



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

Processo nº	13607.000486/2001-98
Recurso nº	146.372 Voluntário
Matéria	IR-Fonte (ILL) - Anos 1989 a 1991
Acórdão nº	102-47.848
Sessão de	17 de agosto de 2006
Recorrente	CERÂMICA MARBETH LTDA.
Recorrida	3ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 1989, 1990, 1991

Ementa: DECISÃO DE PRIMERIA INSTÂNCIA - NULIDADE - PEDIDO DE RESTITUIÇÃO INDEFERIDO NA DRJ POR OUTROS FUNDAMENTOS. Não é nula a decisão de primeira instância que se utiliza de novos fundamentos para confirmar o indeferimento de pedido de restituição, além daqueles que motivaram a negativa da autoridade tributária.

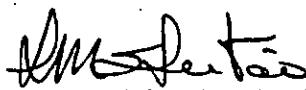
PEDIDO DE RESTITUIÇÃO - ILEGITIMIDADE ATIVA - O Código Tributário Nacional determina em seu art. 166 que a restituição que comporte, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la. Todavia, nada impede que o pedido de restituição seja interposto sujeito passivo, responsável pela retenção e recolhimento, que também compõe a relação jurídico-tributária.

REPETIÇÃO DE INDÉBITO - ILL - SOCIEDADE LIMITADA. - A existência de cláusula no contrato social de distribuição do lucro caracteriza, por si só, a disponibilidade jurídica dos lucros para os sócios quotistas, para efeito do fato gerador do Imposto de Renda, nos termos do artigo 43 do Código Tributário Nacional, uma vez que somente a deliberação expressa dos sócios o lucro poderia ter outra destinação.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Silvana Mancini karam, Moisés Giacomelli Nunes da Silva e Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira que provêem o recurso.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
Presidente


ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA
Relator

FORMALIZADO EM:


Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NAURY FRAGOSO TANAKA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS e LUIZA HELENA GALANTE DE MORAES (Suplente Convocada). Ausente, justificadamente, o Conselheiro ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão proferida pela 3ª. Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) em Belo Horizonte - MG, que indeferiu o pedido de reconhecimento do direito creditório sobre alegados recolhimentos indevidos do Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido (ILL), relativos aos anos-calendário de 1989 a 1992.

A solicitação foi indeferida pelo Despacho Decisório de fls. 66 a 69, da Delegacia da Receita Federal em Sete Lagoas/MG. O indeferimento teve as seguintes justificativas:

No caso da contribuinte, o ILL era devido:

- da leitura do parágrafo único do art. 1º da IN SRF n.º 63, de 24 de julho de 1997, conclui-se que a mera previsão contratual da disponibilidade econômica ou jurídica, imediata, ao sócio cotista, do lucro líquido apurado, já é suficiente para impedir a aplicação da vedação referida no seu caput;

- o contrato social da interessada, fls. 44 e 47, estabelece, na cláusula vigésima, que: "Os lucros, bem como as perdas que se verificarem no Balanço Anual, serão divididos pelos sócios, na proporção de suas cotas. Dos lucros líquidos apurados, serão retidas percentagens para a constituição de reservas, a critério da Administração, ouvida a sociedade, a qual se reunirá, dentro de trinta (30) dias após o levantamento do Balanço Geral, para apreciação e aprovação."

A ciência do despacho se deu em 05/12/2002 (AR, fl. 71). Em 24/12/2002, a interessada apresentou a impugnação de fls. 72 a 75. Nela argumenta-se que:

- o ILL não era devido, quando o contrato social não previa a disponibilidade econômica ou jurídica imediata, pelos sócios, do lucro líquido apurado na data de encerramento do período-base;

- não houve a disponibilidade econômica ou jurídica, conforme documentos que junta, que se somam aos já existentes e que demonstram a liquidez do crédito;



Em abono à sua pretensão, são transcritas ementas de decisão do TRF da 1ª Região e de decisão Conselho de Contribuintes.

Em 13/04/2005, a DRJ proferiu o Acórdão de fl. 77 assim ementado:

"Ementa: ILL - SOCIEDADE POR COTAS DE REPONSABILIDADE LIMITADA.

Para as sociedades por quotas de responsabilidade limitada, a incidência do ILL é constitucional, quando, segundo o contrato social, dependa do assentimento de cada sócio a destinação do lucro líquido a outra finalidade que não a de distribuição.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. LEGITIMIDADE ATIVA. TRANSFERÊNCIA DO ÓNUS FINANCEIRO.

A fonte pagadora, na qualidade de sujeito passivo responsável pela retenção e pelo recolhimento do imposto, tem legitimidade para formalizar pedido de restituição de ILL, devido exclusivamente na fonte, mas deve comprovar haver assumido o ônus tributário ou estar autorizada pelos que o suportaram.

