



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo n.º : 13805.011218/97-45
Recurso n.º : 101-116471
Matéria : IRRF – Anos-Calendário: 1991 e 1.992.
Recorrente : EMPRESA AUTO VIAÇÃO TABOÃO LTDA.
Recorrida : PRIMEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessado : FAZENDA NACIONAL
Sessão de : 12 de junho de 2.007
Acórdão n.º : CSRF/01-05.687

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO –ART. 35 DA Lei nº 7.713 – É inconstitucional a exigência do imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido – ILL – da sociedade por quotas de responsabilidade limitada, quando o contrato social não prevê a distribuição automática dos lucros apurados, de conformidade com o entendimento do Plenário do STF no Recurso Extraordinário nº 193.893-05, decidindo prejudicial de validade do art. 35 da Lei nº 7.713/88. Compete à fiscalização comprovar a distribuição automática, antes do lançamento do imposto.
Após a manifestação do STF caberia à fiscalização comprovar fato gerador, ou seja a distribuição automática.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EMPRESA AUTO VIAÇÃO TABOÃO LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber que negou provimento ao recurso.

MANOEL ÂNTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

JOSÉ CLÓVIS ALVES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 JUN 2007

Processo n.º : 13805.011218/97-45
Acórdão n.º : CSRF/01-05.687

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, JOSÉ CARLOS PASSUELLLO, MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA, NATANAEL MARTINS (Substituto convocado), MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO, KAREM JUREIDINI DIAS (Substituta convocada) e VALMIR SANDRI (Substituto convocado).



Processo n.º : 13805.011218/97-45
Acórdão n.º : CSRF/01-05.687

Recurso n.º : 101-116471
Recorrente : EMPRESA AUTO VIAÇÃO TABOÃO LTDA.
Interessado : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

EMPRESA AUTO VIAÇÃO TABOÃO LTDA, já qualificada nos autos, inconformada com a decisão contida no Acórdão 101-92.198 de 16 de julho de 1.998, re-ratificada no acórdão 101-94.041 de 05 de dezembro de 2.002, manteve parcialmente as exigências contidas nos autos de infrações de IRPJ, CSLL, IRRF, FINSOCIAL, PIS E COFINS, anos calendário de 1.991 e 1.992, interpôs Recurso Especial de Divergência de folhas 338 a 346, arguindo a existência de dissídio jurisprudencial em relação a duas matérias, a) Suprimento de Caixa e Saldo Credor de Caixa; b) Imposto de Renda Retido na Fonte (ILL).

A matéria que obteve seguimento foi a relativa ao imposto de renda retido na fonte (ILL), por isso nos restringiremos a ela.

Argumenta o recorrente divergência jurisprudencial em relação à obrigatoriedade de se a prova de que a empresa constituída sobre a forma de limitada, para efeito de exigência do imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido, art. 35 da Lei 7.713/88, no tocante à disponibilidade imediata dos lucros aos sócios, é do autuante ou da empresa.

Para melhor entendimento da lide necessário se faz buscar nos autos a história da divergência que será julgada.

No recurso voluntário folha 63, em relação ao imposto de renda retido na fonte a empresa se limitou a informar que a IN SRF nº 63 de 24 de julho de 1.997, vedou a constituição de crédito tributário para a empresa que no contrato social não prevê a distribuição de lucros aos sócios.



Processo n.º : 13805.011218/97-45
Acórdão n.º : CSRF/01-05.687

A empresa não juntou o contrato social vigente no interregno de ocorrência dos fatos geradores.

A relatora do acórdão recorrido na folha 153, diz que cumpria à recorrente trazer aos autos o contrato social vigente nas datas de encerramento dos períodos base autuados, para provar que o mesmo não prevê a imediata disponibilidade econômica ou jurídica, ou, ainda, definição diversa a exigir manifestação de vontade de todos os sócios.

Argumenta o recorrente que assim decidindo a decisão divergiu do acórdão nº 107-04.499 de 16 de outubro de 1.997, no qual se entendeu que a obrigação de provar a disponibilidade é da fiscalização.

Argumenta o recorrente que a jurisprudência é no sentido de caber a autoridade lançadora a obrigatoriedade da prova da disponibilidade para provar a incidência do imposto.

Diz que apesar da desnecessidade da empresa carrear as provas aos autos, traz o contrato social (anexo C).

Através do despacho 101-165/2005, fls. 383/388, o presidente da 1ª Câmara deu seguimento parcial ao recurso especial apenas em relação ao IRRF.

Intimado o PFN apresentou contra-razões ao recurso, argumentando, em síntese, o seguinte.

Que o imposto pode ser cobrado das limitadas, salvo se o contrato social estipular a destinação do lucro líquido a outra finalidade que não a distribuição, independentemente do assentimento de cada sócio.

Competiria ao contribuinte demonstrar que o contrato social não possuía cláusula que inferisse na disponibilização imediata dos lucros aos sócios. Se



Processo n.º : 13805.011218/97-45
Acórdão n.º : CSRF/01-05.687

essa cláusula não é apresentada, cabe apenas concluir que não existe, e que a cobrança do ILL é legítima.

Transcreve cláusula do contrato social, e baseando-se na expressão "os lucros porventura existentes terão a destinação que lhe derem os sócios, os quais, em caso de distribuição terão o direito de participação na proporção da cotas que possuírem" para concluir ser evidente que os lucros foram disponibilizados aos sócios.

Ciente o recorrente não apresentou agravo.

É o relatório.



Processo n.º : 13805.011218/97-45
Acórdão n.º : CSRF/01-05.687

VOTO

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator.

O recurso é tempestivo e teve seu seguimento deferido dele tomo conhecimento, bem como das contra-razões apresentadas pelo PFN.

O acórdão recorrido está assim ementado em relação à matéria galgada a esta instância especial.

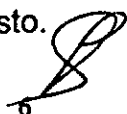
"IRRF ART. 35, LEI 7.713/88 – Não tendo a recorrente demonstrado que o contrato social vigente nas datas de encerramento dos períodos-base autuados não prevê a imediata disponibilidade econômica ou jurídica, ou, ainda, definição diversa a exigir manifestação de vontade de todos os sócios, prevalece a exigência."

O acórdão paradigma está assim ementado:

"IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO –Em se tratando de exigência efetuada com fundamento no artigo 35 da Lei nº 7.713, de 22/12/88, declarado inconstitucional pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal, em relação ao sócio quotista, quando o contrato social não prever a distribuição automática dos lucros, e não tendo a fiscalização comprovado a ocorrência dessa hipótese, insubsiste o lançamento na fonte, à ausência de fato gerador".

A divergência está patente, enquanto o acórdão recorrido entende que a obrigação de comprovar a indisponibilidade econômica ou jurídica apresentando para isso o contrato social, o acórdão paradigma entende de forma diversa que quem deve comprovar é a fiscalização no momento do lançamento.

No acórdão nº 107-04.853, também trazido como divergente, fl. 370 diz o relator em seu voto: "E compete à fiscalização comprovar a previsão de distribuição automática, antes do lançamento do imposto."



Processo n.º : 13805.011218/97-45
Acórdão n.º : CSRF/01-05.687

Para melhor elucidar a questão e orientar nossa decisão busquemos apoio na legislação que rege a matéria:

CONSTITUIÇÃO FEDERAL PROMULGADA EM 05.10.88

ART. 155. Compete à União Instituir impostos sobre:

I e II . omissis

III - renda e proventos de qualquer natureza.

O Código Tributário Nacional, definiu as expressões renda e proventos de qualquer natureza, existentes na Constituição, "verbis:"

Lei 5.172/66

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

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

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

Lei 7.713/88

Art. 35 - O sócio quotista, 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.

Verifiquemos agora a posição do STF quanto à Constitucionalidade do artigo 35 da Lei nº 7.713/88 que previa o ILL.

O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, em sessão do dia 30/06/95, julgando o Recurso Extraordinário nº 172058-1, versando sobre - Ato Normativo Declarado Inconstitucional, limites, tendo como relator o Ministro Marco Aurélio, decidiu por Unanimidade:

"ACORDÃO"

Vistos, relatados e discutidos estes autos acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso extraordinário para, decidindo a questão prejudicial da validade do artigo 35 da Lei 7.713/88, declarar inconstitucionalidade da alusão a "o acionista", constitucionalidade das expressões "o titular de empresa individual" e "o sócio cotista, salvo, no tocante a esta última, quando, segundo o contrato social, não dependa o assentimento de cada sócio a destinação do lucro líquido outra finalidade que não a de distribuição. No mérito deliberou dar provimento parcial ao recurso para devolver o caso ao Tribunal "a quo", a fim de que o decida, conforme julgamento prejudicial da inconstitucionalidade e os fatos relevantes do caso concreto. Vencido, em parte, o Ministro Ilmar Galvão, que declarava a constitucionalidade integral do dispositivo questionado.

A incidência do Imposto de Renda na Fonte, depende da disponibilidade econômica ou jurídica; da renda ou proventos conforme definido no CTN.

A disponibilidade econômica surge no momento em que o recurso esteja disponível para o beneficiário em sua conta corrente bancária ou em moeda.

A disponibilidade jurídica surge no momento em que o beneficiário, embora ainda não podendo utilizar o recurso, passa a ter juridicamente direito sobre aquela quantia lançada, por exemplo; um proprietário que aluga seus imóveis através de uma administradora, deve considerar os recursos como recebidos por ocasião do pagamento à administradora, mesmo que essa venha a repassá-los no mês seguinte, deve considerar para efeito do imposto de renda na data do pagamento por parte dos inquilinos. A administradora não poderá dar outro destino ao valor recebido senão entregá-lo ao senhorio, portanto não depende de deliberação sua. Concluindo a disponibilidade jurídica ocorre quando os recursos embora não estejam fisicamente à disposição do beneficiário, a eles tem direito por valor certo e imutável e independente de deliberação de qualquer outra pessoa, física ou jurídica.

O lucro apurado pela pessoa jurídica constituída na forma de limitada, o lucro tem o destino que estiver previsto no contrato vigente por ocasião do encerramento do período base, não podendo os sócios alterá-lo retroativamente e nem um sócio isoladamente deliberar sobre o destino a ser dado ao lucro líquido apurado.

Sabidamente o STF deliberou ser inconstitucional o artigo 35 da Lei 7.713/88 que instituiu a cobrança do Imposto de Renda na Fonte sobre o lucro líquido, quando o contrato social da limitada não preveja a disponibilidade imediata dos lucros, pois não há disponibilidade econômica ou jurídica do valor apurado como lucro no momento do encerramento do período base.

A destinação dos lucros portanto não é somente o bolso dos sócios, terá a o fim previsto anteriormente no contrato, não podendo cada um por si deliberar em utilizar a percentagem que em tese teria do lucro, pois depende da decisão do conjunto dos sócios, não ocorrendo portanto de imediato a disponibilidade jurídica.

O STF julgou constitucional a expressão “sócio cotista” salvo quando, segundo o contrato social, não dependa o assentimento de cada sócio a destinação do lucro líquido outra finalidade que não a de distribuição.

Então temos duas situações distintas, para a sociedade limitada, o ILL é constitucional quando segundo o contrato não haja necessidade de deliberação quanto à distribuição do lucro apurado ou quando preveja a distribuição aos sócios e, inconstitucional quando além da distribuição preveja outras destinações ou nele conste depender da deliberação dos sócios após o encerramento de cada período-base.

De acordo com o artigo 142 do CTN cabe à autoridade lançadora verificar a ocorrência do fato gerador do tributo, assim para comprovar a incidência no caso em tela teria ela que comprovar a destinação, através da juntada ou transcrição de cláusula do contrato social vigente à época do fato gerador.

Processo n.º : 13805.011218/97-45
Acórdão n.º : CSRF/01-05.687

Analisando os autos verifico que a fiscalização não cumpriu tal obrigação ou seja, não juntou o contrato social, logo realizou um lançamento eivado de dúvida, se o contrato prevísse a distribuição sem deliberação, haveria a incidência, caso contrário se prevísse outra destinação ou deliberação dos sócios, não haveria incidência.

Embora não fosse obrigação do contribuinte como ficou assentado, a empresa trouxe aos autos o contrato social que prevê em sua CLÁUSULA 5 folha 376, o seguinte:

“Os lucros porventura existentes terão a destinação que lhe derem os sócios, os quais, em caso de distribuição terão o direito de participação na proporção das quotas que possuírem.”

Como vimos, segundo o contrato social, a distribuição dos lucros depende da deliberação dos sócios, logo em tal hipótese, segundo a decisão do STF, não há incidência pois seria inconstitucional a previsão da lei.

Mas não é só isso vejamos o que diz IN SRF 63/97 invocada pelo recorrente como único argumento em seu recurso voluntário, para combater a exigência do ILL.

SRF - Instrução Normativa nº 63, de 24 de julho de 1997

O Secretário da Receita Federal, no uso de suas atribuições, e em vista do que ficou decidido pela Resolução do Senado nº 82, de 18 de novembro de 1996, e com base no que dispõe o Decreto nº 2.194, de 7 de abril de 1997, resolve:

Art. 1º 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 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.

Processo n.º : 13805.011218/97-45
Acórdão n.º : CSRF/01-05.687

Art. 2º Ficam os Delegados e Inspetores da Receita Federal autorizados a rever de ofício os lançamentos referentes à matéria de que trata o artigo anterior, para fins de alterar, total ou parcialmente, o respectivo crédito da Fazenda Nacional.

Art. 3º Caso os créditos de natureza tributária, oriundos de lançamentos efetuados em desacordo com o disposto no art. 1º, estejam pendentes de julgamento, os Delegados de Julgamento da Receita Federal subtrairão a aplicação da lei declarada inconstitucional.

Art. 4º O disposto nesta Instrução Normativa não se aplica às empresas individuais.

Art. 5º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 6º Revoga-se as disposições em contrário.

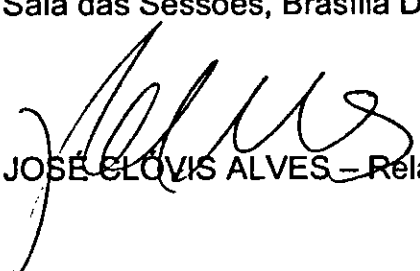
Everardo Maciel

O recorrente no momento do recurso voluntário apontou a referida IN, logo, se dúvidas houvessem a Câmara poderia ter convertido o julgamento em diligência para verificar, se dentro da nova ótica, com a declaração de inconstitucionalidade por parte do STF, quando o contrato prever outra destinação ou dependência de deliberação dos sócios, ou então prover o recurso pois caberia à fiscalização no momento da acusação mostrar que o contrato não previa outra destinação que não a distribuição.

Após a manifestação do STF caberia à fiscalização comprovar fato gerador, ou seja, a distribuição automática.

Assim conheço do recurso e no mérito dou-lhe provimento.

Sala das Sessões, Brasília DF, 12 de junho de 2.007.


JOSE GLOVIS ALVES – Relator.

