



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13840.000604/99-74
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-005.587 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de maio de 2021
Recorrente POSTO RIO BRANCO LTDA - EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 1990,1991

ILL. COMPENSAÇÃO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TRIBUTO DIRETO. ARTIGO 166, DO CTN. NÃO APLICAÇÃO.

Como a recorrente é uma sociedade empresária por quotas de responsabilidade limitada e seu contrato social não estipula que os lucros apurados sejam automaticamente distribuídos aos seus sócios, antes dependem de reunião entre eles para decidir sobre sua destinação, não se sujeita ao disposto no artigo 35, da Lei nº 7.713/1988, tendo em vista o decidido pelo Supremo Tribunal Federal no RE nº 172.058-1-SC.

No mesmo sentido, a Resolução do Senado Federal nº 82/96 que suspendeu, em parte, a execução do mencionado dispositivo.

Tendo comprovadamente efetuado, às suas expensas, o recolhimento do tributo declarado inconstitucional, a recorrente é parte legítima para pleitear a repetição do indébito, via compensação com obrigações tributárias de sua responsabilidade perante a Fazenda Federal, não se lhe aplicando as disposições do artigo 166, do CTN, posto enquadrar-se o Imposto de Renda Retido na Fonte sobre o Lucro Líquido (ILL) na categoria dos “tributos diretos”, não atingidos pelo dispositivo do Código, conforme pacificado na jurisprudência do CARF e do STJ.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada de provas hábeis, da composição e existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa, na forma do que dispõe o artigo 170 do CTN.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

DIREITO CREDITÓRIO. ANÁLISE. COMPETÊNCIA.

Afastado o óbice imposto pelo Despacho Decisório inicial e ratificado pela decisão recorrida, imperioso que os autos voltem à unidade de origem competente para a análise do direito creditório pleiteado e prolatação de nova decisão, retomando-se, a partir daí, o rito procedimental previsto no PAF (Decreto nº 70.235/1972).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, **por unanimidade de votos**, dar provimento parcial ao recurso voluntário no sentido anular o Acórdão n.º 05-20.620, de 20/12/2007, da 2ª Turma da DRJ/CPS e os Despachos Decisórios da DRF/CPS (24/10/2002 - fls. 49/50) e DRF/LIM (04/11/2008 - fls. 114/116), determinando o retorno dos autos à Unidade de Origem a fim de que seja analisado o direito creditório pleiteado e a compensação pretendida pela recorrente, prolatando-se novo Despacho Decisório, retomando-se, a partir daí, o rito procedimental previsto no Decreto n.º 70.235/1972 (PAF).

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Iágaro Jung Martins, Luciano Bernart, Marcelo Jose Luz de Macedo (suplente convocado) e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

POSTO RIO BRANCO LTDA – EPP recorre a este Colegiado em face de decisão prolatada pela 2ª Turma da DRJ/CPS em sessão de 20 de dezembro de 2007 (fls. 87/99) que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada (fls. 55/70) contra o Despacho SEORT/DRF/CPS de 24/10/2002 (fls. 49/50) que indeferiu, por decadência, o pedido de restituição acostado pela interessada, cujo valor, após sua conversão para “Reais”, na forma da N.E. SRF/COSIT/COSAR n.º 08/97 – já que o recolhimento do tributo (ILL) foi feito em moeda da época dos fatos (1990 e 1991) – somava R\$ 2.724,48 o qual, corrigido pela SELIC até outubro de 1999 atingiu R\$ 5.232,36, conforme PER abaixo (fls. 3)¹:

IMPOSTO DE RENDA		MINISTÉRIO DA FAZENDA		SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL		PEDIDO DE RESTITUIÇÃO	
01. IDENTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE						Fl. 3	
NOME/RAZÃO SOCIAL, FIRMA OU DENOMINAÇÃO SOCIAL POSTO RIO BRANCO LTDA				CGC/CPF 44.734.010/0001-26			
LOGRADOURO (rua, avenida, praça, etc.) Avenida Rio Branco			NÚMERO 399		COMPLEMENTO (andar, sala, etc)		
BAIRRO OU DISTRITO		CEP 13970-000	MUNICÍPIO ITAPIRA		UF SP		
DDD	TELEFONE	CÓDIGO BANCO/AGÊNCIA (em que será creditado)	Nº CONTA CORRENTE		VALOR DA RESTITUIÇÃO (em reais) R\$ 5.232,36		
02. MOTIVO DO PEDIDO							
<p>Impossibilidade da compensação com o mesmo tributo, visto a declaração de inconstitucionalidade do artigo 35 da Lei nº 7.713/88, com eficácia <i>erga omnes</i> conferida pela Resolução do Senado nº 82/96. Ver o anexo denominado de "Fundamentos Básicos", preparado especialmente para instruir o presente pedido.</p>							

Para melhor compreensão, dado o largo lapso de tempo entre o pleito formulado (1999) e o presente julgamento (2021) – ou seja, quase 21 anos!! - faz-se o seguinte resumo dos fatos:

- a) O pedido de restituição da contribuinte funda-se em recolhimentos que fez em 30/04/1990 e 30/04/1991 do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre o Lucro Líquido (ILL), devidamente comprovados pelos DARF acostados (fls. 5).
- b) Em 24/10/2002, a DRF/Campinas, então jurisdição da interessada, prolatou decisão indeferindo o pleito sob argumento de decadência, na forma da ementa abaixo (fls. 49/50):

¹ A numeração referida das fls., quando não houver citação em contrário, é sempre a digital do e-processo.

DECADÊNCIA DA REPETIÇÃO DO INDÉBITO

O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário. (art. 168, I, do CTN)

PEDIDO INDEFERIDO

- c) Inconformada, a contribuinte interpôs manifestação de inconformidade (fls. 55/70) aduzindo, no mérito, a inexistência da decadência sustentada pelo DD, tendo em vista a decisão do STF proclamando a inconstitucionalidade do artigo 35, da Lei nº 7.713/88 no RE nº 172.058-1 (SC), posteriormente expurgado do mundo jurídico pela Resolução nº 82/96, do Senado Federal e reconhecida pela própria Receita Federal mediante a IN (SRF) nº 63/97; citou jurisprudência do então Conselho de Contribuintes que entendeu lhe aproveitar e finalizou aduzindo que o STJ firmou posição de que o prazo para requerer restituição seria de dez anos (tese dos “cinco + cinco”).
- d) Apreciando a lide, a 2ª Turma da DRJ/CPS improveu o pleito da interessada sob os seguintes e principais argumentos de mérito: **i)** decadência para formular o pedido, feito além do quinquênio legal. **ii)** ser o ILL tributo que comportaria transferência do ônus para os sócios, o que exigiria, a teor do artigo 166, do CTN, expressa autorização destes para que a contribuinte buscasse sua repetição; **iii)** finalmente, que o contrato social da pessoa jurídica (sociedade limitada) não previa que os lucros apurados estariam sujeitos a qualquer condicionante de sua destinação, de modo que inaplicável a decisão de inconstitucionalidade da Corte Suprema, ou seja, sendo a disponibilização dos resultados automática, a incidência do ILL estaria caracterizada.
- e) Resumindo, a decisão *a quo* indeferiu o pedido e não homologou as compensações dos débitos de IRPJ e de CSLL do mês de junho/2000 (fls. 47) e declarou ter havido homologação tácita das compensações elencadas no pedido de compensação:

<p>ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO</p> <p>Data do fato gerador: 30/04/1990, 30/04/1991</p> <p>RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO. PRAZO PARA EXERCÍCIO DO DIREITO. EXTINÇÃO.</p> <p>O direito de pleitear o reconhecimento do indébito tributário, para fins de fundamentação do direito à restituição ou à compensação, extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data do pagamento indevido.</p> <p>ILL. INDÉBITO TRIBUTÁRIO. ENCARGO FINANCEIRO. TRANSFERÊNCIA DO ÔNUS.</p> <p>A restituição de tributos 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.</p> <p>No caso do ILL, a transferência do ônus se opera por força de Lei, na medida em que, os contribuintes, que devem arcar com o encargo financeiro, por ocasião da efetiva distribuição dos lucros e dividendos, são os sócios quotistas, acionistas ou titulares das empresas individuais. O tributo somente é devido pela pessoa jurídica na qualidade de responsável pela retenção.</p>	<p>ILL. SOCIEDADE POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA.</p> <p>Comprovada, nas disposições dos contratos sociais vigentes na data de ocorrência dos fatos geradores, a plena disponibilidade jurídica e econômica, pelos sócios cotistas, dos lucros apurados, a incidência do ILL não se configura indevida.</p> <p>COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA DIREITO CREDITÓRIO. INEXISTÊNCIA. IRPJ E CSLL. PA 06/2000.</p> <p>Inexistindo crédito líquido e certo da contribuinte junto à Fazenda Pública não se homologa a compensação declarada.</p> <p>PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CONVERSÃO EM DCOMP. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IRPJ E CSLL. PA 09/2000.</p> <p>Diante do transcurso do prazo de cinco anos da data da apresentação do pedido de compensação, convertido em DCOMP em 01/10/2002 dada a pendência de apreciação e cobrança dos débitos pela autoridade administrativa, homologa-se tacitamente a compensação declarada, nos termos do art. 74, §5º, da Lei nº 9.430, de 1996.</p>
---	---

f) Decisão com o seguinte dispositivo de acórdão:

456^ª Sessão da 2ª Turma de Julgamento da DRJ Campinas.
Em 20 de dezembro de 2007.

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo em epígrafe ACORDAM os julgadores da 2ª Turma de Julgamento da DRJ Campinas, por unanimidade de votos, em:

1. DECLARAR A DECADÊNCIA do pedido de restituição por extinção do direito ao alegado indébito;
2. INDEFERIR o pedido de restituição de fl.01;
3. NÃO HOMOLOGAR as compensações declaradas à fl. 37, relativas aos débitos de IRPJ e de CSLL apurados no mês de junho/2000;
4. DECLARAR a homologação tácita das compensações dos débitos constantes no pedido de compensação de fl. 63.

g) Entre a prolação do Acórdão pela DRJ/CPS (20/12/2007) e a sua execução (24/07/2008), houve alteração nas jurisdições da Receita Federal, passando a contribuinte a subordinar-se à DRF/Limeira que, mediante peça nominada como “embargos”, suscitou a presença nos autos da Autoridade Julgadora *a quo* a fim de que esclarecesse o quanto abaixo resumido (fls. 110/111):

Assim, apresentamos os presentes embargos para que a DRJ/Campinas esclareça se a expressão “tornar sem efeito” foi utilizada no sentido de não ser admitida a retificadora, conforme previsto na legislação, se as Delegacias de Julgamento teriam competência originária para apreciação da admissão ou não da declaração de compensação retificadora, uma vez que não foi encontrada nenhuma manifestação da DRJ/Campinas a este respeito em nenhum dos dois processos e, conseqüentemente, os efeitos do acórdão que declarou a homologação tácita dos débitos de IRPJ e CSLL apurados no mês de setembro de 2000.

h) Em 08/08/2008, mediante o Despacho n.º 2.246, a presidente da 2ª Turma da DRJ/CPS reconheceu a procedência dos “embargos” e assentou (fls. 112/113):


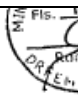
Segundo o Serviço de Orientação e Análise Tributária – Seort da DRF Limeira/SP, para a execução do acórdão de homologação tácita das compensações formalizadas no pedido de fls. 77/83, seria necessário que a DRJ esclarecesse a decisão de ter tornado sem efeito as declarações de compensação retificadoras de fls. 28 e 29 constantes do processo n.º 13840.000903/2003-00, juntado por apensação aos presentes autos.

No entender daquela autoridade, se as retificadoras não puderem ser admitidas, haverá problemas, tanto com a cobrança dos débitos, cuja compensação não foi homologada, como com os débitos em relação aos quais foi declarada a homologação tácita das compensações, tendo em conta a existência de pagamentos parciais efetuados pelo contribuinte.

Consigna, ainda, o Seort da DRF Limeira/SP que as DRJ não teriam competência originária para apreciação das declarações de compensação retificadoras.

<p>DESPACHO</p> <p>Cumprе reconhecer que este órgão julgador carece de competência para a apreciação de declaração de compensação retificadora, devendo as razões constantes da fundamentação do voto da Relatora do Acórdão ser interpretadas como meros esclarecimentos ao contribuinte acerca dos efeitos dos procedimentos por ele adotados no curso do processo administrativo.</p> <p>Nos termos da legislação em vigor, conforme regularmente constou do acórdão embargado, não deve ser admitida a retificação de Pedido de Restituição, de Pedido de Ressarcimento e de Declaração de Compensação, após a contribuinte ter sido cientificada da decisão da DRF.</p> <p>Todavia, se não é possível admitir-se as retificações das declarações de compensação, por iniciativa do sujeito passivo, a própria autoridade administrativa, tendo em conta o desempenho de atividade plenamente vinculada e a estrita observância ao princípio da legalidade da tributação, quando verificado erro de fato nas declarações apresentadas, principalmente naquelas com status jurídico de confissão de dívida ou de constituição de crédito tributário, deve proceder às alterações cabíveis, nos termos do art. 149 do CTN.</p> <p>Por todo o exposto, impõe-se ACATAR o requerimento da autoridade incumbida da execução do acórdão para:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. reconhecer que este órgão julgador carece de competência para a apreciação das declarações de compensação retificadoras, devendo as razões constantes da fundamentação do voto da Relatora do Acórdão ser interpretadas como meros esclarecimentos ao contribuinte acerca dos efeitos dos procedimentos por ele adotados no curso do processo administrativo; e 2. deixar a cargo da DRF competente a apreciação acerca do cabimento da revisão de ofício dos débitos em cobrança e daqueles cuja compensação foi homologada, tendo em conta a existência de pagamentos parciais.
--

- i) Na sequência, a agora Autoridade Tributária jurisdicionante da pessoa jurídica (DRF/Limeira/SP) veio aos autos para assentar (fls. 114/116):

 <p>MINISTÉRIO DA FAZENDA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM LIMEIRA SERVIÇO DE ORIENTAÇÃO E ANÁLISE TRIBUTÁRIA</p> <p>Processo nº: 13840.000604/99-74 Interessado: POSTO RIO BRANCO LTDA CNPJ: 44.734.010/0004-26 Assunto: Compensação</p>	 <p>DESPACHO DECISÓRIO</p> <p>EMENTA: RETIFICAÇÃO. <i>Pode ser admitida a retificação da declaração de compensação que se encontra pendente de decisão administrativa.</i> COMPENSAÇÃO. <i>O direito de utilização de eventual crédito oriundo de recolhimento indevido ou maior que o devido para compensação extingue-se após o transcurso de cinco anos contados da data do recolhimento.</i></p> <p>RETIFICAÇÃO DOS DÉBITOS DO 2º TRIM/2000 NÃO ADMITIDA</p> <p>RETIFICAÇÃO DOS DÉBITOS DO 3º TRIM/2000 ADMITIDA</p> <p>COMPENSAÇÃO DOS DÉBITOS DO 3º TRIM/2000 NÃO HOMOLOGADA</p>
---	---

RELATÓRIO

O contribuinte protocolou pedido de restituição (fl. 1), combinado com pedidos de compensação (fls. 37 e 63), o qual foi indeferido pela DRF/Campinas (fls. 39 e 40).

O contribuinte requereu, em 23.12.2005, a substituição dos pedidos de compensação sob a alegação de que os valores neles indicados compreendiam o total do débito e não o valor efetivamente compensado (fl. 27 do processo 13840.000903/2003-00).

A DRJ/Campinas ao analisar a manifestação de inconformidade do contribuinte declarou a decadência do pedido de restituição, com conseqüente indeferimento, não homologou a compensação dos débitos do segundo trimestre de 2000 e considerou que a compensação dos débitos do 3º trimestre de 2000 havia sido homologada tacitamente (fls. 77 a 83).

Foram apresentados embargos de declaração (fls. 94 e 95), acatado pela DRJ/Campinas que reconheceu a incompetência daquele órgão para apreciação de declarações de compensação retificadoras (fls. 96 e 97).

(...)

A declaração de compensação dos débitos de CSLL e IRPJ do primeiro trimestre de 2000 foi protocolado em 28.07.2000 (fl. 37) com ciência do indeferimento (fls. 39 e 40) e protocolo de manifestação de inconformidade (fl. 45) antes da retificação. Portanto, o art. 73 não permite que a retificação desses débitos seja admitida.

A declaração de compensação dos débitos de IRPJ e CSLL do terceiro trimestre de 2000, apesar de ter sido protocolado em 26.10.2000 (fl. 63) encontra-se pendente de apreciação e, portanto, sua retificação pode ser admitida.

Admitida a retificação, não há que se falar em homologação tácita. No entanto, tendo em vista que o direito do contribuinte de utilizar o crédito por ele indicado já se encontra extinto, conforme art. 168 do Código Tributário Nacional não é possível sua homologação.

CONCLUSÃO

Isso posto, submeto à apreciação da Sra. Chefe do Serviço de Orientação e Análise Tributária a proposta de indeferimento do pedido de retificação da declaração de compensação dos débitos de IRPJ e CSLL do segundo trimestre de 2000, a admissão da retificação da compensação dos débitos de IRPJ e CSLL do terceiro trimestre de 2000, mas que essa compensação não seja homologada por já terem se passado mais de cinco anos entre a data dos recolhimentos que o contribuinte considera indevidos (fl. 2) e o protocolo do pedido de restituição (fl. 1).

(...)

No uso da competência de manifestação em processos administrativos referentes à restituição e à compensação prevista no Regimento Interno da RFB, aprovado pela Portaria M.F. n.º 95, de 30 de abril de 2007, no art. 3º, inciso VI da Portaria DRF/Limeira n.º 85, de 18 de junho de 2007 e no art. 56 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, **INDEFIRO** o pedido de retificação da declaração de compensação dos débitos de IRPJ e CSLL do segundo trimestre de 2000, **ADMITO** a retificação da declaração de compensação dos débitos de IRPJ e CSLL do terceiro trimestre de 2000, mas **NÃO A HOMOLOGO** porque o direito do contribuinte à compensação já estava extinto.

- j) A contribuinte foi cientificada em 24/11/2008 da decisão da DRF/Limeira/SP (fls. 126), sendo-lhe permitidas as seguintes ações (fls. 121):

1-) Recolher aos cofres da Fazenda Nacional os débitos discriminados no demonstrativo de débito anexo a esta intimação, atualizado monetariamente.

Caso discorde da decisão, fica V.Sª. ciente de que, no prazo de 30 (trinta) dias contado a partir do recebimento desta Intimação (data do recebimento do AR – Aviso de Recebimento), poderá apresentar **Manifestação de Inconformidade** à Delegacia da Receita Federal de Julgamento contra a não homologação da compensação dos débitos do terceiro trimestre de 2000 e no prazo de 10 (dez) dias contado a partir do recebimento desta Intimação (data do recebimento do AR – Aviso de Recebimento), poderá apresentar **Recurso Hierárquico** contra a não admissão da retificação dos débitos do segundo trimestre, nos termos do Art. 59 da Lei 9.784/99.

- k) Todavia, ignorando a possibilidade de nova discussão na primeira instância recursal (DRJ) e a eventual interposição de recurso hierárquico ao Superintendente da Receita Federal em São Paulo, a contribuinte manejou RECURSO VOLUNTÁRIO ao CARF (fls. 127/155) no qual discorreu longamente sobre todos os temas que entendeu pertinentes, focando, principalmente, nas decisões prolatadas pelas DRF e pela DRJ e combatendo a decadência assumida pelos órgãos, o possível silêncio do contrato social acerca da distribuição e disponibilização dos lucros e a repercussão do ônus do tributo nas pessoas físicas dos sócios e a necessidade de serem por elas autorizada a restituição buscada pela pessoa jurídica recorrente. Trouxe doutrina e jurisprudência.

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone - Relator

Prefacialmente, cabem alguns esclarecimentos acerca da instrução processual deste processo:

1. NÃO CONSTA destes autos que a recorrente tenha tomado ciência da decisão da DRJ após sua prolação em 20/12/2007;
2. Ao que parece, ao invés de ser encaminhada à contribuinte, a decisão foi encartada neste processo, sendo o mesmo enviado ao SEORT da DRF/Limeira para seu cumprimento (sem que a contribuinte tivesse tomado ciência da decisão prolatada pela DRJ/CPS);
3. A Autoridade Tributária da DRF/Limeira (como visto no relatório), ao tentar executar o acórdão, nele encontrou contradições, levando à interposição de “embargos” contra a decisão de 1º Piso (fls. 110/111), devidamente encaminhada com o processo e ainda sem ciência alguma da contribuinte, à DRJ/CPS;
4. Referidos “Embargos” foram devidamente acolhidos pela presidência da 2ª Turma da DRJ/CPS (fls. 112/113) e determinado o saneamento das contradições observadas; tal reconhecimento deu-se pelo Despacho n.º 2.246, de 08/08/2008
5. Na sequência, em 04/11/2008, cumprindo a decisão, agora devidamente saneada, o SEORT da DRF/Limeira concluiu na seguinte linha (fls. 115/116):

No uso da competência de manifestação em processos administrativos referentes à restituição e à compensação prevista no Regimento Interno da RFB, aprovado pela Portaria M.F. n.º 95, de 30 de abril de 2007, no art. 3º, inciso VI da Portaria DRF/Limeira n.º 85, de 18 de junho de 2007 e no art. 56 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, INDEFIRO o pedido de retificação da declaração de compensação dos débitos de IRPJ e CSLL do segundo trimestre de 2000, ADMITO a retificação da declaração de compensação dos débitos de IRPJ e CSLL do terceiro trimestre de 2000, mas NÃO A HOMOLOGO porque o direito do contribuinte à compensação já estava extinto.
--

6. FOI DESTA DECISÃO que a contribuinte teve ciência em 24/11/2008 (fls. 126), devendo ser destacado que na “Intimação n.º 13840/460/2008”, emitida pela ARF/Mogi-Guaçu/SP em 17/11/2008 consta, expressamente, o seguinte:

Sr. Contribuinte,

Encaminhado, para **CIÊNCIA**:

- 1) Cópia do Acórdão nº 05-20.620 proferido em 20/12/2007 pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas nos autos do processo administrativo em epígrafe, cuja decisão, por unanimidade dos votos, deferiu em parte o pleito do contribuinte.
- 2) Cópia de Embargos de Declaração elaborado pelo SEORT/DRF/LIM em 24/07/2008, contra Acórdão 05-20.620, de 20 de dezembro de 2007 proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas.
- 3) Cópia do Despacho nº 2.246 proferido em 08/08/2008 pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas.
- 4) Cópia do despacho decisório, proferido pelo Serviço de Orientação e Análise Tributária da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Limeira/SP, SEORT/DRF/Limeira no dia 04/11/2008, que **INDEFERIU** o pedido de retificação da declaração de compensação dos débitos de IRPJ e CSLL do segundo trimestre de 2000, **ADMITIU** a retificação da declaração de compensação dos débitos de IRPJ e CSLL do terceiro trimestre de 2000, mas **NÃO A HOMOLOGOU** porque o direito do contribuinte à compensação já estava extinto.



7. Com a seguinte determinação:

	Fica V. Sª INTIMADO , no prazo de 30 (trinta) dias contado a partir do recebimento desta, a:
1-) Recolher aos cofres da Fazenda Nacional os débitos discriminados no demonstrativo de débito anexo a esta intimação, atualizado monetariamente.	
Caso discorde da decisão, fica V.Sª, ciente de que, no prazo de 30 (trinta) dias contado a partir do recebimento desta Intimação (data do recebimento do AR – Aviso de Recebimento), poderá apresentar Manifestação de Inconformidade à Delegacia da Receita Federal de Julgamento contra a não homologação da compensação dos débitos do terceiro trimestre de 2000 e no prazo de 10 (dez) dias contado a partir do recebimento desta Intimação (data do recebimento do AR – Aviso de Recebimento), poderá apresentar Recurso Hierárquico contra a não admissão da retificação dos débitos do segundo trimestre, nos termos do Art. 59 da Lei 9.784/99.	


Pois bem, feitas estas transcrições, o quadro estampado nos autos era o seguinte:

- a) A decisão de 1ª Instância só foi encaminhada para ciência da interessada em 12/11/2008 (recebida em 24/11/2008), ou seja, **quase um ano depois**, já que o Acórdão data de 20/12/2007;
- b) Esse fato não teria maior relevância por não causar prejuízo direto à defesa (ainda que não devesse ter havido tanta demora em se proceder à cientificação da referida decisão de 1º Grau), não fossem as ocorrências que permearam o processo neste intervalo temporal, passando pelos “embargos” opostos pela DRF/Limeira ao Acórdão da DRJ/CPS, o seu acolhimento pela presidência da 2ª Turma daquela Unidade Julgadora e

- o “novo” Despacho Decisório emitido pelo SEORT daquela DRF (Limeira), em detrimento ao primeiro, lavrado pelo SEORT/DRF/Campinas;
- c) Certamente foi em razão deste novel fato (a prolação de um novo Despacho Decisório), que a ARF/Mogi-Guaçu/SP ao dar ciência à contribuinte dos eventos abriu prazo para apresentação de “manifestação de inconformidade” (que já havia sido interposta em 23/12/2002 fls. 55 e devidamente julgada em 20/12/2007 - Ac. fls. 87/99). Atente-se que ESTA decisão só foi enviada à contribuinte JUNTAMENTE com todas as demais peças processuais que foram juntadas aos autos neste interregno temporal;
- d) Ocorre que, ainda que tenha havido “embargos” à decisão e seu acolhimento, fato é que NÃO HOUVE REFORMA NEM ANULAÇÃO DO ACÓRDÃO DA DRJ, ou seja, a decisão, com os ajustes e efeitos dos embargos que a sanaram, permaneceu vigente e incólume, irradiando seus efeitos.
- e) Após a juntada do RV, provavelmente dando-se conta da aparente confusão gerada pelas mensagens constantes na intimação, a ARF/Mogi-Guaçu/SP, emitiu o “Comunicado n.º 13840/077/2009”, de 05/02/2009 (fls. 173) do qual a recorrente teve ciência em 11/02/2009 (fls. 176), quando, além de “re-ratificar” a Intimação anterior (de 17/11/2008), literalmente informou à interessada que “*após este prazo [15 dias] o processo será encaminhado ao Conselho de Contribuinte para julgamento do Recurso Voluntário interposto*”. Ou seja, **NOVA** determinação.
- f) Seguindo, a mesma ARF manifestou-se novamente nos autos em 09/03/2009 (fls. 177):

	Receita Federal Delegacia da Receita Federal do Brasil em Limeira Agência da Receita Federal do Brasil em Mogi Guaçu Setor de Arrecadação e Cobrança-SORAC	
PROCESSO Nº. : 13840.000604/99-74 INTERESSADO : POSTO RIO BRANCO LTDA. CNPJ nº : 44.734.010/0001-26		
Trata o presente processo de Pedido de Restituição do ILL indeferido por decadência pela DRF/CPS e de Pedidos de compensação.		
A DRJ/CPS manteve a decadência e declarou de ofício a homologação tácita dos débitos discriminados no pedido de compensação protocolado em 26/10/2000 (fls. 77 a 83).		
O SEORT/DRF/LIM entrou com Embargos de Declaração contra decisão da DRJ/CPS (fls. 94 e 95).		
A DRJ/CPS acatou o Embargo de Declaração apresentado pelo SEORT (fls. 96 e 97).		
Enquanto o presente processo se encontrava na DRJ, o contribuinte solicitou a retificação dos pedidos de compensação protocolados.		
Considerando o Despacho do SEORT/DRF/LIM (fls. 98 a 100), que não admitiu a retificação dos débitos do 2º trim/2000 e abriu prazo para recurso hierárquico. Admitiu a retificação dos débitos do 3º trim/2000, porém não as homologou e abriu prazo para manifestação de inconformidade.		
Considerando que o interessado apresentou RECURSO VOLUNTÁRIO contra a decisão da DRJ/CPS (fls. 111 a 154).		
Proponho o encaminhamento do presente processo ao SEORT / DRF / LIM para orientação.		

- g) Suscitada a se posicionar pelo referido expediente da ARF/Mogi-Guaçu, a DRF/Limeira laconicamente se manifestou (fls. 195):

	MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM LIMEIRA SERVIÇO DE ORIENTAÇÃO E ANÁLISE TRIBUTÁRIA
INTERESSADA:	POSTO RIO BRANCO LTDA.
CNPJ:	44.734.010/0001-26
PROCESSO:	13840.000604/99-74
ASSUNTO:	Restituição I.L.L. e DCOMPs
 Senhora Chefe: Considerando que a interessada apresentou Recurso Voluntário, anexado às fls. 111 a 154, proponho o encaminhamento deste processo ao CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS-CARF/BRASÍLIA-DF, para análise da documentação apresentada e demais procedimentos cabíveis.	

- h) Enfim, **resumo** de todos estes fatos e eventos: de uma forma ou outra, foi reconhecida a procedência do recurso voluntário.

Então, pelo que acima se mostrou, aliado ao exposto no relatório e o que mais consta dos autos e robustecido pela previsão legal do § 3º, do artigo 59, do PAF (Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972)², entendo perfeitamente cabível aceitar-se a interposição do recurso voluntário como feito pela recorrente (fls. 127/155), posto que a decisão recorrida não foi anulada.

Desse modo, constatada sua tempestividade (ciência do acórdão recorrido em 24/11/2008 – fls. 126, protocolização da peça recursal de 2ª Instância em 23/12/2008 – fls. 127), confirmado que a representação da recorrente está corretamente formalizada (fls. 156/165), e que os demais pressupostos para sua admissibilidade foram atendidos, o recebo e dele conheço.

Feitas estas observações – relevantes para o prosseguimento do julgamento -, passo à apreciação da lide.

Em resumo, a matéria comporta pedido de restituição (conjugado com compensação) formulado pela recorrente e relativo ao Imposto de Renda Retido na Fonte sobre o Lucro Líquido (ILL) recolhido em 30/04/1990 e 30/04/1991 (fls. 3), cujo montante, convertido para “Reais”, na forma da N.E. SRF/COSIT/COSAR nº 08/97, somava R\$ 2.724,48 e que, corrigido pela SELIC até outubro de 1999 atingiu R\$ 5.232,36, conforme PER abaixo (fls. 3):

² § 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. [\(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993\)](#)

 MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL						Fl. 3	
PEDIDO DE RESTITUIÇÃO							
01. IDENTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE							
NOME/RAZÃO SOCIAL, FIRMA OU DENOMINAÇÃO SOCIAL POSTO RIO BRANCO LTDA					CGC/CPF 44.734.010/0001-26		
LOGRADOURO (rua, avenida, praça, etc.) Avenida Rio Branco				NÚMERO 399	COMPLEMENTO (andar, sala, etc.)		
BAIRRO OU DISTRITO			CEP 13970-000	MUNICÍPIO ITAPIRA		UF SP	
DDD	TELEFONE	CÓDIGO BANCO/AGÊNCIA (em que será creditado)		Nº CONTA CORRENTE	VALOR DA RESTITUIÇÃO (em reais) R\$ 5.232,36		
02. MOTIVO DO PEDIDO							
<p>Impossibilidade da compensação com o mesmo tributo, visto a declaração de inconstitucionalidade do artigo 35 da Lei nº 7.713/88, com eficácia <i>erga omnes</i> conferida pela Resolução do Senado nº 82/96. Ver o anexo denominado de "Fundamentos Básicos", preparado especialmente para instruir o presente pedido.</p>							

Para comprovar os recolhimentos foram juntados os DARF correspondentes (fls. 5), confirmados pelo documento emitido pela ARF/Mogi-Guaçu/SP (fls. 43).

Portanto, incontroversos os recolhimentos.

Também incontroverso que o ILL foi declarado inconstitucional pela Suprema Corte e expungido do mundo jurídico pela Resolução nº 82/1996, do Senado Federal, com efeitos *erga omnes*, de modo que comprovado indébito, cabe a repetição a favor da parte que arcou com o recolhimento do tributo indevido, desde que, óbvio, se observem e cumpram os requisitos exigidos para tanto.

Abstraindo a especificidade de cada caso, **nestes autos** foram suscitados ou arguidos os seguintes pontos (pela interessada, pelas autoridades fiscais e pela decisão recorrida):

1. ter decaído (prescrito) o direito à repetição.
2. tratando-se a recorrente de pessoa jurídica constituída na forma de sociedade limitada, cabe verificar se o contrato social prevê expressa previsão de que os lucros serão automaticamente distribuídos (disponibilizados), sem qualquer ressalva.
3. autorização dos sócios para que a sociedade questione a repetição e peça a restituição do tributo indevidamente recolhido.

Passo à análise de cada um deles.

1. Sobre a decadência suscitada pelo DD do SEORT/DRF/CPS, mantida pela DRJ e ratificada pelo SEORT/DRF/LIM

Bateram-se as decisões prolatadas no sentido de que, protocolizado o pedido de restituição em 23/12/1999, já estaria decaído o direito da repetição, posto que os recolhimentos ocorreram em 30/04/1990 e 30/04/1991, portanto, há mais de cinco anos.

Embora como regra geral esse seja o entendimento a ser assumido (de que o direito de repetir-se de indébito tributário se esvai em cinco anos, seja por decadência, como se posicionaram as decisões prolatadas nos autos, seja por prescrição, como entendem outros, corrente com a qual me filio), fato é que, **ESPECIFICAMENTE** neste caso, milita a favor da recorrente a conhecida tese dos dez anos (ou, mais claramente, a famosa tese dos “cinco + cinco anos) assumida pelo STJ e objeto de Súmula deste Tribunal Administrativo Tributário Federal de 2ª Instância:

Súmula CARF nº 91:

Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador.

Portanto, havendo Súmula (de observância obrigatória pelos Conselheiros do CARF, Anexo II, artigo 72, do Regimento Interno), nem há que se discutir de sua aplicação, restando aferir o período transcorrido entre os recolhimentos efetuados e o pedido de restituição protocolizado (se está abaixo de dez anos).

No caso, como mostram os autos, o recolhimento mais antigo fez-se em 30/04/1990 e o PER foi protocolizado em 23/12/1999, portanto MENOS de dez anos. Assim, NÃO HOUVE DECADÊNCIA (ou prescrição). Já o outro recolhimento é de período mais recente ainda, pelo que, igualmente, afasta-se a restrição imposta pelas decisões combatidas.

Finalmente, a respeito do que diz o verbere “*no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação*”, a melhor exegese que se pode tirar (sem embargo de outras) está na decisão prolatada pela E. 1ª Turma da CSRF em 20/11/2012, Ac. 9101-001.520, Relatoria Conselheiro Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, unânime:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário:1991

DECADÊNCIA - IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE/IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO ILL ART. 35 DA LEI Nº 7.713/1988. A incidência do ILL dava-se na apuração do lucro líquido, distribuído ou capitalizado, constituindo-se, pois, em atividade obrigatória do sujeito passivo, efetuar a apuração e o pagamento do tributo tão logo o apurasse.

Excertos do voto do I. Relator bem resumem o tema:

“Com relação ao IRRF, a decadência também teria se operado, porquanto a incidência do art. 35 (Imposto sobre o Lucro Líquido – ILL) da Lei 7.713, de 1988, dava-se na apuração do lucro líquido, distribuído ou capitalizado, constituindo-se, pois, em atividade obrigatória do sujeito passivo, efetuar a apuração e o pagamento do IRRF tão logo o apurasse.

Sendo assim, a jurisprudência administrativa, espelhada em reiteradas decisões judiciais, considera tratar-se de lançamento por homologação, sendo, portanto,

regido pelo § 4º, do art. 150, do CTN, a exemplo do que foi decidido pela extinta 7.ª Câmara do 1.º Conselho de Contribuintes, na decisão recorrida”.

Assim, neste tomo, afastos os óbices impostos pelas decisões prolatadas.

Passo ao item seguinte:

2. Previsão contratual da destinação dos lucros.

A decisão recorrida fulminou a pretensão da recorrente ao afirmar (Ac. DRJ – fls. 96 e 98):

Ademais, constituindo-se a requerente de sociedade por cota de responsabilidade limitada, é imprescindível examinar se a declaração pelo STF de inconstitucionalidade, e a conseqüente publicação da Resolução do Senado n.º 82/1996, converteria qualquer recolhimento do ILL em indébito.

(...)

Nesse aspecto, nota-se na alteração contratual de fls. 11/18, registro na JUCESP em 13/07/1995, registra na Cláusula IX – Do Exercício social e da Distribuição do Lucro: “o exercício social coincidirá com o ano civil, anualmente a 31 de dezembro será elaborado um Balanço Geral e uma Demonstração de Resultado do Exercício. Os lucros ou prejuízos apurados, serão divididos ou suportados pelos sócios, na proporção de suas quotas de capital, exceto, se havendo lucro, deliberarem os sócios, levá-lo ao Patrimônio Líquido da Sociedade para posterior utilização (...)”. Decorre daí a plena disponibilidade jurídica e econômica dos lucros aos sócios, no encerramento do exercício social.

Data vênua, faço uma leitura diferente da citada cláusula.

Explico.

Consta do Instrumento Contratual vigente à época dos fatos (fls. 161/165), cláusula com redação quase idêntica à presente no Contrato assumido pela decisão recorrida (posterior aos eventos tratados - fls. 13/20).

DO EXERCÍCIO SOCIAL	E DA DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS :
<p>O exercício social, coincidirá com o ano civil, e - / anualmente, à 31 de dezembro, será elaborado um Balanço Geral e uma Demons- / tração de Resultado do Exercício. Os lucros ou prejuízos apurados serão - / divididos ou suportados pelos sócios na proporção de suas quotas-partes- / de capital, exceto se, havendo lucro, deliberarem os sócios levá-lo ao - / Patrimônio Líquido da sociedade para posterior utilização. Na hipótese de / prejuízo, o valor correspondente poderá ser absorvido por <u>RESERVA DE LUCROS</u></p>	

Tomando apenas a segunda parte da cláusula e que trata da destinação dos lucros ou assunção dos prejuízos, é nítido que se está, gramaticalmente, diante de um período composto, onde há uma oração principal e uma subordinada que se integram e permitem a construção linguística daquilo que se quer exprimir.

Traduzindo em linguagem redacional e eliminando as referências aos “prejuízos”, por desnecessárias ao que aqui se aprecia:

“Os lucros (...) serão divididos (...) pelos sócios na proporção de suas quotas-partes de capital, **exceto** se, havendo lucro, deliberarem (...) levá-lo ao Patrimônio Líquido (...) para posterior utilização”.

Então, enquanto a oração principal dita que “*os lucro serão divididos aos sócios*”, a subordinada cria uma condicionante restritiva e obrigatória: “**EXCETO se deliberarem os sócios [os mesmos que seriam os beneficiários da distribuição] incorporar tais lucros ao PL da sociedade**”.

Em outra formatação, a conclusão é mais flagrante ainda, mostrando a dependência da decisão dos sócios para a disponibilização, destinação e distribuição dos resultados positivos.

Veja-se nesta redação, mudando a forma, mantendo a essência gramatical:

“**EXCETO** não havendo decisão dos sócios de incorporar os lucros ao Patrimônio Líquido da sociedade, eles serão distribuídos na proporção de suas quotas”.

Em suma, **sob qualquer ângulo que se analise**, não há disponibilidade automática dos lucros a favor dos sócios. Antes, é preciso que, em reunião entre eles, se decida primeiramente se serão incorporados ao PL da sociedade e só depois disso, em caso negativo, é que haverá a liberação para que sejam distribuídos aos sócios.