Solicitação Indeferida"

Cientificada em 02/05/2005, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 30/05/2005, fls. 86-93, alegando que (*verbis*):

" (...) 2 - Negada a restituição, sem fundamento nos documentos, mas em errônea interpretação da decisão constitucional, contrariando a melhor doutrina, recorreu a empresa, mas, perante a Terceira Turma julgadora, não teve melhor decisão, senão que, recrudescida foi a monocrática, trazendo fundamento outro, que, nesse ponto, constitui inovação nos autos, sem que fosse reaberto prazo para a defesa.

3 - Então, PRELIMINARMENTE, pede a recorrente que seja apreciado o cerceio de defesa, para que seja anulada a decisão recorrida, reabrindo-se o prazo, na forma da lei.

Contudo, independentemente da nulidade, caso o E. Conselho decida, no mérito, pelo deferimento do pedido da recorrente, passa ela às suas razões.

4 - Assim ementada está a decisão da E. Turma, com destaque para a inovação trazida na preliminar de nulidade:

(...)

5 - Sem dúvida que a decisão acima não está em sintonia com a doutrina e jurisprudência.

Primeiramente, a inconstitucionalidade para as sociedades por cotas está exatamente na questão da não distribuição, a disponibilidade não se presume. Os documentos trazidos pela empresa bem demonstram que os lucros não foram, efetivamente,



distribuidos, bastando ver os demonstrativos dos resultados, que se mostram nas declarações do imposto de renda.

(...)

6 - Se os documentos constantes dos autos provam que não houve qualquer distribuição dos lucros, não pode estar legitimado o pagamento, que se tornou indevido.

Mas, agora vem o 'Leão' dando uma daquele personagem de Esopo em 'Lupus et Agnus', quando, sem que tivesse chances de defesa a requerente, e como querendo encerrar a questão, dizer que a empresa não tem a chamada legitimidade ativa, o que é um absurdo, como se passa a demonstrar.

Primeiramente, a o citado artigo 166 do CTN não trata de transferência econômica, como quer a autoridade, com seu arrazoado, que já parte do desconhecimento de que toda a doutrina e jurisprudência em relação à matéria é unânime ao dizer que a restrição trazida pelo citado dispositivo do CTN não tem aplicação nos tributos diretos e a obrigação do citado ILL é direta.

Mas, sobre o assunto a recorrente se recorre dos doutos e de decisões dos TRIBUNAIS REGIONAIS FEDERAIS SEGUNDA E QUARTA REGIÕES.

(...)

Fácil de ver que, embora tratem os citados autores de ICMS, que, embora indireto tributo, não há impedimento, para a restituição para o sujeito passivo pleitear, com muito mais razão no caso dos autos.

7 - Para fechar a questão a recorrente pede vénia para citar apenas duas decisões, onde se vê que, nos tributos diretos, como se tem no caso concreto, não tem aplicação o disposto no art. 166, do CTN:

(...)

Diante do exposto e provado, pede seja, acatada a preliminar, declarada a nulidade da decisão recorrida, para que se reabra o prazo de defesa e, no mérito, seja provido o recurso, para conceder a restituição do indébito pleiteado, por JUSTIÇA."

Os autos foram encaminhados a este Conselho para julgamento em 13/06/2005

(fl. 99).

É o Relatório.



Voto

Conselheiro ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

O presente litígio refere-se a pedido de restituição do ILL.

Em preliminar a recorrente suscita a nulidade da decisão de primeira instância haja vista que se amparou em novos fundamentos para confirmar a negativa do pleito, além daqueles declinados do despacho decisório da autoridade tributária.

Afasto de plano a preliminar, isso porque a ampliação dos fundamentos para a negativa, que de fato ocorreu (ilegitimidade ativa), não acarretou qualquer cerceamento à recorrente haja vista que foi regularmente cientificada, tendo o prazo de 30 dias para sua defesa.

Os julgadores administrativos têm ampla liberdade para fundamentar suas decisões, observando as normas legais e os princípios que regem o processo administrativo. Há certas limitações quando se trata de apreciação de lançamentos, pois, o julgador não têm competência para constituição do crédito tributário, por conseguinte também está impedido de aperfeiçoá-lo.

Além disso, a atividade administrativa do julgamento no processo administrativo tributária também é vinculada, ou seja, o julgador tem o poder/dever de verificar a legalidade tanto das exigências quanto dos pleitos tributários. Portanto, ao constatar qualquer impedimento ou irregularidade não sanável, o julgador deve suscitá-lo como "razões de decidir" e indeferir o pedido.

Todavia, entendo que, no presente caso, não deve prevalecer o entendimento da decisão recorrida de que a empresa não seria parte legítima para pleitear a restituição do imposto.

Por certo, o Código Tributário Nacional determina em seu art. 166 que Código Tributário Nacional determina em seu art. 166 a restituição que comportem, por sua natureza,

transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la. A restituição que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

Todavia, não há impedimento expresso no CTN para que o pleito seja interposto pelo sujeito passivo, que foi responsável pela retenção e recolhimento, e também compôs a relação jurídico-tributária.

Nesse caso, a meu ver, o atendimento ao disposto no artigo 166 do CTN, que deve ser mesmo realizada, é questão procedural e pode ser sanado pela interessada junto à unidade de preparo, encarregada do pagamento da restituição.

Quanto ao Mérito, é fato conhecido que o Pleno do Supremo Tribunal Federal ao se manifestar no julgamento do RE nº 172.058/SC, tendo como Relator o Ministro Marco Aurélio, declarou que em certas situações o artigo 35 da Lei nº 7.713, de 22/12/88 é inconstitucional, conforme se observa na ementa abaixo transcrita:

"Ementa - Constitucional. Tributário. Imposto de Renda. Lucro Líquido. Sócio Quotista. Titular de Empresa Individual. Acionista de Sociedade Anônima. Lei nº 7.713/88, artigo 35.

I – No tocante ao acionista o art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988, dado que, em tais sociedades, a distribuição dos lucros depende principalmente da manifestação da assembleia geral. Não há que falar, portanto, em aquisição de disponibilidade jurídica do acionista mediante a simples apuração do lucro líquido. Todavia, no concernente ao sócio-quotista, o citado art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988, não é em abstrato, inconstitucional (constitucional formal). Poderá sé-lo, em concreto, dependendo do que estiver disposto no contrato (inconstitucionalidade material)".

Diz ainda o julgado:

"Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, na conformidade de votos, em conhecer do recurso extraordinário para, decidindo a questão prejudicial da validade do artigo 35 da Lei nº 7.713/88, declarar a inconstitucionalidade da alusão à "o acionista", a constitucionalidade das expressões "o titular de empresa individual" e "o sócio quotista" salvo, no tocante a esta última, quando, segundo o contrato social, não dependa do assentimento de cada sócio destinação do lucro líquido a outra finalidade que não a de distribuição".



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

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

As decisões proferidas pelos Tribunais levou a Receita Federal a editar a Instrução Normativa SRF nº 63, de 24/07/97, que dispôs o seguinte:

"Art. 1º Fica vedada à constituição de créditos da Fazenda Nacional, relativamente ao imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido, de que trata o art. 35 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, em relação às sociedades por ações.

Parágrafo único. O disposto neste artigo se aplica às demais sociedades nos casos em que o contrato social, na data do encerramento do período-base de apuração, não previa a disponibilidade, econômica ou jurídica, imediata ao sócio cotista, do lucro líquido apurado."

Ora, no caso em tela, é cristalino que o instrumento contratual vigente à época dos fatos, juntado aos autos às fls. 44-47, previa a distribuição imediata dos lucros, anualmente, quando da elaboração das demonstrações contábeis, em 31 de dezembro, conforme transcrição da cláusula vigésima, abaixo:

"Os lucros, bem como as perdas que se verificarem no Balanço Anual, serão divididos pelos sócios, na proporção de suas cotas. Dos lucros líquidos apurados, serão retidas percentagens para a constituição de reservas, a critério da Administração, ouvida a Sociedade, a qual se reunirá, dentro de trinta (30) dias após o levantamento do Balanço Geral, para apreciação e aprovação."

Registre que é irrelevante o fato de tais lucros não terem sido distribuídos e permanecido na empresa, conforme alegado pela recorrente. Ao adotar tal procedimento a empresa agiu em desacordo com seu contrato social. Bastava um simples instrumento particular de alteração contratual para incorporar tais lucros ao capital. Em verdade, o fato desses valores tendo permanecido sob a guarda da empresa, não prejudicou sua disponibilidade jurídica aos sócios.

Corroborando esse entendimento, cite-se os seguintes acórdãos cuja ementa transcrevo:

"IMPOSTO NA FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - ILL - A existência de cláusula no contrato social de distribuição do lucro caracteriza, por si só, a disponibilidade jurídica dos lucros para os sócios quotistas, para efeito do fato gerador do Imposto de Renda, nos termos do artigo 43 do C.T.N, uma vez que somente a deliberação expressa dos sócios o lucro poderia ter outra destinação." (Acórdão No. 106-11225 de 11/04/2000.)

"MÉRITO - Em matéria de ILL, somente se subsume à decisão do Supremo Tribunal quando não há disponibilidade econômica ou jurídica segundo o Contrato Social. Havendo previsão de distribuição automática, de se negar restituição." (Acórdão 106-14968 de 13/09/2005)

Diante dos exposto, oriento meu voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões– DF, em 17 de agosto de 2006.

ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA