



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo n°	13884.002726/2002-09
Recurso n°	151.865 Voluntário
Matéria	IRF/ILL - anos 1989 a 1992
Acórdão n°	102-48.107
Sessão de	08 de dezembro de 2006
Recorrente	BUENO & CIA. LTDA.
Recorrida	5ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 1989, 1990, 1991, 1992

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

PRAZO PARA REPETIÇÃO DE INDÉBITO - ILL - É de cinco anos o prazo para repetição do indébito, contados da edição de ato normativo que reconheceu a ilegalidade da exigência, qual seja, a Instrução Normativa SRF nº 63 de 1997 (Acórdão CSRF/01-03.854).

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

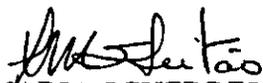
Recurso negado.

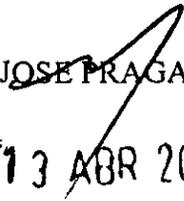
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

A *J*

D

ACORDAM os Membros da Segunda 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.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
Presidente


ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA
Relator

FORMALIZADO EM: 13 ABR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NAURY FRAGOSO TANAKA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES (Suplente convocado), SILVANA MANCINI KARAM, LUIZA HELENA GALANTE DE MORAES (Suplente convocada) e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros: JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS e MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA.

Relatório

BUENO & CIA. LTDA. recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância proferida pela 5ª TURMA DRJ/CAMPINAS - SP, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Em razão de sua pertinência, peço vênica para adotar e transcrever o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

"Trata o presente processo de pedido de restituição/compensação, apresentado em 24 de julho de 2002, referente ao Imposto de renda sobre o Lucro Líquido (ILL), dos anos de 1989 a 1992, no montante de R\$ 168.356,83 (fls. 1/39).

2. A autoridade fiscal indeferiu o pedido (fls.74/81), não homologando as compensações vinculadas a este processo, sob a alegação de que:

- nos termos do art. 166 do Código Tributário Nacional, o interessado não tem legitimidade para pleitear a restituição, do imposto retido, pois, por não ter assumido o ônus, deveria estar autorizado pelos sócios, que arcaram com o ônus do tributo;

- nos termos dos artigos 165,1, e 168,1, do CTN, Pareceres PGFN/CAT 678 e 1538 de 1999, e Lei Complementar 118/05, estaria extinto o direito a pleitear eventual restituição, pelo transcurso do prazo de cinco anos contados desde a data dos recolhimentos;

- apesar das apontadas ilegitimidade e decadência, não existiria direito a indébito uma vez que, conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal no RE 172058/SC, "a norma insculpida no artigo 35 da Lei 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", que é o caso da contribuinte, cujo Contrato Social prevê a distribuição dos lucros no final de cada ano, sem apresentar cláusula condicionante a essa distribuição ou o assentimento ou não dos sócios.

3. Cientificada da decisão em 8 de setembro de 2005, a contribuinte apresentou sua manifestação de inconformidade ao despacho decisório, em 7/10/2005 (fls. 89/109), alegando, em síntese e fundamentalmente, que:

3.1 - a exigência do ILL foi declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, que entendeu que a simples apuração de lucro em balanço de encerramento não implica "aquisição de imediata disponibilidade econômica ou jurídica de renda" para os respectivos acionistas, e que, para o caso das sociedades por cotas de responsabilidade limitada, onde o contrato apresentar omissão quanto à disposição imediata dos lucros aos sócios, não terá aplicação a regra contida no art. 35 da Lei 7.713/88;

3.2-o Conselho de Contribuintes já firmou o entendimento no sentido de que o prazo de cinco anos para a repetição de indébito de tributo inicia-se quando ele tornou-se indevido, pela edição de Resolução do Senado Federal nº 82, de 18 de novembro de 1996, para as sociedades anônimas, ou a partir da IN SRF 63, de 24/07/97, para as empresas de responsabilidade limitada, que é seu caso; (...)

3.5 - requer o reconhecimento de seu direito e a homologação de todas as compensações efetuadas."



A DRJ proferiu em 21/12/2005 o Acórdão nº 11.789(fl.s. 138-144), que traz as seguintes ementas:

IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. SOCIEDADE POR QUOTAS. CONSTITUCIONALIDADE. O Supremo Tribunal Federal, em interpretação conforme a Constituição, declarou que somente ocorre inconstitucionalidade, na exigência do imposto sobre o lucro líquido das sociedades por quotas de responsabilidade limitada, quando o contrato social for omissivo quanto à distribuição dos lucros, ou prever, independentemente da manifestação dos sócios, destinação dos lucros outra que não a sua distribuição, por não caracterizar a disponibilidade econômica ou jurídica imediata, pelos sócios, do lucro apurado.

RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO. EXTINÇÃO DO DIREITO. AD SRF 96/99. VINCULAÇÃO. Consoante Ato Declaratório SRF 96/99, que vincula este órgão, o direito de o contribuinte pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da data do pagamento, inclusive nos casos de tributos sujeito à homologação ou de declaração de inconstitucionalidade.

SOLICITAÇÃO INDEFERIDA"

Aludida decisão foi cientificada em 30/03/2006 (A.R. de fl.183), sendo que o recurso voluntário, interposto em 19/04/2006 (fls. 186-200), apresenta as seguintes alegações (*verbis*):

"Aquisição é a obtenção da faculdade de dispor, o que deverá ocorrer quando há a distribuição dos lucros aos sócios, não ocorrendo esse elemento fático, forçoso é criar o fato gerador para o imposto em questão.

O imposto de Renda deve ser recolhido no momento em que há disponibilidade do patrimônio pelo sócio. Ora, se não ocorreu a distribuição dos lucros, não há de se falar em aquisição patrimonial.

(...)

Conta-se para efeito desta compensação, o prazo de 5 (cinco) anos contados a partir da publicação da Instrução Normativa nº. 63, de 25 de julho de 1997. in verbis.

(...)

A questão principal é a que o Lucro apurado no período em questão não foi efetivamente distribuído entre os sócios. Pois o lucro apurado pertence a pessoa jurídica, não aos sócios (pessoa física), a estes só pertencem os lucros realmente distribuídos.

(...)

Ademais, cumpre acrescentar que não se pode questionar a legitimidade ativa da Recorrente, vez que ela foi a responsável pelo efetivo recolhimento da exação.

A 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, em julgamento recente, se manifestou acerca da possibilidade do responsável pelo recolhimento do tributo solicitar sua restituição. Vejamos: (...)

Este entendimento de que a legitimidade para postular em juízo a restituição dos valores indevidamente recolhidos é do responsável pelo seu recolhimento encontra-se



sedimentado podendo-se mencionar apenas a título exemplificativo o RESP 641593/RS, julgado em 4 de novembro p.p. pela 1ª Turma do Eg. Superior Tribunal de Justiça.

(...)

Restando legítimo, no caso 'sub examen', o direito da recorrente de apropriar e aproveitar o crédito decorrente do pagamento indevido sob o título de ILL, a compensação com outros tributos e contribuições federais, sob administração da Receita Federal, é seu direito inarredável.

(..)

Ante o exposto, não olvidando que o direito ora pleiteado é líquido e certo, a sociedade Recorrente requer o provimento integral do presente Recurso Voluntário para reformar por completo a decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal

de julgamento em Campinas - SP, conforme demonstradas as decisões favoráveis aos contribuintes, concedendo a isenção das sociedades de profissão regulamentada.

Em consequência requer, também a homologação dos valores compensados com base neste pedido de restituição, especialmente o constante da intimação n.º. 200/2005."

A unidade da Receita Federal responsável pelo preparo do processo, efetuou o encaminhamento dos autos a este Conselho em 29/05/2006 (fl. 225).

É o Relatório.



Voto

Conselheiro ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Relator

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade e ser conhecido por esta Câmara.

Inicialmente, em sede de preliminar, faz-se necessária a análise do decurso de prazo para interposição do pedido.

Sobre a matéria, em que pese os consistentes fundamentos do Acórdão recorrido, que também vinha adotando como razões de decidir nos processos em que fui relator nas DRJ, a jurisprudência desta Câmara, bem assim da Câmara Superior de Recursos Fiscais, é noutro sentido. Tratando-se de Sociedade Limitada, vem prevalecendo o entendimento expresso no Acórdão CSRF/01-03.854, dentre outros, cuja ementa elucida:

“REPETIÇÃO DE INDÉBITO – ILL – SOCIEDADE LIMITADA – INEXISTÊNCIA DE CLÁUSULA COM DISTRIBUIÇÃO AUTOMÁTICA DOS LUCROS – É de cinco anos o prazo para repetição do indébito, contados da edição de ato normativo que reconheça a ilegalidade da exigência (IN SRF 63/97). Recurso negado.”

Ressalvado meu entendimento pessoal, adoto a orientação majoritária, supra referida, que vem sendo reiterada nos últimos anos.

No caso presente, o pedido foi interposto em 08/04/2002, fl. 01, ou seja, antes de 5 (cinco) anos da publicação da Instrução Normativa SRF nº 63 (DOU de 25/07/1997).

De igual forma, não deve prevalecer o entendimento da decisão recorrida de que a empresa não seria parte legítima para pleitear a restituição do imposto.

Por certo, o Código Tributário Nacional determina em seu art. 166 que a restituição que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la. a restituição que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

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

Nesse caso, a meu ver, o atendimento ao disposto no artigo 166 do CTN, que deve ser mesmo realizada, é questão procedimental e pode ser sanado pela interessada junto à unidade de preparo, encarregada do pagamento da restituição. Confirmando, pois, que a recorrente é parte legítima para pleitear a repetição do indébito.

Afasto, então, as preliminares.



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

“Ementa - Constitucional. Tributário. Imposto de Renda. Lucro Líquido. Sócio Quotista. Titular de Empresa Individual. Acionista de Sociedade Anônima. Lei n.º 7.713/88, artigo 35.

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

Diz ainda o julgado:

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

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

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

As decisões proferidas pelos Tribunais levou a Receita Federal a editar a Instrução Normativa SRF n.º 63, de 24/07/97, que dispôs o seguinte:

“Art. 1º Fica vedada à constituição de créditos da Fazenda Nacional, relativamente ao imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido, de que trata o art. 35 da Lei 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.”

No caso em tela, é cristalino que o instrumento contratual vigente á época dos fatos, juntado aos autos às fls. 65-69, previa a distribuição imediata dos lucros, anualmente, quando da elaboração das demonstrações contábeis, em 31 de dezembro, conforme transcrição da cláusula 11ª. (sic), abaixo:

“DOS LUCROS E PREJUÍZOS – O exercício social coincidirá com o ano civil e os lucros ou prejuízos apurados em balanço, no final de cada ano, feitas as depreciações legais e usuais, serão divididos aos sócios, em partes proporcionais às cotas do capital de cada um.” (grifei).

Ora, está cristalino no texto acima, destacado em negrito, que os lucros apurados em balanço serão divididos aos sócios, o que configura a disponibilidade jurídica dos rendimentos. Frise-se que a clausula não dispõe sobre outras destinações do lucro (reservas, investimentos, etc), dispõe apenas sobre a apuração e creditamento aos sócios desses lucros.

Aludida cláusula do contrato social da empresa se amolda à hipótese de incidência do art. 35 da Lei 7.713/1988, considerada constitucional pelo STF. Os lucros apurados pela Bueno e Cia Ltda. deviam sempre ser creditado aos sócios, que não poderiam deliberar sobre outras destinações deste.

Nunca é de mais lembrar que, à luz do artigo 43 do Código Tributário Nacional, *“O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica: (...) I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; (...)” (grifei).*

Portanto, mesmo não tendo sido pago, apenas creditado, o lucro apurado pela empresa é renda dos sócios, passível de incidência do imposto, o que ocorria à época na vigência do artigo 35 da Lei 7.713 de 1988.

Registre que é irrelevante o fato de tais lucros não terem sido distribuídos ou permanecido na empresa em conta de lucros. Ao adotar tal procedimento a empresa agiu em desacordo com seu contrato social. Bastava um simples instrumento particular de alteração contratual para incorporar tais lucros ao capital, o que não foi feito, pois, na consolidação do contrato social da empresa, em 14/12/2001, os lucros apurados continuaram a ser diretamente destinado aos sócios (cláusula 5ª, II, fl. 208).

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

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

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

Por fim, é imperioso ressaltar que o montante do indébito apontado requerente à fl. 1 – R\$ 168.356,83 - que estaria corrigido até julho de 2002 (demonstrativo de fls. 36-39), não encontra suporte nos alegados pagamento indevidos de ILL, estando muito acima do valor atualizado dos recolhimentos, seja porque foram incluídos em seu computo recolhimentos efetuados a outros títulos (fls. 17-24), seja por ser patente a incorreção dos acréscimos legais a título de Selic, como consta do aludido demonstrativo à fl. 39. Tal fato já havia sido asseverado na decisão recorrida (parágrafo 5, fl. 141), e não foi objeto de questionamento no recurso voluntário. Portanto, mesmo que o direito da contribuinte fosse aqui reconhecido, o provimento deveria ser parcial.

Conclusão.

Diante do exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões– DF, em 08 de dezembro de 2006.


ANTONIO JOSE PRAÇA DE SOUZA