Linha em conformidade com o decidido pela Corte Maior no RE-172.058-1 SC:

RECURSO EXTRAORDINARIO N. 172.058-1
ORIGEM : SANTA CATARINA
RELATOR : MIN. MARCO AURELIO
RECTE. : UNIAO FEDERAL
ADV. : PFN - CEZAR SALDANHA SOUZA JUNIOR
RECDO. : LAMINADOS ARAUCARIA LTDA
ADVS. : AIRTON LUIZ ZOLET E OUTROS

Decisão: Por unanimidade de votos, a Turma deliberou afetar ao Plenário o julgamento do recurso extraordinário. 2ª Turma, 25.4.95.

Decisão: Por unanimidade de votos, o Tribunal conheceu do recurso extraordinário. Decidindo a questão prejudicial da validade do art. 35 da Lei nº 7.713/88, nele, declarou-se a inconstitucionalidade da alusão a “o acionista” e a constitucionalidade da expressão “o titular de empresa individual”. Quanto às palavras “o sócio cotista”, o Tribunal declarou sua constitucionalidade, salvo quando, segundo o contrato social, não dependa do assentimento de cada sócio a destinação do lucro líquido a outra finalidade que não, a de distribuição. No mérito, deu-se, provimento parcial ao recurso para devolver o caso ao Tribunal a quo, a fim de que o decida, conforme o julgamento de prejudicial de inconstitucionalidade e os fatos relevantes do caso concreto. Vencido, em parte, o Ministro Ilmar Galvão, que declarava a constitucionalidade integral do dispositivo questionado. Votou o Presidente. Falou: pela recorrente, a Dra. Sílvia Maria Carneiro Ribeiro, Procuradora da Fazenda Nacional, e pela recorrida, o Dr. André Martins de Andrade. Plenário, 30.06.95.

Decisão da qual se extrai o seguinte excerto de voto do Ministro Sydney Sanches, em tudo aplicável ao caso concreto aqui apreciado:

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

E do I. Relator, Ministro Marco Aurélio:

c) o artigo 35 da Lei nº 7.713/88 guarda sintonia com a Lei Básica Federal, na parte em que disciplinada a situação do sócio cotista, quando o contrato social encerra, por si só, a disponibilidade imediata, quer econômica, quer jurídica, do lucro líquido apurado. Caso a caso, cabe perquirir o alcance respectivo.

Sintetizando, não havendo previsão de disponibilização e distribuição automática dos lucros, descabida a tributação pelo ILL.

Precedentes do CARF, dentre outros:

IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO ILL INCONSTITUCIONALIDADE.

A exação foi declarada inconstitucional pelo STF em relação às sociedades anônimas porque, nesse caso, não há distribuição automática de lucros. A mesma decisão foi adotada com relação aos sócios de sociedades por quotas de responsabilidade limitada, quando não estiver prevista no contrato social a distribuição automática de lucros. (Ac. 9101-001.520, Relatoria Conselheiro Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, unânime)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO ILL RESTITUIÇÃO SOCIEDADE POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA.

Nos casos de sociedades por quotas de responsabilidade limitada, o Egrégio Supremo Tribunal Federal considerou inconstitucional a exigência do ILL quando o contrato social da empresa não tivesse previsão de distribuição automática de lucros. Na hipótese em exame, o contrato social do contribuinte (corroborado pelos documentos contábeis), não previa que os lucros apurados seriam automaticamente distribuídos.

(Ac.nº 2801-02.086 – 1ª Turma Especial - Sessão de 30 de novembro de 2011 Rel. Sandro Machado dos Reis)

Cenário reconhecido, acatado e sufragado pela própria Receita Federal:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 63, DE 24 DE JULHO DE 1997

(Determina a dispensa da constituição de créditos da Fazenda Nacional e o cancelamento do lançamento nos casos que especifica.

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.

Com essas considerações, elimino a barreira que foi oposta ao reconhecimento do direito da recorrente em relação a este tópico.

Passo ao terceiro item.

3. Repetição do indébito. Autorização dos sócios para que a sociedade a promova. Aplicação do artigo 166, do CTN

Prescreve o dispositivo:

Art. 166. A restituição de tributos 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

Segundo a decisão *a quo* (fls. 95/96):

Conseqüentemente, para que a pessoa jurídica responsável pelo recolhimento do ILL adquira o direito a pleitear a restituição do indébito tributário, torna-se necessária a prova de ter assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, de estar por este expressamente autorizada a recebê-lo.

Configurariam provas hábeis da assunção do ônus, a prova da ausência de distribuição ou a prova da distribuição sem a devida retenção do imposto pago, ou ainda, a autorização dos beneficiários para a formulação do pedido pela pessoa jurídica distribuidora dos lucros e rendimentos.

Diante da ausência das necessárias provas nos autos de ter a requerente assumido o ônus financeiro no recolhimento do indébito ora pleiteado, impõe-se o indeferimento do pedido.

Pois bem, em relação ao tratado neste tópico (exigência de que os sócios tivessem que dar autorização específica para que a sociedade propusesse ação visando a repetição do indébito, por se estar diante de tributo (ILL) que comportaria transferência do respectivo encargo financeiro - art. 166, do CTN)³, cabe a análise abaixo.

Dispõe o artigo 35 acerca da instituição do nominado Imposto de Renda Retido na Fonte sobre o Lucro Líquido (popularmente, “ILL”), naquilo que é pertinente:

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. [\(Vide RSF nº 82, de 1996\)](#)

§ 1º Para efeito da incidência de que trata este artigo, o lucro líquido do período-base apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela:

- a) adição do valor das provisões não dedutíveis na determinação do lucro real, exceto a provisão para o imposto de renda;*
- b) adição do valor da reserva de reavaliação, baixado no curso do período-base, que não tenha sido computado no lucro líquido;*
- c) exclusão do valor, corrigido monetariamente, das provisões adicionadas, na forma da alínea a, que tenham sido baixadas no curso do período-base, utilizando-se a variação do BTN Fiscal. [\(Redação dada pela Lei nº 7.799, de 1989\)](#)*
- d) compensação de prejuízos contábeis apurados em balanço de encerramento de período-base anterior, desde que tenham sido compensados contabilmente, ressalvado do disposto no § 2º deste artigo.*
- e) exclusão do resultado positivo de avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido; [\(Incluída pela Lei nº 7.959, de 1989\)](#)*
- f) exclusão dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; [\(Incluída pela Lei nº 7.959, de 1989\)](#)*
- g) adição do resultado negativo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido. [\(Incluída pela Lei nº 7.959, de 1989\)](#)*

Pois bem, taxativamente a imposição (incidência) dar-se-ia sobre “**o lucro líquido apurado pelas pessoas jurídicas na data do encerramento do período-base (...) com observância da legislação comercial (...) ajustado (...)**”.

³ Art. 166. A restituição de tributos 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.

Ou seja, a tributação ocorreria: **i)** sempre que houvesse lucro líquido (ajustado, conforme citado nas alíneas do § 1º); **ii)** independentemente de sua distribuição.

Então, passou-se a ter uma figura presuntiva de “obtenção de renda”, isto é, **mesmo que “o sócio, no caso de o contrato não prever distribuição automática do lucro” não recebesse um centavo ou não lhe fosse creditado qualquer valor em conta corrente no passivo da empresa para futura distribuição, haveria incidência do IRRF à alíquota de 8%.**

Em outras palavras, só o fato de a pessoa jurídica obter lucro já era motivo da tributação, independentemente do *animus* de sua distribuição (isso foi depois reparado com a decisão do Supremo ao considerar inconstitucional parte do dispositivo).

Todavia, abstraindo esta decretação de inconstitucionalidade (para fins de desenvolvimento do raciocínio) e firmando posição apenas na situação fática que se estampava na entrada em vigor e vigência de tal dispositivo, o que se tinha era uma tributação sem que houvesse um “plus” no patrimônio do beneficiário, muito ao contrário, na esmagadora maioria das vezes não havia esse acréscimo patrimonial porque não havia distribuição do lucro, que era levado a “Reservas” da sociedade (no PL) e no futuro incorporado ao capital social, procedimentos sem qualquer tributação.

Em contraparte, CASO a companhia optasse por DISTRIBUIR lucros ou dividendos, haveria tributação na fonte das pessoas físicas beneficiárias às alíquotas de 23% a 25%, dependendo de quem fizesse a distribuição e 15% se as fontes pagadoras fossem empresas rurais; sendo beneficiária uma pessoa jurídica, a alíquota básica era de 23%, com exceções pontuais (bases legais – Decreto-lei nº 1790/1980, artigos 1º e 2º e Decreto-lei nº 2065/1983, artigo 1º, I).

Nesta hipótese (acima elencada), por haver efetiva disponibilização dos lucros e dividendos aos beneficiários, **i)** a tributação na fonte era imperativa, **ii)** à fonte pagadora cabia efetuar a retenção e **iii)** ao interessado competia dar-lhe o tratamento de antecipação do imposto devido na sua declaração de ajuste ou, alternativamente, optar pela tributação exclusiva (pessoas físicas) e compensá-lo com o que tivesse de reter na distribuição que fizesse a título de dividendos, bonificações em dinheiro, lucros e outros interesses (pessoas jurídicas).

Então, naquele contexto, precedente ao ILL, **era indiscutível** que o contribuinte do tributo era o beneficiário, posto que recebia o rendimento (lucro/dividendos) **JÁ COM DESCONTO NA FONTE.**

Assim, tencionasse a pessoa jurídica (fonte pagadora) repetir-se de eventual indébito tributário por qualquer motivo (recolhimento a maior, por exemplo), necessitaria de expressa autorização do contribuinte que arcou com o ônus da imposição tributária, consoante disposto no artigo 166, do CTN:

Art. 166. A restituição de tributos 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.

Em claro dizer, o beneficiário recebia (ou lhe era creditado) o valor do lucro/dividendo, seu patrimônio aumentava e, naturalmente, na forma do art. 43, do CTN, a tributação do Imposto de Renda, na fonte e/ou na declaração anual, era impositiva.

Sendo assim, só ele é que poderia autorizar um terceiro a pugnar pela repetição.

Diferentemente ocorreu com a mudança trazida pelo artigo 35, da Lei n.º 7.713/1988 que não impunha distribuição alguma (efetiva ou mediante crédito a favor do beneficiário) para exigir o tributo. Quer dizer, **bastava a empresa obter lucro para se impor uma tributação** na fonte! E sobre valores que poderiam JAMAIS ser distribuídos!

Nesta estampa, era irrelevante a efetiva distribuição dos lucros, bastando para a incidência do imposto a sua simples apuração pela companhia e que poderia nunca distribuí-lo, pois dependente de uma decisão dos acionistas ou sócios.

Tanto assim era que, na sequência, dispôs o artigo 36, da Lei n.º 7.713/1988:

Art. 36. Os lucros que forem tributados na forma do artigo anterior, quando distribuídos, não estarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte.

Então,

- i) Os lucros (apurados pela entidade);
- ii) Que fossem tributados na forma do artigo anterior (art. 35, por simples apuração de lucro da empresa);
- iii) QUANDO (e SE) DISTRIBUÍDOS;
- iv) , não estariam sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte.

Ou seja, para a legislação que criou o ILL, não haveria tributação quando EFETIVAMENTE o beneficiário recebesse os lucros e assim tivesse realmente um “plus” em seu patrimônio (artigo 43, do CTN) e tudo pelo simples fato de que, **antes e presuntivamente**, já sofrera uma tributação sem que lhe fosse distribuída/creditada qualquer importância.

Então, na dicção do artigo 36, ocorrendo a efetiva distribuição já não haveria o que se tributar, posto que tributado **antes e ainda que o beneficiário não houvesse recebido valor algum**; em resumo, consoante artigo 35, havendo lucro, automaticamente a empresa deveria calcular 8% sobre ele e recolher como IRRF às suas expensas, posto que a ela foi imposta tal obrigação.

Em suma, quem apurava o imposto de renda na fonte e o recolhia era a pessoa jurídica.

Pois bem, no caso tratado, temos como fonte pagadora uma sociedade empresária limitada, cujos partícipes são “sócios”, os quais, por força da decisão do Supremo, não poderiam sofrer a imposição de fonte SE no contrato social não houvesse previsão de distribuição automática dos lucros.

Então, nesse cenário, sem nunca ter recebido qualquer valor de lucros ou dividendos, sem nunca ter arcado ou despendido um único centavo a título de Imposto de Renda na Fonte (totalmente assumido e recolhido pela Fonte Pagadora, às suas expensas), sem nunca ter sofrido o ônus de um **tributo que não pagou, de uma renda que não recebeu**, seria obrigatória a autorização deste sócio para que a fonte pagadora, que recolheu o imposto, às suas expensas, intentasse uma repetição de indébito? Penso que não.

Na verdade, e já caminhando para a conclusão do pensamento e para o desfecho do caso concreto, neste caso do ILL, não houve distribuição de lucro ou dividendo, os beneficiários não foram contemplados com verba alguma e não arcaram com nenhum tributo, ao revés, quem o assumiu foi integralmente a recorrente, como mostram os documentos encartados aos autos.

A ela, por raciocínio lógico, cabe a legitimidade de buscar a repetição de tal indébito expurgado do mundo jurídico.

A propósito e dando mais suporte a este entendimento, veja-se o disposto no artigo 1º, da Instrução Normativa (SRF) n.º 63, de 24 de julho de 1997, que tratou da matéria após a decisão do STF:

“Art. 1.º 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 n.º 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.

Pois bem, se o próprio Órgão Tributário determinou ficasse **“vedada a constituição [a partir de 1997] de créditos em relação às sociedades limitadas quando inexistisse disponibilidade imediata dos lucros**, em razão da decisão do STF, óbvio que, antes disso, tal lançamento poderia ser feito (e deve tê-lo sido pela Receita Federal), de modo que, **se a fonte pagadora poderia ser autuada por não ter retido o imposto, na mesma senda e mesmo raciocínio, dele pode se repetir se o reteve, recolheu e sua imposição foi declarada inconstitucional.**

Em síntese, se era o sujeito passivo para arcar com um auto de infração pela não retenção, igualmente é parte legítima para requerer o quanto recolheu de tributo inconstitucional.

Precedentes do CARF conduzem nesta linha:

**IMPOSTO DE RENDA SOBRE O LUCRO LÍQUIDO
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 n.º 7.713, de 1988, é tributo direto, não lhe sendo aplicável a aludida condição por ocasião da

apresentação de requerimento de restituição (Acórdão n.º 104-18.984, de 18/09/2002)

ILL – RESTITUIÇÃO DE VALORES PAGOS POR SOCIEDADE ANÔNIMA – LEGITIMIDADE PARA PLEITEAR A RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO – INAPLICABILIDADE DO ARTIGO 166 DO CTN.

A empresa que recolheu indevidamente valores a título de ILL tem legitimidade para pleitear a restituição do indébito, não se aplicando ao caso a regra do artigo 166 do Código Tributário Nacional (Acórdão n.º 106-16.587, de 07/11/2007)

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 n.º 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. (Ac. 2201003.509 –2ª Câmara/1ª Turma Ordinária Sessão de 15 de março de 2017-Relator – Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim)

Deste Acórdão, vale ver o preciso voto condutor do seu I. Relator, aqui adotado como uma das razões de decidir:

“A questão em discussão nestes autos reside em saber se a RECORRENTE possui direito à restituição do ILL pleiteada.

Não merece prosperar o entendimento da autoridade julgadora de primeira instância que negou o direito de restituição do ILL pleiteada pela RECORRENTE, tendo em vista a não comprovação da negativa de assunção do ônus do imposto e à falta da autorização dos terceiros que porventura tenham assumido este encargo (art. 166 do CTN).

Contudo, o artigo 166 do CTN somente se aplica aos chamados tributos indiretos, em que há transferência do encargo financeiro. Os tributos diretos, a exemplo do imposto de que aqui se trata (ILL), não estão sujeitos ao comando do dispositivo enfocado.

No caso do ILL, não há a chamada transferência do encargo financeiro a terceiros, na medida em que referido tributo incidia sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas apurado na data de encerramento do período. Ou seja, nos termos do art. 35, da Lei n.º 7.713/88, a incidência do ILL ocorria antes mesmo da distribuição, não havendo que se falar em incidência do ILL sobre valores recebidos pelos sócios.

A própria RECORRENTE demonstra por meio de suas DIPJs que não houve distribuição de lucros no período objeto do pedido de restituição e, mesmo assim, foi recolhido o ILL relativo a cada ano-calendário”.

No STJ, a linha é a mesma:

MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. LUCRO NÃO DISTRIBUÍDO. LEI 7.713/1988. LEGITIMIDADE ATIVA "AD CAUSAM" DA EMPRESA RECORRENTE.

I O art. 35 da Lei 7.713/1988 atribui a empresa a retenção do tributo em análise, fato que a transforma em responsável pelo pagamento do imposto, conforme dicção do par.único do art. 45, combinado com o art. 121, II, ambos do CTN. Dessa forma, a recorrente possui legitimidade para impetrar mandado de segurança.

II Recurso especial conhecido e provido. (RESP 68.216/MG, Rel. Ministro ADHEMAR MACIEL, SEGUNDA TURMA, julgado em 03.03.1998, DJ 23.03.1998 p. 61).

TRIBUTÁRIO IMPOSTO DE RENDA LEI 7.713/88, ART. 35 – LEGITIMIDADE ATIVA DA EMPRESA. PRECEDENTES.

A pessoa jurídica, sujeito passivo da obrigação tributária, tem legitimidade ativa para impugnar a cobrança do imposto a que se refere o art. 35 da LEI 7.713/88. Recurso provido (RESP 67.409/MG, Rel. MIN. PEÇANHA MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 02.06.1997, DJ 18.08.1997 p.37811)

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. ARTIGO 35 DA LEI NUM. 7.713/88. LEGITIMIDADE ATIVA DA EMPRESA PARA AFASTAR A EXIGÊNCIA.

Exigindo-se da pessoa jurídica, sujeito passivo da obrigação tributária, o pagamento do tributo, tem ela legitimidade ativa para se insurgir contra a cobrança. (RESP101.219/PB, Rel. Ministro HÉLIO MOSIMANN, SEGUNDA TURMA, julgado em 21.10.1996, DJ 18.11.1996 p. 44885.

PROCESSO CIVIL IMPOSTO DE RENDA RETENÇÃO NA FONTE – LUCROS ATRIBUÍDOS AOS SÓCIOS LEGITIMIDADE DA PESSOA JURÍDICA PARA IMPETRAR MANDADO DE SEGURANÇA.

A pessoa jurídica obrigada a recolher imposto de renda retido na fonte, incidente sobre lucros atribuídos a seus sócios, tem legitimidade para impetrar mandado de segurança impugnando a exação. Inteligência da Lei 7.713/88 (art. 35) e do CTN (art. 121). (RESP 79.372/MG, Rel. Ministro HUMBERTO GOMES DE BARROS, PRIMEIRA TURMA, julgado em 07.03.1996, DJ 20.05.1996 p.16676)

Concluindo, penso ser inteiramente coerente e consentâneo com os fatos narrados e documentos acostados que a recorrente tinha plena legitimidade ativa para propor a repetição do indébito, sem necessidade da autorização prévia dos sócios, não se aplicando, portanto, o disposto no artigo 166, do CTN.

Por fim, apenas como registro e para que não parem dúvidas, embora seja matéria já pacificada na jurisprudência no sentido de que o ILL não é tributo indireto, o que levaria à sua submissão ao mencionado artigo do Código, vale ver a decisão dada pelo STJ ao antigo e já expurgado do mundo jurídico “Adicional de Imposto de Renda”, em tudo bastante semelhante ao ILL e **igualmente declarado “inconstitucional” pelo STF:**

TRIBUTÁRIO. ADICIONAL DE IMPOSTO DE RENDA. ART. 166, DO CTN. REPETIÇÃO DE INDEBITO. JUROS DE MORA. CORREÇÃO MONETÁRIA.

- 1- A prova de ausência da translação cogitada no art. 166 do CTN só se relaciona com tributos que comportam a incorporação direta ao preço, o que não é o caso do adicional de imposto de renda julgado inconstitucional pelo colendo STF.**
- 2- Nem todos os tributos, por sua própria natureza, comportam transferência do respectivo encargo financeiro.**
- 3- A identificação dos tributos que não comportam transferência do respectivo encargo financeiro dar-se-á com base em critérios normativos hauridos do ordenamento posto e não em razões de ciência econômica.**
- 4- A transferência a que se refere o art. 166 do CTN e a transferência jurídica do encargo financeiro por agregação a relação subjacente de natureza civil, comercial ou semelhante, vinculando as partes (transferidor e destinatário da transferência).
- 5- A natureza do tributo é fornecida pelo seu fato gerador (aspecto material da hipótese de incidência), portanto na Constituição Federal, no Código Tributário e na legislação ordinária específico e que serão encontrados os elementos necessários a caracterização do critério a ser utilizado nessa identificação.**
6. Comportam transferência:
 - 6.1 Tributos cujo fato gerador envolve uma dualidade de sujeitos, ou seja, o fato gerador e uma operação, e
 - 6.2 Cujo contribuinte e pessoa que impulsiona o ciclo econômico podendo transferir o encargo para o outro partícipe do mesmo fato gerador. (Março Aurélio Greco, in "repetição de indébito tributário - o IOF operações de cambio ou importação de bens", citado por Lindemberg da Mota Silveira, pg. 77, Caderno de Pesquisas Tributárias, vol. 8, Editora Resenha Tributária).
- 7- Os juros de mora, em se tratando de repetição de indébito, devem ser calculados a partir do trânsito em julgado da decisão que reconheceu precedente o pedido.
- 8- A correção monetária dos tributos deve ser feita pelo índice que melhor reflita o fenômeno inflacionário.

9- Recurso especial parcialmente provido apenas para se determinar a contagem dos juros de mora a partir do trânsito em julgado do decisório.

(STJ - REsp: 118488 RS 1997/0008688-7, Relator: Ministro JOSÉ DELGADO, Data de Julgamento: 04/09/1997, T1 - PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJ 06.10.1997 p. 49888)

Nessa linha, não há que se exigir autorização dos sócios para que a pessoa jurídica intente a repetição.

De qualquer modo, porém, preventivamente a recorrente providenciou e acostou aos autos as necessárias autorizações (fls. 166/167), pelo que suprida qualquer omissão.

Portanto, igualmente afastado neste item as objeções impostas pela decisão de 1º Piso.

CONCLUSÃO

Diante do contexto presente nos autos, indubitado que os três obstáculos opostos pela DRJ para negar provimento ao pleito da recorrente devem ser afastados.

De outro lado, impossível nesta instância de julgamento validar ou invalidar a matéria de mérito, ou seja, a existência (ou não) do direito creditório requerido referente à repetição de indébito do ILL (fls. 3) e, mais ainda, homologar (ou não) as compensações intentadas neste e no processo em apenso, posto ser imperativo que a Unidade de origem, no caso, a DRF/Limeira/SP (ou quem lhe faça as vezes), aprecie, analise e prolate decisão acerca do pleito formulado pela contribuinte.

Assim, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário no sentido anular o Acórdão n.º 05-20.620, de 20/12/2007, da 2ª Turma da DRJ/CPS e os Despachos Decisórios da DRF/CPS (24/10/2002 - fls. 49/50) e DRF/LIM (04/11/2008 - fls. 114/116), determinando o retorno dos autos à Unidade de Origem a fim de que seja analisado o direito creditório pleiteado e a compensação pretendida pela recorrente, prolatando-se novo Despacho Decisório, retomando-se, a partir daí, o rito procedimental previsto no Decreto n.º 70.235/1972 (PAF).

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone