



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 13837.000334/99-60
Recurso nº. : 125.974
Matéria : IRF - Ano(s): 1989 e 1990
Recorrente : VIAÇÃO ATIBAIA SÃO PAULO LTDA.
Recorrida : DRJ em CAMPINAS - SP
Sessão de : 13 DE SETEMBRO DE 2005
Acórdão nº. : 106-14.955

IMPOSTO RETIDO NA FONTE SOBRE LUCRO LÍQUIDO. SOCIEDADE POR QUOTA DE RESPONSABILIDADE LIMITADA. DISTRIBUIÇÃO DO LUCRO - A norma inscrita no art. 35 da Lei nº 7.713, de 1998, revela-se compatível com o texto constitucional nos casos em que o contrato preveja a disponibilidade imediata aos sócios-quotistas do lucro apurado na data do encerramento do período-base.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VIAÇÃO ATIBAIA SÃO PAULO LTDA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE e RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 NOV 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, GONÇALO BONET ALLAGE, LUIZ ANTONIO DE PAULA, JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI, ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13837.000334/99-60
Acórdão nº : 106-14.955

Recurso nº : 125.974
Recorrente : VIAÇÃO ATIBAIA SÃO PAULO LTDA.

RELATÓRIO

Viação Atibaia São Paulo Ltda., qualificada nos autos, interpõe Recurso Voluntário em face do Acórdão DRJ/CPS nº 7.850, de 02.12.2004 (fls. 223 - 235), mediante o qual foi indeferida a Manifestação de Inconformidade relativa ao pedido de restituição de Imposto de Renda retido na fonte sobre lucro líquido em virtude da inconstitucionalidade do artigo 35 da Lei nº 7.713, de 1988, e consideraram procedente a exigência relativamente aos débitos indevidamente compensados.

Mister lembrar que os autos já transitaram por esta Câmara oportunidade em que foi prolatado o Acórdão nº 106-12.219, de 19 de setembro de 2001, tão-somente para afastar a decadência do direito de requerer a restituição conforme havia sido o pronunciamento do órgão julgador de primeira instância e determinar o exame do pedido quanto ao mérito.

Do julgamento de Primeira Instância

Em cumprimento, os autos são apreciados pela DRF em Jundiaí/SP que indefere o pedido porque não satisfeita a condição do parágrafo único do art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 63/97, sentido que o julgamento proferido pela DRJ considerou adequado, como reflete a ementa seguinte:

O LUCRO LÍQUIDO. RESTITUIÇÃO. SOCIEDADE POR QUOTAS – Somente é indevida a exigência do Imposto sobre o Lucro Líquido – ILL das sociedades por quotas de responsabilidade limitada, quando o contrato social for omissivo quanto à distribuição dos lucros.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13837.000334/99-60
Acórdão nº : 106-14.955

Do voto condutor do julgado, cabe a transcrição dos seguintes excertos:

19. *A despeito de ser a empresa requerente uma sociedade por quotas de responsabilidade limitada, a questão aqui tratada passa, necessariamente, pelo exame dos efeitos do julgamento do Recurso Extraordinário nº 172.058-1, efetuado pelo Supremo Tribunal Federal sobre as disposições do artigo 35 da Lei nº 7.713, de 1988.*

(...)

21. *Por sua vez, a ementa do Acórdão proferido no julgamento do Recurso Extraordinário nº 172.058-1, publicada no D.J. em 13/10/95, traz a seguinte redação:*

(...)

IMPOSTO DE RENDA - RETENÇÃO NA FONTE - SÓCIO QUOTISTA. A norma insculpida no artigo 35 da Lei nº 7.713/88 mostra-se harmônica com a Constituição Federal quando o contrato social prevê a disponibilidade econômica ou jurídica imediata, pelos sócios, do lucro líquido apurado, na data do encerramento do período-base. Nesse caso, o citado artigo exsurge como explicitação do fato gerador estabelecido no artigo 43 do Código Tributário Nacional, não cabendo dizer da disciplina, de tal elemento do tributo, via legislação ordinária. Interpretação da norma conforme o Texto Maior.

