



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13863.000158/2001-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-002.810 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 03 de dezembro de 2021
Recorrente SULPAVE SUL PAULISTA VEICULOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 1989, 1991, 1992

ILL. COMPENSAÇÃO. 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 previa que os lucros apurados seriam automaticamente distribuídos, logo, o direito creditório pleiteado não pode ser deferido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Carlos Alberto Benatti Marcon, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 16-92.865, de 9 de março de 2020, proferido pela da 6ª Turma da DRJ/SPO que julgou improcedente a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

Por bem relatar os fatos, adota-se o relatório da decisão de piso que será complementado adiante:

1. SULPAVE SUL PAULISTA VEICULOS LTDA, empresa acima identificada, apresentou Pedido de Restituição cumulado com Pedidos de Compensação referente ao Imposto de Renda Retido na Fonte calculado com base do lucro líquido (ILL).
2. A Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF)- Santos indeferiu a solicitação em razão da decadência, decisão ratificada por esta DRJ.
3. Em face desta decisão o contribuinte apresentou Recurso Voluntário que foi provido pela quarta Câmara do primeiro Conselho de Contribuintes que afastou a ocorrência da decadência e determinou nova apreciação do Pedido de Restituição. Esta decisão foi objeto de Recurso Especial que não foi acatado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.
4. Em consequência a Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF)- Santos analisou novamente o Pedido de Restituição apresentado e concluiu pelo indeferimento da solicitação, conforme Despacho Decisório de fls, 373/376.
5. O contribuinte foi intimado desta decisão em 23/09/2014 (fl. 377) e apresentou Manifestação de Inconformidade em 23/10/2014 (fls. 379/384) na qual alega que apesar de o Estatuto Social da empresa prever a distribuição de lucros ela não ocorre de forma automática, dependendo sempre da deliberação dos sócios.

Por sua vez, 6ª Turma da DRJ/SPO, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade, não reconheceu o direito creditório pleiteado, cuja decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 1989, 1991, 1992

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

O disposto no artigo 35 da Lei n.º 7.713/1988 se aplica nos casos em que o contrato social, na data do encerramento do período-base de apuração previa a disponibilidade, econômica ou jurídica, imediata ao sócio cotista, do lucro líquido apurado.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário ratificando os argumentos já delineados em sua manifestação de inconformidade, nos termos seguintes:

“DOS FATOS.

01. Em apertada síntese, tratam-se os autos de Pedido de Restituição/Compensação, onde o contribuinte requer a restituição de valores recolhidos a título de ILL, em virtude da declaração de inconstitucionalidade parcial do artigo 35, da Lei n.º 7.713/88 através do julgamento do Recurso Extraordinário do artigo 35, da Lei n.º 7.713/88 através do julgamento do Recurso Extraordinário n.º 172.058-1/SC pelo Supremo Tribunal Federal, bem como através da Resolução Senado Federal n.º 82/96.

Dirimidas as questões acerca da decadência, na qual logrou êxito a defesa do contribuinte, passou-se à análise do direito ao crédito do imposto.

Inobstante os argumentos delineados em seu Pedido Administrativo, a Delegacia da Receita Federal em Santos, através do Despacho Decisório n.º 38/2014, optou por indeferir o pleito, assim dispondo:

Assunto: Pedido de Restituição / Pedido de Compensação - Pagamento indevido do imposto sobre o lucro líquido - ILL - Período de apuração: 1989, 1991 e 1992.

Ementa: Afastada a decadência do Pedido de Restituição feito pelo contribuinte, por decisão do Primeiro Conselho de Contribuintes, na análise do mérito conclui-se que o contribuinte não atende o disposto no parágrafo único do artigo 1º da IN SRF 63/97, que afasta o alcance do artigo 35 da Lei 7.713/88 para sociedades por cotas de responsabilidade limitada.

Direito creditório não reconhecido. Pedido de compensação denegado.

04. Assim, com o imediato inconformismo das razões que levaram o ilustre julgador a denegar o Pedido de Compensação, apresentou o contribuinte a Manifestação de Inconformidade em 23/10/2014, sendo claro em apontar que embora o fato de o contrato social da empresa prever a distribuição de lucros ou prejuízos verificados em balanço de encerramento no dia 31 de dezembro de cada ano, a distribuição dos lucros não fazem-se de maneira automatizada, sempre necessitando da deliberação dos sócios.

05. Ocorre que, em que pese os fundamentos de fato e de direito ali delineados, a 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo - SP, em Acórdão n.º 16-92.865, de 09 de março de 2020, manteve a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Santos, o que merece reforma, pelas razões abaixo expostas:

II. DO JULGAMENTO DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE.

06. Ao apreciar a referida manifestação de inconformidade, a douta Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santos - SP, dispôs:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF
Ano-calendário: 1989, 1991, 1992

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

O disposto no artigo 35 da Lei no 7.713/1988 se aplica nos casos em que o contrato social, na data do encerramento do período-base de apuração previa a disponibilidade, econômica ou jurídica, imediata ao sócio cotista, do lucro líquido apurado

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em consonância com esta Resolução a Administração editou a IN-SRF nº 63/1997 na qual vedou a constituição de créditos pertinentes ao ILL em relação às sociedades por ações e 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:

Conclui-se que, com exceção das sociedades por ações, todas as demais sociedades que previam no contrato social a disponibilidade, econômica ou jurídica, imediata ao sócio cotista, do lucro líquido apurado estariam sujeitas ao ILL.

No caso concreto, as consolidações dos Contratos Sociais vigentes ao tempo em que ocorreram os fatos geradores em comento eram claras no sentido de determinar que os lucros existentes em 31 de dezembro seriam divididos entre os sócios da sociedade.

Portanto, o contribuinte estava sujeito ao ILL e não faz jus a qualquer restituição/compensação.

A defesa alega que somente caso houvesse a distribuição automática dos lucros ocorreria a incidência do ILL, sendo que o contrato social não previa qualquer distribuição imediata.

Não merece prosperar tal argumentação. A menção aos termos "automática"/"imediata" não tem conotação temporal, ela deve ser interpretada no sentido de não haver qualquer óbice ou condição para que o lucro seja distribuído aos sócios e, no caso, fica claro que o contrato social não impunha nenhuma condição à distribuição do lucro existente em 31 de dezembro.

Em face do exposto voto por julgar a manifestação de inconformidade improcedente, ratificando o Despacho Decisório.

07. Em que pese os argumentos acima expostos, o mencionado acórdão DRJ/SPO n.º 16-92.865, de 09 de março de 2020, merece ser reformado, pelas razões abaixo aduzidas:

Da inexistência de distribuição automática.

08. Conforme discorre a decisão supra mencionada, apontou-se o i. julgador:

Não merece prosperar tal argumentação. A Menção aos termos "automática"/"imediata" não conotação temporal, ela deve ser interpretada no sentido de não haver qualquer óbice ou condição para que o lucro seja distribuído aos sócios e, no caso, fica claro que o contrato social não impunha nenhuma condição à distribuição do lucro em 31 de dezembro.

09. Ocorre que, em que pese o seu notório conhecimento, o ilustre julgador não se atentou ao fato de que, em que pese haver disposição contratual acerca da distribuição de lucros e prejuízos, **a mesma não ocorre de forma automática!**

10. Para que a referida distribuição fosse automática, **deveria haver previsão expressa neste sentido no contrato social**, o que obviamente não é o caso, bastando uma leitura atenta do instrumento em anexo para a comprovação do fato.

11. Inexistindo a previsão expressa de distribuição automática, a distribuição de lucros dependerá, sempre, do consentimento dos sócios para se efetivar e, neste caso, a incidência do ILL cairá exatamente na inconstitucionalidade ora discutida!

12. Em brilhante decisão que comprova a tese do contribuinte, o Tribunal Regional Federal da 3ª Região deixou claro que, na inexistência de previsão de distribuição imediata dos lucros, incidirá, indubitavelmente, a inconstitucionalidade declarada ao artigo 35 da Lei n.º 7.713/88, senão veja-se:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. ARTIGO 35 DA LEI N.º 7.713/88. SÓCIOS-QUOTISTAS. RETENÇÃO NA FONTE. DISPONIBILIDADE ECONÔMICA OU JURÍDICA IMEDIATA DO LUCRO LÍQUIDO APURADO **AUSÊNCIA DE PREVISÃO NO CONTRATO SOCIAL** COMPROVAÇÃO PELA UNIÃO FEDERAL DA EFETIVA DISTRIBUIÇÃO DOS LUCROS.

Em se tratando de sócio-quotista, **havendo disposição no contrato social acerca da disponibilidade imediata**, econômica ou jurídica do lucro líquido apurado no encerramento do período-base, dá-se então, a ocorrência do fato gerador, nos moldes do preceituado no artigo 43 do CTN, **não havendo que se falar em inconstitucionalidade**, desde que a destinação do lucro líquido não dependa do assentimento de cada sócio a outra finalidade, que não a de distribuição, caso em que o dispositivo será inconstitucional.

Da leitura da cláusula contratual da sociedade em questão, **não há previsão de distribuição imediata dos lucros apurados no período-base, dando aos cotistas ampla margem de deliberação, razão pela qual não deve incidir na espécie o art. 35 da Lei n.º 7.713/88, face à proximidade da situação concreta com a relatada para as sociedades anônimas**. Desse modo, competia à União Federal alegar e provar que, à espécie, ocorreria a disponibilidade imediata dos lucros aos sócios. Apelação e remessa oficial impróprias.

13. Ora, a leitura atenta da 'decisão acima transcrita torna nítido o posicionamento do Poder Judiciário acerca do tema, que pode-se resumir da seguinte forma:

a) Em havendo a distribuição automática dos lucros **expressamente disposta** no contrato social, não há que se falar em inconstitucionalidade, sendo plenamente cabível a incidência do ILL e;

b) **Em não havendo previsão contratual de distribuição automática dos lucros**, como é o caso sob análise, **não há o que se falar na incidência do artigo 35 da Lei n.º 7.713/88**, cabendo à União comprovar que ocorreu a disponibilidade imediata dos lucros aos sócios.

14. Repete-se, o Contrato Social da empresa, inobstante preveja a distribuição de lucros, não prevê expressamente que a mesma seja imediata.

15. Assim, não vê o contribuinte qualquer razão para que lhe seja negado o Pedido de Restituição efetuado, eis que em consonância com a legislação vigente e reforçada por decisões judiciais favoráveis acerca do tema.

IV. DO PEDIDO.

16. Diante de todo o exposto, a Entidade Recorrente requer que o presente **RECURSO VOLUNTÁRIO** seja **conhecido e provido**, para o fim de reformar a r. decisão de Primeira Instância, julgando procedente o Pedido de Restituição em objeto, como medida de inteira JUSTIÇA!

É o relatório.

Voto

Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III, do art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN).

Conforme já relatado, trata-se de Pedido de Restituição/Compensação em que a Recorrente requereu a restituição de valores recolhidos a título de ILL, em virtude da declaração de inconstitucionalidade parcial do artigo 35, da Lei n.º 7.713/88, através do julgamento do do Recurso Extraordinário n.º 172.058-1/SC pelo Supremo Tribunal Federal, bem como através da Resolução *Senado Federal* n.º 82/96.

A Recorrente, discordando da decisão de piso, interpôs Recurso Voluntários alegando fazer jus ao crédito em discussão, pois ao contrário do decidido, não há previsão contratual de distribuição automática dos lucros, logo, não há que se falar na incidência do artigo 35 da Lei n.º 7.713/88, cabendo à União comprovar que ocorreu a disponibilidade imediata dos lucros aos sócios.

Ocorre que o recurso voluntário da Recorrente é uma réplica de sua manifestação de inconformidade e não houve qualquer produção probatória complementar. Ou seja, a Recorrente do não reconhecimento do direito creditório pleiteado pelas mesmas razões já elencadas em sede de manifestação de inconformidade, as quais foram apreciadas pela decisão de primeira instância e com a qual manifesto minha concordância.

Assim, valho-me da prerrogativa estatuída no art. 57, § 3º do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, adotando em complemento as minhas as razões de decidir, aquelas expendidas no acórdão de piso conforme reprodução abaixo:

(...)

8. O contribuinte apresentou Pedido de Restituição cumulado com Pedidos de Compensação referente ao Imposto de Renda Retido na Fonte calculado com base do lucro líquido (ILL).

9. O ILL foi instituído pelo artigo 35 da Lei n.º 7.713/1988, *in verbis*:

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 10. Entretanto, o STF considerou inconstitucional esta exigência para as Sociedades Anônimas, desta forma, o Senado Federal editou a Resolução nº 82/1996 por meio do qual suspendeu a execução do art. 35 da Lei nº 7.713/1988, no que diz respeito à expressão "o acionista": O Senado Federal resolve:

Art. 1º. É suspensa a execução do art. 35 da Lei nº 7.713, de 29 de dezembro de 1988, no que diz respeito à expressão "o acionista" nele contida.

11. Em consonância com esta Resolução a Administração editou a IN- SRF nº 63/1997 na qual vedou a constituição de créditos pertinentes ao ILL em relação às sociedades por ações e 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:

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.

12. Conclui-se que, com exceção das sociedades por ações, todas as demais sociedades que previam no contrato social a disponibilidade, econômica ou jurídica, imediata ao sócio cotista, do lucro líquido apurado estariam sujeitas ao ILL.

13. No caso concreto, as consolidações dos Contratos Sociais vigentes ao tempo em que ocorreram os fatos geradores em comento eram claras no sentido de determinar que os lucros existentes em 31 de dezembro seriam divididos entre os sócios da sociedade:

VIII Os lucros ou prejuízos verificados em balanço de encerramento, que será em 31 de Dezembro de cada ano, serão divididos ou suportados pelos sócios na proporção da participação de cada um no capital da sociedade. (fl. 43 e 53)

14. Portanto, o contribuinte estava sujeito ao ILL e não faz jus a qualquer restituição/compensação.

15. A defesa alega que somente caso houvesse a distribuição automática dos lucros ocorreria a incidência do ILL, sendo que o contrato social não previa qualquer distribuição imediata.

16. Não merece prosperar tal argumentação. A menção aos termos “automática”/ “imediata” não tem conotação temporal, ela deve ser interpretada no sentido de não haver qualquer óbice ou condição para que o lucro seja distribuído aos sócios e, no caso, fica claro que o contrato social não impunha nenhuma condição à distribuição do lucro existente em 31 de dezembro”.

Desta forma, está claro que é cabível a compensação e/ou restituição de valores recolhidos a título de ILL, indevidamente, em face da declaração de inconstitucionalidade da expressão acionista do art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988, sendo que o pedido tem como termo inicial a data da publicação da Resolução do Senado nº 82, de 18.11.96, aplicando-se Ihe às sociedades por quotas de responsabilidade cujos contratos sociais não prevejam a imediata disponibilidade econômica ou jurídica aos sócios do lucro líquido apurado na data do encerramento do período-base posto não configurado o fato gerador do imposto.

Portanto, diante da orientação externada pelo Supremo Tribunal Federal, ao reconhecer a inconstitucionalidade do ILL, a restituição do tributo pleiteada pelo contribuinte deve ser deferida, (i) desde que a pessoa jurídica tenha sido constituída através de sociedade de cotas limitadas e (ii) desde que, em seu contrato social não preveja a imediata disponibilidade econômica ou jurídica aos sócios do lucro líquido apurado no encerramento do período-base.

No presente caso, como se observa do compulsar dos autos do processo, a Recorrente é pessoa jurídica constituída sob a forma das sociedades limitadas. Porém, mediante análise do contrato social da ora Recorrente, em vigor à época dos respectivos fatos geradores, é possível verificar que havia, ao contrário do afirmado por ela afirmado, a previsão de automática distribuição de lucros existentes em 31 de dezembro entre os sócios da sociedade.

Confira-se o teor da reprodução de trecho do Contrato Social da Recorrente (e-fls. 43 e 53)

VIII

Os lucros ou prejuízos verificados em balanço - de encerramento, que será em 31 de Dezembro de cada ano, serão divididos ou suportados pelos sócios na proporção da participação de cada um no capital da sociedade.

Destaque-se que a mudança desta cláusula contratual ocorreu somente com a 16ª Alteração Contratual da Sociedade (doc. às e-fls. 451-456), em 30/01/2014, quando então, a distribuição dos lucros entre os sócios deixou de ser automática, *in verbis*:

"IX"

Os lucros ou prejuízos verificados em balanço de encerramento do exercício, que será levantado em 31 de dezembro de cada ano, serão divididos ou suportados pelos sócios, na proporção da participação de cada um no capital da sociedade, podendo no caso de lucro, desde que todos os sócios concordem, parte ou total do resultado, ser utilizado para elevação do capital social.

Nesta senda, em relação aos anos-calendários 1989, 1991, 1992, objeto do presente processo, deve prevalecer a versão anterior à 16ª Alteração Contratual da Sociedade que previa a distribuição automática dos lucros entre os sócios, existindo, portanto, a disponibilidade jurídica da renda e não havendo se falar em inconstitucionalidade da cobrança do ILL nestes períodos, devendo prevalecer o acórdão de piso que não reconheceu o direito creditório pleiteado, referente ao Imposto de Renda Retido na Fonte calculado com base do lucro líquido (ILL).

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça