu aproveitamento com débitos de IRPJ do ano-calendário 1999, o que seria necessário, nos termos da IN SRF nº 21/1997, por tratarem-se de tributos de espécies diferentes.

Foi apresentada manifestação de inconformidade contra o indeferimento de parte do crédito pleiteado e a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Salvador/BA, em decisão de primeira instância administrativa, restabeleceu o lucro de exploração ao montante declarado pelo contribuinte, reconhecendo mais uma parcela de R\$ 839.968,88 do direito creditório reclamado. Em relação aos créditos de ILL, a DRJ entendeu que já teria se operado a decadência do direito de se requerer sua restituição/compensação.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário ao extinto Primeiro Conselho de Contribuintes. Por meio do Acórdão nº 103-22.988, a 3ª Câmara daquela Corte não acolheu a decadência do direito de compensar os créditos de ILL e determinou a remessa dos autos à DRJ de origem para “*deslinde do mérito*”.

Novo acórdão proferido pela DRJ em Salvador/BA indeferiu a restituição dos créditos de ILL e não homologou as compensações solicitadas com débitos de IRPJ, com base na

tese de que somente tributos e contribuições da mesma espécie e destinação constitucional podem ser compensados independentemente de requerimento do sujeito passivo à autoridade tributária.

O contribuinte dirigiu novo recurso voluntário ao CARF, ao qual foi negado provimento, nos termos do Acórdão nº 1201-00.073, cuja ementa foi transcrita acima.

Cientificado, o contribuinte interpôs recurso especial endereçado a esta 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em que defende a existência de divergência jurisprudencial em relação à possibilidade de restituição/compensação dos créditos de ILL pela pessoa jurídica que recolheu o tributo, ainda que formalmente no papel de responsável tributário.

Argumenta o contribuinte que o acórdão recorrido, ao rejeitar a restituição pleiteada sob o argumento de que *“o direito à restituição do ILL é do seu contribuinte (o quotista, acionista ou titular da empresa individual) e não da pessoa jurídica que promove a apuração e realiza o recolhimento em seu nome, pois está na condição de responsável tributário”*, teria entrado em divergência com outros julgados do CARF. Trouxe como paradigmas os Acórdãos nº 106-15.572 e nº 104-21.566, que veicularam as seguintes ementas (no que interessa à presente discussão):

Acórdão nº 106-15.572

RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO - LEGITIMIDADE PARA PLEITEAR - Relevante para a espécie que o tributo tenha sido recolhido pela requerente e que a cobrança da exação tenha sido dada por indevida, pelo STF, com a confirmação do Senado Federal. Comprovado que o pagamento do tributo se deu em nome da empresa, o que denota ter esta arcado com o ônus do seu recolhimento, e que incidiu sobre o lucro líquido total apurado.

Acórdão nº 104-21.566

IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – PAGAMENTO INDEVIDO – RESTITUIÇÃO – COMPENSAÇÃO – (...)

(...)

LEGITIMIDADE DA SOCIEDADE ANÔNIMA - Nas sociedades anônimas, os acionistas somente adquirem disponibilidade financeira ou jurídica, em relação ao lucro da empresa, após a deliberação de assembléia geral ordinária. Como o imposto incide sobre os lucros apurados e não distribuídos, o ônus econômico deste é suportado pela empresa, que, conseqüentemente, tem legitimidade para pleitear a restituição.

O contribuinte defende que os acórdãos paradigmas, debruçando-se sobre situações semelhantes à dos presentes autos, chegaram a conclusão diversa da abraçada pelo acórdão recorrido. E pleiteia que seja aplicado ao seu caso o entendimento adotado pelas decisões paradigmas, no sentido de que a pessoa jurídica que efetivamente suportou o encargo do tributo recolhido indevidamente tem legitimidade para requerer sua restituição/compensação.

Alega que, como a simples apuração do lucro pela sociedade, e não sua distribuição ao acionista, provocava a incidência do ILL, não há como se sustentar que a pessoa jurídica teria recolhido o tributo na condição de mero responsável tributário. Se o fato gerador era praticado pela própria sociedade e o ônus tributário recaía sobre ela própria, que recolhia o tributo em seu nome e não de terceiro, é ela, e não o sócio, quem faria jus à restituição do indébito.

O contribuinte acrescenta que os recolhimentos de ILL foram considerados indevidos justamente porque a hipótese de incidência do imposto (disponibilidade financeira ou

jurídica dos lucros aos acionistas) não chegou a se concretizar e, portanto, a condição do contribuinte que promoveu o pagamento mostra-se irrelevante. Sua incidência se dava com a simples apuração do resultado pela pessoa jurídica, independentemente da distribuição efetiva dos lucros aos acionistas.

Requer ao final o contribuinte que seu recurso seja provido para reformar a decisão recorrida para que prevaleça o entendimento de que a legitimidade para restituição do indébito de ILL é da sociedade e não do acionista.

O Presidente da Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF competente para a análise da admissibilidade recursal deu seguimento ao recurso, nos termos do despacho de exame de admissibilidade, reconhecendo a comprovação de divergência jurisprudencial arguida após confrontar a decisão recorrida com os acórdãos paradigmáticos.

A Fazenda Nacional foi cientificada do recurso especial interposto pelo contribuinte e do despacho que o admitiu integralmente e apresentou contrarrazões em que alega, em síntese:

- Nos termos do art. 35 da Lei nº 7.713/1988, que instituiu o ILL, o sujeito passivo da obrigação tributária é o acionista e não a pessoa jurídica que retém o imposto;

- A incidência do ILL se dá no regime de fonte. Assim o encargo financeiro recai sobre os acionistas, únicos titulares do respectivo direito creditório;

- O item 5 da IN SRF nº 139/1989, que regulamentou o cálculo e o recolhimento do ILL, determina que o imposto seja calculado sobre o total do lucro líquido ajustado, logo não se constitui em despesa da empresa e é indedutível na determinação do lucro real;

- O mesmo item 5 dispõe que o imposto deve ser registrado a débito da conta de lucros e prejuízos acumulados, em contrapartida à conta de passivo circulante, representativa de imposto a pagar. Assim, o lucro que caberia aos sócios fica reduzido no exato valor do ILL que foi retido, independentemente de ter sido distribuído ou não;

- O subitem 5.1 também deixa clara tal situação, ao determinar que, na hipótese de beneficiários pessoas jurídicas imunes ou isentas, a parcela do imposto correspondente às suas participações deve ser registrada a crédito dessas mesmas beneficiárias, mediante débito à conta de imposto a pagar;

- O art. 35 da Lei nº 7.713/1988 estabelece que o acionista ficará sujeito ao imposto de renda na fonte. Como é a pessoa jurídica que efetua o recolhimento, o ILL caracteriza-se como um tributo indireto. O contribuinte real é o acionista, ou seja, o contribuinte de fato, aquele que assume o ônus financeiro do imposto. A empresa é o contribuinte de direito, isto é, o responsável tributário;

- Não restam dúvidas, portanto, de que o sujeito passivo do ILL é o sócio quotista, o acionista ou o titular de empresa individual.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Viviane Vidal Wagner, Relatora

Conhecimento

Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF, nos termos do art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015 (RICARF/2015).

O recurso foi admitido pelo despacho do Presidente da Câmara recorrida e sua admissibilidade não foi questionada pela parte contrária.

Presentes os pressupostos recursais, adoto as razões do despacho de exame de admissibilidade para conhecer do recurso especial interposto no presente caso.

Mérito

A discussão no presente feito cinge-se à possibilidade de a pessoa jurídica que reteve e recolheu créditos tributários de Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido (ILL), instituído pelo art. 35 da Lei nº 7.713/1988, pleitear a restituição dos créditos correspondentes ou a sua utilização em compensação com débitos próprios.

A citado dispositivo traz:

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.

(...)

§ 4º O imposto de que trata este artigo:

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

b) poderá ser compensado, pela beneficiária pessoa jurídica, com o imposto incidente na fonte sobre o seu próprio lucro líquido; (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.

(...)

Verifica-se que a lei define como contribuinte do ILL o sócio quotista, o acionista ou o titular de empresa individual. A pessoa jurídica que apura o lucro líquido seria, então,

responsável por fazer a retenção em fonte do ILL devido por cada contribuinte e recolher aos cofres públicos os valores retidos.

O contribuinte argumenta que, embora a lei lhe atribua formalmente o papel de responsável tributário, na prática o ônus financeiro do pagamento do ILL caberia a ele, e não aos seus acionistas. Isso porque o imposto em questão (posteriormente declarado inconstitucional) previa a tributação sobre a renda em momento anterior àquele em que os acionistas efetivamente alcançariam a disponibilidade financeira ou jurídica sobre a mesma. No momento da apuração do lucro líquido pela pessoa jurídica, já ocorria o fato gerador do imposto, que seria devido ainda que nenhuma parcela sua chegasse efetivamente a ser distribuída aos acionistas, seu contribuinte segundo a lei.

Não ignoro a existência de precedentes desta Corte favoráveis à tese defendida pelo contribuinte. Como exemplo, cito as seguintes decisões recentes:

Acórdão nº 1301-003.777, de 20/03/2019

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1990, 1991, 1992, 1993

ILL. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. LEGITIMIDADE. INAPLICABILIDADE DO ARTIGO 166 DO CTN.

É pacífica a jurisprudência deste Conselho a respeito da legitimidade da empresa que tenha recolhido indevidamente valores a título de ILL para pleitear a restituição do respectivo indébito, não se aplicando ao caso a regra do artigo 166 do Código Tributário Nacional.

Acórdão nº 2201-003.509, de 15/03/2017

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 1989, 1990, 1991, 1992

IMPOSTO DE RENDA SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (ILL). RESTITUIÇÃO. ARTIGO 166 DO CTN. NÃO APLICAÇÃO

A regra prevista no artigo 166 do Código Tributário Nacional somente se aplica aos chamados tributos indiretos. O imposto de renda previsto no artigo 35, da Lei nº 7.713, de 1988, é tributo direto, não lhe sendo aplicável a aludida condição por ocasião da apresentação de requerimento de restituição.

É pacífica a jurisprudência do CARF a respeito da legitimidade da empresa que tenha recolhido indevidamente valores a título de ILL para pleitear a restituição do respectivo indébito.

Todavia, com a devida vênia, filio-me ao entendimento pacificado a respeito do tema no âmbito da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ). Apreciando questão idêntica à que ora julgamos, aquela E. Corte decidiu que o responsável tributário pela recolhimento do ILL não pode pleitear sua restituição, conforme dispõe a seguinte ementa:

PROCESSUAL CIVIL – ALÍNEA "A" – AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO – TRIBUTÁRIO – ILL – REPETIÇÃO DE INDÉBITO – ILEGITIMIDADE ATIVA DO RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO – PRECEDENTE DA PRIMEIRA SEÇÃO.

1. A Corte a quo não analisou a matéria recursal à luz do dispositivo legal apontado como violado, qual seja, o artigo 3º do Código de Processo Civil, que dispõe que para propor ou contestar ação é necessário ter interesse e legitimidade, de modo que o recurso especial comportou apenas parcial conhecimento.

2. Com o julgamento dos embargos de divergência no recurso especial 417.459/SP, pela Primeira Seção, esta Corte pacificou a orientação de que o responsável tributário não é parte legítima para pleitear a restituição de imposto de renda.

Agravo regimental improvido.

(AgRg nos EDcl no REsp 943.957/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/10/2007, DJ 17/10/2007, p. 283)

O voto que conduziu a decisão consubstanciada no aludido acórdão ajuda a melhor elucidar a questão:

“Pretende a agravante ver alterado o acórdão que firmou entendimento assente nesta Corte no sentido de que o responsável tributário não é parte legítima para pleitear a restituição de imposto de renda.

(...)

Todavia, com o julgamento dos embargos de divergência no recurso especial 417.459/SP, pela Primeira Seção, esta Corte pacificou a orientação de que o responsável tributário não é parte legítima para pleitear a restituição de imposto de renda.

O argumento que inspirou a novel jurisprudência do STJ em relação à matéria consiste em que:

Com efeito, a circunstância de o Código Tributário Nacional garantir, em seu artigo 165, o direito do sujeito passivo à repetição, e denominar tanto o contribuinte como o responsável de sujeito passivo (art. 121), não pode servir de mote para permitir o enriquecimento daquele que, sabidamente, não recolheu o tributo em seu nome e não tem qualquer relação com o fato gerador.

(...)

Pouco importa, assim, que diante da não-retenção e, conseqüentemente, do não-repasse, promova o Estado ação de execução contra o responsável. Tal fato não tem a virtude de garantir a legitimidade *ad causam* para posterior ação de repetição de indébito, uma vez que, se, por determinação (ou delegação) legal, ao responsável tributário compete reter o tributo devido por terceiro, não o fazendo, assume, ele mesmo, obrigação com o Fisco.

Aplicado o mesmo raciocínio, se, por hipótese, o responsável deixa de reter o tributo devido pelo contribuinte e, nada obstante, efetua o pagamento, ainda assim, não poderia ele ajuizar a ação de repetição de indébito, já que o indébito era alheio e, como é sabido, 'salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes' (art. 123 do Código Tributário Nacional).

(Primeira Seção, EREsp 417.459/SP, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ 11.10.2004.)

Nesse sentido, as ementas de recentes julgados:

(...)

Ante o exposto, nego provimento ao agravo regimental.” (grifou-se)

Creio ser incontroverso que a pessoa jurídica que apura o lucro líquido não é contribuinte do ILL, mas apenas responsável tributário por sua retenção e recolhimento. Assim,

entendo que a controvérsia aqui debatida se resolve pela aplicação da tese prestigiada pela Primeira Seção do STJ, sendo irrelevantes, para esta conclusão específica, as peculiaridades do tributo em relação ao momento de ocorrência de seu fato gerador e a posterior declaração de sua inconstitucionalidade.

Conclusão

Assim, voto no sentido de conhecer o recurso especial do contribuinte e, no mérito, de negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner

Voto Vencedor

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Redatora designada.

A I. Relatora restou vencida em seu entendimento contrário à possibilidade de formação de indébito de Imposto de Renda sobre Lucro Líquido – ILL em favor da requerente.

Observa-se nos autos que, ao analisar pedido de restituição de recolhimento a maior de IRPJ referente aos anos-calendário 1999 e 2000, a autoridade fiscal constatou que parte das estimativas que integraram o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 1999 havia sido liquidada mediante compensação com o Imposto sobre o Lucro Líquido - ILL tido por indevido no período de 1989 a 1991. Consignou, assim, às e-fls. 781/784:

19. Parte da parcela remanescente da estimava de IRPJ do mês de setembro de 1999, e os valores referentes aos meses de outubro e novembro desse mesmo ano teriam sido quitados com IRRF do próprio período e o saldo referente ao mês de setembro teria sido extinto por meio de compensação com a parcela paga de Imposto sobre lucro líquido no período de 1989 e 1991.

[...]

IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

36. Conforme o demonstrado nas planilhas de fls. 419 e 420, parte do valor devido a título de IRPJ/2000 — estimativa mensal, PA 09/99, no valor de R\$ 1.435.348,04 (um milhão, quatrocentos e trinta e cinco mil, trezentos e quarenta e oito reais e quatro centavos) teria sido quitada por meio de compensação com pagamentos indevidos ou a maior de ILL — Imposto Sobre o Lucro Líquido.

37. Cumpre salientar, não ter o interessado apresentado cópia de provimento administrativo ou, mesmo, judicial o qual permitisse o aproveitamento em 1999 de crédito ILL, relativos ao período de 1989 e 1991, apesar de intimado a fazê-lo, conforme fls. 431 e 432.

38. A IN SRF nº 21, de 1997, vigente à época da compensação em tela permitia apenas auto compensações ou compensações efetuadas pelo próprio contribuinte, entre tributos de mesma espécie, sendo necessária a existência de autorização administrativa ou judicial para realização das compensações de Imposto Sobre o Lucro Líquido, efetuadas pelo interessado.

39. Dessa forma, após todas as ponderações acima aduzidas, resta confirmado como IRPJ/2000 pago por estimativa o valor de R\$ 4.071.475,73 (quatro milhões, setenta e

um mil, quatrocentos e setenta e cinco reais e setenta e três centavos), calculado conforme tabela abaixo.

[...]

A autoridade julgadora de 1ª instância manteve a inadmissibilidade da compensação, acrescentando que (e-fls. 988/989):

25. Quanto ao Imposto sobre o Lucro Líquido - ILL, o motivo da não homologação da compensação seria a ausência do critério de receitas de mesma destinação constitucional para ser possível a realização da compensação, exigência da legislação à época do pedido. Assim, não foi questionado o direito do sujeito passivo à restituição dos valores pagos indevidamente a título de Imposto sobre o Lucro Líquido - ILL. A objeção, pois, argüida pela autoridade administrativa em seu Parecer, diz respeito somente à compensação do crédito do ILL, com origem em inconstitucionalidade declarada pelo STF em relação às sociedades anônimas, com os valores devidos a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, por se tratar de compensação de tributos de espécies distintas.

26. Embora o pedido tenha sido negado por fundamentação diversa, devo, de ofício, argüir o instituto da decadência do direito de pedir.

27. O sujeito passivo tem o direito de pleitear, no prazo de 5 (cinco) anos, a restituição de quantias pagas de forma indevida, determinação contida no CTN, Lei nº 5.172, de 1966. A contagem do prazo decadencial do indébito tributário conta-se a partir da extinção do crédito tributário.

28. O valor do ILL (R\$1.435.348,04) que a contribuinte pretende compensar com parte do valor do IRPJ/2000 - estimativa mensal do mês de setembro/99 - pertence aos períodos de apuração referentes aos anos de 1989 e 1991. Assim, decorridos mais de 5 (cinco) anos da extinção do crédito o direito de pleitear a restituição se extinguiu por decurso de prazo, não sendo homologada a compensação do referido valor com o valor devido do IRPJ do mês de setembro de 1999.

29. Dessa forma, não homologada a compensação do valor de R\$1.435.348,09 (ILL), e mais a parcela de R\$15.904,43 relativo ao saldo devedor do mês de abril de 1996, DIPJ/2007, fica reduzido o valor do saldo negativo do IRPJ, DIPJ/2000, de R\$5.519.007,23 para R\$4.067.764,76.

Apreciando o primeiro recurso voluntário interposto pela Contribuinte, a 3ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes decidiu, no Acórdão nº 103-22.988, *NÃO ACOLHER a decadência do direito de efetuar a compensação de IRF/ILL declarada pela autoridade julgadora a quo e DETERMINAR a remessa dos autos à DRJ de origem para deslinde do mérito*. A decisão restou assim ementada:

ILL. SOCIEDADE ANÔNIMA. RESTITUIÇÃO OU COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. Tratando-se de sociedade anônima, o termo inicial de contagem do prazo decadencial para formulação de pedido de restituição/compensação do ILL é a data da publicação da Resolução do Senado Federal nº 82, em 19 de novembro de 1996.

Em nova apreciação, a autoridade julgadora de 1ª instância manteve a inadmissibilidade da compensação das estimativas com o ILL sob o entendimento de que *somente independe de requerimento do sujeito passivo à autoridade tributária, a compensação de créditos decorrentes de pagamento indevido, ou a maior que o devido, de tributos e contribuições da mesma espécie e destinação constitucional, para pagamento de débitos da própria pessoa jurídica, correspondentes a períodos subseqüentes, inclusive quando resultantes de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória*.

Todavia, esta premissa também foi afastada no julgamento do segundo recurso voluntário, objeto do Acórdão nº 1201-00.073, no qual observou-se que a jurisprudência deste Conselho considerava ILL e IRPJ como tributos de mesma espécie, mas ressaltando-se que:

Tal entendimento, contudo, só seria passível de aplicação ao presente caso, se o recorrente fizesse realmente direito à restituição do ILL.

Nada obstante, o direito à restituição do ILL é do seu contribuinte (o quotista, acionista ou titular da empresa individual) e não da pessoa jurídica que promove a apuração e realiza o recolhimento em seu nome, pois está na condição de responsável tributário.

Abaixo reproduzo os trechos relevantes da lei que institui a referida incidência:

[...]

Por meio dos dispositivos acima reproduzidos, é cristalino que a recorrente só faria jus à restituição caso estivesse na condição de contribuinte, isto é, acionista ou quotista de uma outra pessoa jurídica. Nada obstante, conforme aferimos pelos elementos dos autos, especialmente a planilha de fl. 420 e os documentos de arrecadação de fls. 421 a 427, o recorrente pleiteia o ILL que ele próprio recolheu na condição de responsável.

Isso posto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Este posicionamento, também encampado pela Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do AgRg nos EDcl no REsp 943.957/SP citado pela Conselheira Relatora, encontra variações no próprio Superior Tribunal de Justiça, como é exemplo o posicionamento da Primeira Turma em julgado de 20/11/2008, nos autos do Recurso Especial nº 842.390/RJ, de cuja ementa destaca-se:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. PESSOA JURÍDICA. PEDIDO DE DECLARAÇÃO DO DIREITO DE COMPENSAÇÃO. IMPOSTO DE RENDA SOBRE LUCRO LÍQUIDO DEVIDO PELOS ACIONISTAS. ARTIGO 35, DA LEI 7.713/88. INCONSTITUCIONALIDADE PARCIAL DECLARADA PELO STF. PROVA PRÉ-CONSTITUÍDA DA NÃO DISTRIBUIÇÃO DOS LUCROS AOS ACIONISTAS. AUSÊNCIA. CARÊNCIA DA AÇÃO. ILEGITIMIDADE AD CAUSAM DA PESSOA JURÍDICA. DIREITO LÍQUIDO E CERTO. INEXISTÊNCIA. INADEQUAÇÃO DA VIA ELEITA.

1. O artigo 35, da Lei 7.713/88, dispõe que 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.

2. O Plenário do Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do Recurso Extraordinário 172.058/SC, declarou parcialmente inconstitucional o dispositivo legal em tela, "*ao revelar como fato gerador do imposto de renda na modalidade "desconto na fonte", relativamente aos acionistas, a simples apuração, pela sociedade e na data do encerramento do período-base, do lucro líquido, já que o fenômeno não implica qualquer das espécies de disponibilidade versadas no artigo 43 do Código Tributário Nacional, isto diante da Lei nº 6.404/76*" (RE 172.058/SC, Rel. Ministro Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 30.06.1995, DJ 13.10.1995).

3. Consectariamente, a pessoa jurídica tem legitimidade ativa ad causam para pleitear a compensação/repetição do indébito tributário relativo ao imposto de renda sobre o lucro líquido (artigo 35, da Lei 7.713/88), apenas quando comprovar que este não foi distribuído aos acionistas (Precedentes do STJ: REsp 265.642/RS, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, julgado em 27.09.2005, DJ 17.10.2005; REsp 266.491/RS, Rel. Ministro Franciulli Netto, Segunda Turma, julgado em 19.11.2002, DJ 19.05.2003; e REsp 229.579/SC, Rel. Ministro Humberto Gomes de Barros, Primeira Turma, julgado em 17.08.2000, DJ 18.09.2000).

[...] (grifos do original)

A partir destas premissas, a discussão centra-se na prova de que os lucros não foram distribuídos e assim a pessoa jurídica não transferiu o encargo tributário aos beneficiários daquela distribuição. No caso acima, imputou-se à pessoa jurídica o dever de apresentação de prova documental pré-constituída em sede de mandado de segurança, especialmente no sentido de que *a assembleia geral ordinária deliberou investir os lucros líquidos apurados nos períodos-base de 1991 e 1992.*

Cenário semelhante se constata na decisão de negativa de seguimento ao Recurso Especial nº 1.276.152, proferida em 25/05/2015 pelo Ministro Sérgio Kukina, da qual destaca-se:

Verifica-se que o acórdão recorrido está em consonância com a jurisprudência deste Tribunal Superior no sentido de que, para pleitear a repetição do indébito tributário relativo ao imposto de renda sobre o lucro líquido, nos termos do art. 35 da Lei 7.713/88, a pessoa jurídica tem legitimidade apenas quando comprovar que este não foi distribuído aos acionistas, o que, como se nota, não ocorreu na parcela rejeitada pelo aresto recorrido.

Neste sentido:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. PESSOA JURÍDICA. PEDIDO DE DECLARAÇÃO DO DIREITO DE COMPENSAÇÃO. IMPOSTO DE RENDA SOBRE LUCRO LÍQUIDO DEVIDO PELOS ACIONISTAS. ARTIGO 35, DA LEI 7.713/88. INCONSTITUCIONALIDADE PARCIAL DECLARADA PELO STF. PROVA PRÉ-CONSTITUÍDA DA NÃO DISTRIBUIÇÃO DOS LUCROS AOS ACIONISTAS. AUSÊNCIA. CARÊNCIA DA AÇÃO. ILEGITIMIDADE AD CAUSAM DA PESSOA JURÍDICA. DIREITO LÍQUIDO E CERTO. INEXISTÊNCIA. INADEQUAÇÃO DA VIA ELEITA.

1. O artigo 35, da Lei 7.713/88, dispõe que 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.

2. O Plenário do Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do Recurso Extraordinário 172.058/SC, declarou parcialmente inconstitucional o dispositivo legal em tela, "ao revelar como fato gerador do imposto de renda na modalidade "desconto na fonte", relativamente aos acionistas, a simples apuração, pela sociedade e na data do encerramento do período-base, do lucro líquido, já que o fenômeno não implica qualquer das espécies de disponibilidade versadas no artigo 43 do Código Tributário Nacional, isto diante da Lei nº 6.404/76" (RE 172.058/SC, Rel. Ministro Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 30.06.1995, DJ 13.10.1995).

3. Consectariamente, a pessoa jurídica tem legitimidade ativa ad causam para pleitear a compensação/repetição do indébito tributário relativo ao imposto de renda sobre o lucro líquido (artigo 35, da Lei 7.713/88), apenas quando comprovar que este não foi distribuído aos acionistas (Precedentes do STJ: REsp 265.642/RS, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, julgado em 27.09.2005, DJ 17.10.2005; REsp 266.491/RS, Rel. Ministro Franciulli Netto, Segunda Turma, julgado em 19.11.2002, DJ 19.05.2003; e REsp 229.579/SC, Rel. Ministro Humberto Gomes de Barros, Primeira Turma, julgado em 17.08.2000, DJ 18.09.2000).

[...]

7. Por conseguinte, verifica-se que, não tendo a pessoa jurídica (responsável tributário) logrado comprovar que os lucros não foram distribuídos aos sócios, o que representa prova da não repercussão do ônus tributário, resoa inequívoca a ausência de direito líquido e certo, sendo forçoso concluir pela inadequação da via eleita, em face da impossibilidade de dilação probatória.

8. Recurso especial desprovido. (REsp 842.390/RJ, Rel. Ministro LUIZ FUX, DJe de 18/12/2008).

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA SOBRE LUCRO LÍQUIDO. LUCRO NÃO DISTRIBUÍDO. LEGITIMIDADE AD CAUSAM DA PESSOA JURÍDICA. DISTRIBUIÇÃO DEPENDENTE DE ASSENTIMENTO DOS SÓCIOS. ART. 35 DA LEI 7.713/88. INAPLICABILIDADE.

1. A pessoa jurídica tem legitimidade ativa ad causam para discutir a incidência do Imposto de Renda sobre Lucro Líquido quando este não for distribuído aos sócios.

2. Não incide Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido, na forma estabelecida no art. 35 da Lei nº 7.713/88, se o contrato social não prevê a disponibilidade econômica ou jurídica imediata, pelos sócios, do lucro líquido apurado, na data do encerramento do período-base.

Precedentes do STF e do STJ.

3. Recurso especial a que se nega provimento. (REsp 689.504/PE, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJe de 17/04/2008).

TRIBUTÁRIO - IMPOSTO DE RENDA - LUCRO LÍQUIDO - SOCIEDADE ANÔNIMA - IMPOSTO RECOLHIDO ANTES DE O LUCRO SER POSTO À DISPOSIÇÃO DO SÓCIO - REPETIÇÃO DO INDÉBITO - LEGITIMIDADE DA PESSOA JURÍDICA - NÃO INCIDÊNCIA DO ART. 166 DO CTN.

Se a sociedade anônima, antes de autorizada a distribuição de lucros aos acionistas, recolheu, em atenção ao Art. 35 da Lei 7.713/88, imposto de renda na fonte, ela está legitimada a repetir o indébito, sem necessidade da autorização prevista no Art. 166 do CTN. (REsp 229.579/SC, Rel. Ministro HUMBERTO GOMES DE BARROS, DJ de 18/09/2000).

Ante o exposto, nego seguimento ao recuso especial.

Sob esta ótica, cabe divergir do entendimento adotado pela I. Relatora, dada a possibilidade de a Contribuinte ser parte legítima para pleitear o indébito em referência, ou destiná-lo a compensações com tributos de mesma espécie, como é o IRPJ, ainda que sem pedido, na forma do art. 66 da Lei nº 8.383/91 porque promovido antes das novas exigências instituídas, para tanto, pela Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002, ao alterar o art. 74 da Lei nº 9.430/96, até porque, nos termos do Acórdão nº 103-22.988 proferido nestes autos, foi observado o prazo prescricional para utilização do indébito, além de respeitado o entendimento consolidado judicialmente e refletido na Súmula CARF nº 91, qual seja, 10 (anos) contados do fato gerador do tributo recolhido indevidamente - dada a compensação dos recolhimentos tidos por indevidos, referentes aos anos-base de 1989 e 1991, com a estimativa de IRPJ devida em setembro/99.

Presente esta possibilidade, releva notar que a ilegitimidade da parte somente foi cogitada no julgamento do segundo recurso voluntário interposto nestes autos, sem que se facultasse ao sujeito passivo a prova de não distribuição dos lucros tributados pelo ILL.

Referido tributo, na forma do art. 35 da Lei nº 7.713/88, prestou-se a antecipar a incidência do imposto de renda que se verificaria no momento da distribuição dos lucros da pessoa jurídica a seus sócios, acionistas ou titular de empresa individual. A incidência seria exclusiva na fonte e a Instrução Normativa SRF nº 139, de 1989, orientava que:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da competência que lhe foi delegada pela Portaria MF nº 371, de 29 de julho de 1985, RESOLVE:

O imposto de renda na fonte incidente sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas, previsto nos arts. 35 a 39 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, será calculado e recolhido segundo o disposto nesta Instrução Normativa.

CONTRIBUINTE

1. O sócio quotista, o acionista ou o titular da empresa individual ficará sujeito ao imposto de renda na fonte, à alíquota de 8%, calculado com base no lucro líquido apurado pelas pessoas jurídicas na data de encerramento de período-base, ocorrido a partir de 1º de janeiro de 1989.

1.1. A incidência do tributo, de que trata este item, não se aplica aos resultados apurados pelas sociedades civis referidas no art. 1º do Decreto-lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987.

BASE DE CÁLCULO

2. Para efeito da incidência de que trata o item anterior, o lucro líquido do período-base, apurado com observância da legislação comercial na forma definida no art.187. da Lei nº 6.404/76, será ajustado pela:

I - adição do valor das provisões não dedutíveis na determinação do lucro real, exceto a provisão para o imposto de renda;

II - adição do valor da reserva de reavaliação baixado no curso do período-base, que não tenha sido computado no lucro líquido, ressalvado o disposto no subitem 2.2;

III - adição do resultado negativo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido;

IV - exclusão do resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido;

V - exclusão dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;

VI - exclusão do valor, corrigido monetariamente, das provisões adicionadas (I) que tenham sido baixadas no curso de período-base;

VII - compensação de prejuízos contábeis, apurados em balanço de encerramento de períodos-base anteriores, desde que tenham sido compensados contabilmente, exceto quando:

a) absorverem lucros ou reservas que não tenham sido tributados na forma do item anterior; ou

b) absorvidos na redução de capital que tenha sido aumentado com os benefícios do art. 63 do Decreto-lei nº 1.598/77.

2.1. O disposto nos itens I e VI não se aplica em relação às provisões admitidas pela Comissão e Valores Mobiliários, Banco Central do Brasil e Superintendência de Seguros Privados, quando constituídas por pessoas jurídicas submetidas à orientação normativa dessas entidades.

2.2. A reserva de reavaliação constituída por empresa investidora em virtude de reavaliação de bens na coligada ou controlada, baixada no curso do período-base, não será computada na base de cálculo do imposto sobre o lucro líquido, quando o valor dessa reserva já tiver sido objeto da incidência desse imposto na coligada ou controlada.

2.3. No caso do item VII, a compensação somente poderá ser efetuada pelo valor negativo da base de cálculo do imposto, apurada no período-base anterior. O valor negativo apurado em um período-base poderá ser transferido para compensação em períodos-base subsequentes, corrigido monetariamente.

2.4. Tratando-se de prejuízos apurados até 31/12/88, a compensação será efetuada com observância do disposto no item 14.

2.5. O contribuinte deverá manter arquivados, como comprovantes da escrituração os demonstrativos que identifiquem a determinação da base de cálculo do imposto em cada período-base.

2.6.- O lucro líquido do período-base não deverá ser ajustado em razão de ganho ou perda de capital decorrente de variação na percentagem de participação da pessoa jurídica no capital social de coligada ou controlada.

2.7. A partir do período-base em que a pessoa jurídica deixar de apresentar declaração de rendimentos com base no lucro real, não poderão ser excluídos ou compensados os valores de que tratam os itens VI e VII.

3. As reservas de capital constituídas em virtude de incentivos fiscais, de subvenções para investimento e de doações, feitas pelo Poder Público, não integrarão a base de cálculo do imposto sobre o lucro líquido.

3.1. O valor das reservas de que trata este item, que for distribuído a pessoa física será tributado segundo o disposto no item 13. O imposto incidirá ainda que a distribuição seja efetuada por pessoa jurídica investidora, que tenha reconhecido como resultado da equivalência patrimonial o valor das reservas constituídas nas coligadas ou controladas.

TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DO IMPOSTO

4. O imposto sobre o lucro líquido terá o seguinte tratamento:

I - poderá ser compensado com o imposto incidente na fonte sobre a parcela de lucros apurados pela pessoa jurídica, que corresponder à participação de beneficiário pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliado no exterior;

II - será considerado devido exclusivamente na fonte, nos demais casos, observado o disposto no subitem 4.1.

4.1. - O imposto sobre o lucro líquido é indedutível na determinação do lucro real.

4.2. - A capitalização dos lucros não elide a incidência do tributo, nem implicará devolução do imposto recolhido.

4.3. É dispensada a retenção na fonte do imposto sobre o lucro líquido em relação à parcela do lucro que corresponder à participação de pessoa jurídica imune ou isenta do imposto de renda.

4.3.1. A imunidade ou isenção deverá ser comprovada pelo sócio ou acionista mediante a apresentação, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento período-base, de declaração própria, à pessoa jurídica responsável pelo recolhimento do tributo, que comprove também a propriedade da participação societária por ocasião do encerramento do período-base de apuração. A declaração de que trata este subitem deverá ser anexada cópia do recibo de entrega da declaração da pessoa jurídica isenta, prevista na Instrução Normativa SRF nº. 71/80.

5. O imposto será calculado sobre o total do lucro líquido ajustado e deverá ser registrado a débito de conta de lucros ou prejuízos acumulados, constituída com o resultado do próprio período-base, em contrapartida a conta do passivo circulante, representativa de imposto a pagar.

5.1. Ocorrendo a hipótese de beneficiários pessoas jurídicas imunes ou isentas, a parcela do imposto correspondente às suas participações será registrada a crédito dessas mesmas beneficiárias, em subcontas individualizadas, mediante débito à conta de imposto a pagar acima mencionada.

5.2. O crédito referido no subitem anterior somente poderá ser pago à beneficiária, pessoa jurídica imune ou isenta, que houver se identificado até a data a que se refere o subitem 4.3.1.

5.3. Se o crédito a que se refere o subitem anterior estiver sujeito a correção monetária, o valor desta poderá ser deduzido como variação monetária passiva.

6. Além dos procedimentos a que se refere o item anterior, a pessoa jurídica que tiver sócio ou acionista residente ou domiciliado no exterior poderá observar o disposto no item 10, em relação ao imposto que corresponder à participação dos referidos sócios ou acionistas.

DIVIDENDOS OU LUCROS ANTECIPADOS

7.Os lucros ou dividendos distribuídos antecipadamente, por conta do resultado do período-base, serão debitados em conta redutora do patrimônio líquido, estando sujeitos à incidência do imposto por ocasião do encerramento do período-base da distribuição, observado o disposto no subitem 7.1.

7.1. Caso o valor distribuído, corrigido monetariamente até a data do encerramento do período-base,exceda o lucro líquido do período-base (contábil) o excesso será, pela ordem:

I - debitado nos lucros ou reservas de lucros apurados até 31/12/88, tributando-se o montante absorvido, com base na legislação a ele aplicável (item 12) na data da distribuição;

II - debitado nos lucros ou reservas de lucros tributados na forma do art. 35 da Lei nº 7.713/88;

III - considerado redução de capital que houver sido aumentado com os benefícios do art. 63 do Decreto-lei nº 1.598/77;

IV - mantido em conta redutora do Patrimônio Líquido para posterior absorção, caso exceda os valores previstos em I, II e III.

7.2, Nas hipóteses dos itens I e III do subitem anterior, o valor distribuído será considerado líquido, cabendo o reajuste do valor para determinação da base de cálculo (Instrução Normativa SRF nº. 4/80).

7.2.1, O imposto deverá ser pago corrigido monetariamente, acrescido de multa e juros de mora.

7.2.2, Para efeito da correção monetária, o imposto será convertido em BTN Fiscal pelo o valor deste no dia da distribuição dos lucros ou dividendos e a reconversão para moeda acional será efetuada pelo valor do BTN Fiscal no dia do pagamento.

7.2.3. A multa e os juros de mora serão calculados sobre o valor do imposto, expresso em BTN Fiscal.

8. O imposto apurado mediante a incidência da alíquota de 8%, sobre o lucro líquido ajustado na forma do item 2, será convertido em BTN Fiscal, pelo valor deste no dia do encerramento do período-base.

8.1. No caso de o encerramento do período-base ocorrer em dia não útil, a conversão será efetuada tomando por base o valor do BTN Fiscal no primeiro dia útil subsequente.

8.2. O valor em cruzados novos do imposto será determinado mediante a multiplicação de seu valor, expresso em BTN Fiscal, pelo valor do BTN Fiscal no dia do pagamento.

8.3. O imposto deverá ser pago até o último dia útil do quarto mês subsequente ao do encerramento do período-base de sua apuração.

8.4. O pagamento após o prazo previsto neste item sujeita a pessoa jurídica ao pagamento dos acréscimos legais previstos na legislação do imposto de renda.

8.5. Nos casos de incorporação, fusão e cisão, o imposto de que trata este item será retido pelas pessoas jurídicas incorporadas, fusionadas ou cindidas e recolhido pelas sucessoras, no caso de incorporação, fusão ou cisão total, e pela cindida, no caso de cisão parcial.

8.5.1. O imposto deverá ser pago no prazo a que se refere o subitem 8.3.

8.6. No caso de encerramento de atividades, por extinção da pessoa jurídica o imposto deverá ser pago até o décimo dia seguinte ao da extinção.

8.7. A atualização monetária do valor do imposto sobre o lucro líquido somente será dedutível na determinação do lucro real se o tributo for recolhido até a data vencimento.

SÓCIOS OU ACIONISTAS DOMICILIADOS NO EXTERIOR

[...]

CAPITALIZAÇÃO DE LUCROS OU RESERVAS

11. Os lucros ou reservas de lucros apurados a partir de 1º de janeiro de 1989, tributados na forma do art. 35 da Lei nº. 7.713, de 1988, quando capitalizados, não sofrerão nova incidência do imposto de renda, ainda que se refiram à participação de sócios ou acionistas residentes ou domiciliados no exterior.

11.1. Tratando-se de sócios ou acionistas domiciliados no exterior, a redução do capital aumentado, correspondente à parcela de sua participação, dentro dos cinco subsequentes à data de incorporação, sujeitará o sócio ou acionista ao pagamento imposto dispensado (Lei nº 7.799/89, art. 71)

LUCROS E RESERVAS DE LUCROS APURADOS ATÉ 31/12/88

12. O imposto previsto nesta Instrução Normativa não incidirá sobre os lucros apurados em período-base encerrado até 31 de dezembro de 1988, os quais ficarão sujeitos à tributação prevista na legislação anterior. No caso de beneficiário pessoa física o imposto será considerado devido exclusivamente na fonte.

[...]

LUCROS E DIVIDENDOS DISTRIBUÍDOS POR CONTA DE RESERVAS ESPECIAIS

[...]

PREJUÍZOS CONTÁBEIS APURADOS ATÉ 31/12/88

14. Os prejuízos contábeis de períodos-base encerrados até 31 de dezembro de 1988 deverão ser compensados com lucros ou reservas de lucros apurados até a mesma data.

14.1. Caso referidos lucros e reservas não sejam suficientes para absorver o total dos prejuízos, a parcela excedente poderá ser compensada na apuração de períodos base encerrados a partir de 1989.

DIVIDENDOS NÃO RECLAMADOS

15. Em relação aos lucros tributados na forma do art. 35 da Lei nº 7.713/88 não se aplica o disposto no art. 13, §§ 2º e 5º, do Decreto-Lei nº. 401, de 30 de dezembro de 1968, e alterações posteriores. *(negrejou-se)*

Sob esta ótica, se o sujeito passivo observou o disposto no item 5 da referida Instrução Normativa e contabilizou o ILL a débito da conta de lucros ou prejuízos acumulados, há possibilidade de os lucros remanescentes terem sido distribuídos já líquidos daquela incidência, ou incorporados ao patrimônio da pessoa jurídica pelo montante reduzido, nesta segunda hipótese não se verificando a distribuição que afastaria a sua legitimidade para pleitear/utilizar o indébito.

De outro lado, se o sujeito passivo não observou a orientação normativa e não contabilizou o ILL a débito da conta de lucros ou prejuízos acumulados, necessário se faz verificar como ele procedeu na eventual distribuição destes lucros quanto ao recolhimento do imposto que poderia ser devido pela fonte pagadora neste momento.

Diante destas alternativas, não é possível deferir integralmente o pedido assim formulado pela recorrente:

16. Por todo o exposto, ante a manifesta divergência acima apontada, requer-se aos insígnies julgadores a reforma do acórdão recorrido, para que prevaleça *in casu* o entendimento dos acórdãos paradigmas, no sentido de que a legitimidade para restituição do indébito de ILL é da sociedade e não do acionista, pondo fim à peregrinação da ora recorrente, a quem o Fisco tem imposta verdadeira tarefa de Sísifo.

A divergência jurisprudencial estabelecida pela Contribuinte tem em conta o acórdão recorrido, que negou-lhe legitimidade, e os paradigmas nº 106-15.572 e 104-21.566 que afirmavam a legitimidade da pessoa jurídica apenas em razão de ter promovido o pagamento do

tributo em seu nome, arcando com o ônus de seu recolhimento, mormente em se tratado de sociedade por quotas de responsabilidade limitada, cujo contrato era omissivo quanto à destinação dos lucros, impedindo que se cogitasse de distribuição automática de lucros, à semelhança das sociedades anônimas.

Contudo, considerando os precedentes do Superior Tribunal de Justiça que imputam à pessoa jurídica o ônus de provar a não distribuição dos lucros, e tendo em conta o momento processual em que a ilegitimidade da Contribuinte foi suscitada nestes autos, a solução deve se situar em posição intermediária, permitindo-lhe provar os demais requisitos que lhe conferem legitimidade para utilização do alegado indébito.

Daí a necessidade de retorno dos autos à Unidade de Origem para que, afastados os demais óbices suscitados acerca do direito de utilização do ILL recolhido nos anos-base de 1989 e 1991 na compensação com a estimativa de IRPJ de setembro de 1999, prossiga-se na confirmação da legitimidade da recorrente para tanto e demais providências daí decorrentes, com vistas a aferir a suficiência e disponibilidade do crédito utilizado em compensação, proferindo-se novo despacho decisório contra o qual o sujeito passivo poderá apresentar manifestação de inconformidade a ser apreciada pela DRJ.

Por tais razões, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial, com retorno à Unidade de Origem.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Redatora designada