IMPOSTO DE RENDA - RETENÇÃO NA FONTE - ACIONISTA. O artigo 35 da Lei nº 7.713/88 é inconstitucional, 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.

IMPOSTO DE RENDA - RETENÇÃO NA FONTE - TITULAR DE EMPRESA INDIVIDUAL. O artigo 35 da Lei nº 7.713/88 encerra explicitação do fato gerador, alusivo ao imposto de renda, fixado no artigo 43 do Código Tributário Nacional, mostrando-se harmônico, no particular, com a Constituição Federal. Apurado o lucro líquido da empresa, a destinação fica ao sabor de manifestação de vontade única, ou seja, do titular, fato a demonstrar a disponibilidade jurídica. Situação fática a conduzir a pertinência do princípio da despersonalização.

(...)

22. *Em decorrência dessa decisão da Suprema Corte, o Senado Federal houve por bem suspender a execução do citado art. 35, da Lei 7.713/88, por meio da Resolução nº 82, de 18/11/96, apenas no que*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13837.000334/99-60
Acórdão nº : 106-14.955

diz respeito à expressão "o acionista", pois, no tocante ao sócio quotista, a interpretação conforme a Constituição, sem redução de texto, efetivada pelo STF, leva a análise para o caso concreto, observando-se a especificidade do contrato social de cada sociedade.

23. Visando dar efetividade a tais comandos, (...) o Secretário da Receita Federal editou, em consonância com o julgado do STF, a Instrução Normativa SRF nº 63, de 24/07/97, (...)

24. De acordo com o parágrafo único (...), as empresas que não se enquadram como sociedade anônima, somente deixariam de pagar o ILL, quando o contrato social vigente na data do encerramento do período-base de apuração, não previsse a disponibilidade, econômica ou jurídica, imediata do lucro líquido, ao sócio quotista.

26. A cláusula VIII do Contrato Social de constituição da Sociedade por Quotas de Responsabilidade Limitada, datado de 11/05/1956, anexado às fls. 12/14, estabelece que:

Os lucros ou prejuízos verificados nos balanços anuais encerrados em 31 de dezembro de cada ano, serão divididos ou suportados pelos sócios na proporção de suas cotas.

27. (...) o Instrumento de Alteração Contratual com Sessão de Quotas constante às tis. 15/16, datado de 10/05/1970, reza em sua cláusula sétima da seguinte forma:

Os lucros ou prejuízos verificados anualmente, serão divididos ou suportados - proporcionalmente ao número de quotas de cada um dos sócios, na ocasião do balanço.

28. Em que pese a tese apresentada pela defesa de que não houve a disponibilidade econômica ou jurídica, a ensejar a incidência do imposto de renda, consoante preceitua o artigo 43 do CTN, posto que os lucros foram revertidos ao capital social, tem-se que, diferentemente do que se pensa, é iustamente esse incremento do capital social, representado pela elevação da participação individual de cada sócio, que se consubstancia como disponibilidade jurídica aos sócios. (...) (destaque posto)

29. Por sua vez, o Ministro Celso de Mello, seguindo o precedente do Tribunal, supra mencionado (RE nº 172.058-1) aclarou a interpretação que deve ser dada ao conceito de disponibilidade jurídica imediata dos rendimentos dos sócios-quotistas, como se pode constatar pelo excerto de seu voto, no RE 198.143-1, julgado em 25/03/97, que transcrevo:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13837.000334/99-60
Acórdão nº : 106-14.955

Cumpre 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.

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

Esse direito somente não se materializará, inviabilizando, em consequência, a possibilidade de válida incidência do art. 35 da Lei nº 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.

Do Recurso Voluntário

O Recurso Voluntário, em sede de direito, destaca a empresa enquadrar-se nas disposições do parágrafo único do art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 63 - "às demais sociedades, nos casos em que o contrato social, na data do encerramento do período-base de apuração, não previa as disponibilidade, econômicas ou jurídicas, imediatas ao sócio cotista, do lucro apurado".

Discorrendo sobre a expressão da norma, a recorrente contrapõe o julgado porque não teria havido a disponibilidade econômica ou jurídica dos lucros aos sócios, especialmente, pelo fato da utilização dos mesmos para a integralização de aumento de capital.

Para justificar o argumento, a expressão "aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda" é interpretada à luz do método teleológico e conforme entendimentos da doutrina, da jurisprudência administrativa e judicial, além das regras



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13837.000334/99-60

Acórdão nº : 106-14.955

do art. 524 do Código Civil e do Parecer Normativo CST nº 121, de 1973, que admitiria "que os créditos condicionados, relativos à comissões, não estão juridicamente à disposição do contribuinte e, portanto, não podem ser objeto de tributação".

São mencionados os julgados nº 106-12.579, e nº 106-12.093, desta Câmara, nos quais foi decidido que cabe direito ao contribuinte quando "ficar comprovado que não ocorreu a distribuição dos lucros". O Acórdão do TRF 4ª Região, por meio do AMS 90.04.07425-2/PR, também seria favorável ao pleito da recorrente ao decidir que "disponibilidade de que trata o art. 43 do CTN há de ser atual, e não futura. A disponibilidade econômica é, portanto, a possibilidade, efetiva e atual, de dispor da renda, representada por moeda ou por seu equivalente".

A recorrente, depois de transcrever, no original e alterada, a cláusula VII do Contrato Social, entende que a mesma "não deve ser interpretada 'stricto sensu', pois o momento da distribuição somente ocorrerá depois de decorridos um espaço de tempo, quando a assembléia determinará a melhor forma de distribuição dos lucros apurados". (destaque-se)

Discorre, a recorrente, sobre as disposições do art. 2º do Decreto nº 3.708, de 10.1.1919, e dos art. 300 e 302 do Código Comercial, no que respeita às sociedades por quotas de responsabilidade limitada.

Nesse sentido, anota que **"As cláusulas ou itens obrigatórios que devem conter a escritura ou contrato para a constituição das sociedades comerciais** estabelecidas pelo artigo 302 do Código Comercial, não faz referência à distribuição de lucros". Também, que "o artigo 18 do Decreto nº 3.708 de 10.1.1919, (...) determina que às sociedades por quota fossem aplicadas, no silêncio dos estatutos sociais, os dispositivos da Lei das Sociedades Anônimas".(destaque-se)

São transcritas e interpretadas as disposições do art. 192 da Lei nº 6.404, de 15.12.1976, do que extrai, a recorrente, a seguinte afirmação: "Como se



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13837.000334/99-60
Acórdão nº : 106-14.955

verifica acima, a assembléia geral é soberana, para decidir sobre a convivência financeira ou econômica da distribuição ou não dos lucros, mesmo que estejam determinadas nos estatutos as suas distribuições".

São trazidos à colação os termos do art. 36 da Lei nº 7.713, de 1988, para afirmar-se que embora constasse no contrato social que os lucros seriam distribuídos, o pedido de restituição foi feito porque os lucros não haviam sido distribuídos. "A simples previsão constante da cláusula sétima da divisão de lucros não é suficiente para afirmar que houve efetiva distribuição dos lucros, sendo que os fatos informam o contrário conforme alterações contratuais de (...) determinando a incorporação dos lucros ao capital". (destaque-se)

Conclui que "o lucro líquido dos referidos períodos foi incorporado ao patrimônio líquido da empresa contratualmente e jamais foi distribuído ou sequer creditados aos sócios". (destaque-se)

Afirma-se que "os lucros apurados em balanços da pessoa jurídica integram o patrimônio desta e não dos sócios, já que estes, considerados isoladamente, deles não dispõe, quer sob o ângulo econômico ou jurídico"; que "a disponibilidade econômica é adquirida como a efetiva distribuição dos lucros sócios, ocorrendo a disponibilidade de fato, efetiva renda a ser tributada"; que "não há, pois, a mínima sustentação jurídica para pretender cobrar imposto de renda sobre acréscimo patrimonial, que ainda não se materializou". (destaque-se)

Requer a reforma do Acórdão DRJ/CPS nº 7.850, de 2.12.2004, e o reconhecimento do direito creditório, em montante indicado em planilha constate dos autos.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13837.000334/99-60
Acórdão nº : 106-14.955

VOTO

Conselheiro JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA, Relator

O Recurso Voluntário foi interposto tempestivamente em 11.02.2005, uma vez que do Acórdão DRJ a recorrente teve ciência em 13.01.2005 (fl. 238). Conheço do recurso por atender as disposições do art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Conforme relatado, a matéria tratada nos autos respeita ao pedido de restituição de Imposto de Renda Retido na Fonte sobre Lucro. Líquido tendo como fundamento a inconstitucionalidade da expressão acionista constante do artigo 35 da Lei nº 7.713, de 1988, resultando efeitos benéficos às Sociedades Anônimas reconhecidos "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 quotista, do lucro líquido apurado", pela Instrução Normativa SRF nº 63, de 24.7.1997.

A empresa Viação Atibaia São Paulo Ltda., como de ver, é constituída sob a forma de "Sociedade por Quota de Responsabilidade Limitada", pelo que, para enquadrar-se na previsão da IN que permitia a não retenção imediata do Imposto de Renda quando da apuração anual do lucro depende do que previa o contrato social.

A transcrição feita no relatório, a partir do contrato social constante dos autos, atesta que "os lucros verificados nos balanços anuais encerrados em 31 de dezembro de cada ano, serão divididos pelos sócios na proporção de suas cotas." E



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13837.000334/99-60
Acórdão nº : 106-14.955

que “serão divididos ou suportados - proporcionalmente ao número de quotas de cada um dos sócios, na ocasião do balanço”.

Este fato - distribuição dos lucros por ocasião do balanço – formalmente impede o enquadramento da empresa nas regras estabelecidas na Instrução Normativa SRF nº 63, de 24.7.1997. Por outro lado, remete a aplicação do entendimento objeto do Recurso Extraordinário nº 172.058-1, D.J. de 13/10/95:

IMPOSTO DE RENDA - RETENÇÃO NA FONTE - SÓCIO QUOTISTA. A norma insculpida no artigo 35 da Lei nº 7.713/88 mostra-se harmônica com a Constituição Federal quando o contrato social prevê a disponibilidade econômica ou jurídica imediata, pelos sócios, do lucro líquido apurado, na data do encerramento do período-base. Nesse caso, o citado artigo exsurge como explicitação do fato gerador estabelecido no artigo 43 do Código Tributário Nacional, não cabendo dizer da disciplina, de tal elemento do tributo, via legislação ordinária. Interpretação da norma conforme o Texto Maior.

Há que se concordar com o I. Relator a *quo* quanto à disponibilidade econômica aos sócios sempre estes decidem por integralizar ao capital os lucros que têm direito de “sacar” da empresa. É, sem dúvida, um aumento patrimonial do contribuinte, que, inclusive, fica obrigado a relacionar na declaração de bens e direitos da Declaração de Ajuste Anual.

À afirmação de que o momento da distribuição somente ocorrerá depois de decorridos um espaço de tempo, quando a assembléia determinará a melhor forma de distribuição dos lucros apurados não tem consistência jurídica. Sabidamente, a figura da assembléia com a função de definir a forma de distribuição dos lucros é própria das Sociedades Anônimas. As sociedades limitadas já estabelecem, com raras exceções, a forma como os lucros serão distribuídos entre os sócios, como é o caso presente;

A indicação do artigo 18 do Decreto nº 3.708 de 10.1.1919, que define que às sociedades por quota fossem aplicadas, no silêncio dos estatutos sociais, os



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13837.000334/99-60
Acórdão nº : 106-14.955

dispositivos da Lei das Sociedades Anônimas, também, não tem a menor pertinência. Como visto o contrato social da recorrente não é silente quanto à distribuição dos lucros, mas estabelece que serão distribuídos por ocasião do levantamento do balanço.

A respeito do art. 192 da Lei nº 6.404, de 15.12.1976, relativo à competência da da Assembléia Geral com vistas à distribuição dos lucros, como sabido esta lei aplica-se às sociedades anônimas e não às limitadas pelos motivos já esclarecidos.

De todo o exposto, VOTO, no sentido de NEGAR provimento ao recurso do contribuinte.

Sala das Sessões - DF, em 13 de setembro de 2005.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA