



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10166.007099/2001-21  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1004-000.177 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 11 de abril de 2024  
**Recorrente** BRASAL CAMINHOES LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 1990, 1991, 1992, 1993

ILL. IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. SOCIEDADE DE CAPITAL. AUSÊNCIA DE CLÁUSULA CONTRATUAL, EM CONTRATO SOCIAL, QUE DETERMINE DISTRIBUIÇÃO AUTOMÁTICA DE LUCROS. INEXIGIBILIDADE DO TRIBUTU RECONHECIDA POR FORÇA DE DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE PARCIAL DE DISPOSITIVO LEGAL.

Só é exigível a cobrança do ILL dos contribuintes cujos atos constitutivos prevejam objetivamente a distribuição automática de lucro aos sócios ao final do exercício, revelando-se inexigível o tributo nas hipóteses em que os instrumentos estipulem condição passível de modificar quaisquer dos elementos da relação obrigacional havida entre sócios e a companhia, sejam eles materiais, temporais, temporais ou quantitativos. A declaração de inconstitucionalidade resultante do julgamento pelo STF do RE 172.058/SC, de 30/06/1995, autoriza a repetição do indébito tributário do ILL, nas hipóteses em que o contribuinte demonstre que seus atos constitutivos não preveem disponibilidade econômica e jurídica imediata, pelos sócios, do lucro líquido apurado, na data do encerramento do período base, mercê da aplicação da Instrução Normativa SRF nº 63, de 24 de julho de 1997. Deferimento do pedido de restituição.

INDÉBITO TRIBUTÁRIO. TRIBUTU SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO FORMULADO ANTES DE 9/6/2005. PRAZO DECADENCIAL DE 10 (DEZ ANOS) CONTADO DO FATO GERADOR. 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 (Súmula CARF nº 91).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso e, no mérito, dar parcial provimento para reconhecer o direito à restituição dos créditos relativos ao ILL referentes aos pagamentos realizados nos períodos de abril de 1992 a março de 1993, por estarem inseridos dentro do prazo decadencial estabelecido na Súmula CARF n. 91.

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jeferson Teodorovicz - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fernando Beltcher da Silva, Jeferson Teodorovicz, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Henrique Nimer Chamas, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho e Efigênio de Freitas Júnior.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Acórdão da DRJ que julgou improcedente manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte sobre despacho decisório que indeferiu a restituição pretendida e não reconheceu seu direito de repetição de valores pagos indevidamente a título de ILL (imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido), combinado com pedidos de compensação/declarações utilizando crédito alegado para compensar débitos próprios diversos (PIS, COFINS, IRPJ e CSLL), corrigido monetariamente por índices que reflitam a real variação inflacionária no período.

Assim, o interessado requereu também a homologação das DCOMPs enviadas pela recorrente ou pela empresa incorporadora, além de pedir também a suspensão da exigibilidade dos débitos compensados com os créditos pretendidos, assim como o afastamento de eventual ação de cobrança.

Alega também que não ocorreu a decadência/prescrição do direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente ou a maior, posteriormente declarado inconstitucional, como o ILL.

Ademais, entendeu que também não haveria que se falar em distribuição dos lucros nos períodos pleiteados no Pedido de Restituição, uma vez demonstrado que não houve a distribuição dos referidos lucros.

Logo, nos termos do art. 74 da Lei 9430/1996, o direito à compensação seria evidente.

Assim, requereu o reconhecimento do direito de repetir integralmente os valores pagos indevidamente a título de ILL corrigidos monetariamente por índices que refletissem a real variação inflacionária do período, e que fossem homologadas integralmente as Declarações de Compensações efetivadas, com a suspensão da exigibilidade dos débitos compensados enquanto não definitivamente julgada a presente manifestação de inconformidade.

Em primeira decisão de piso, contudo, a DRJ julgou improcedente a pretensão impugnatória do interessado, nos seguintes termos:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

(...)

DIREITO DE PLEITEAR RESTITUIÇÃO – DECADÊNCIA.

Extingue-se em cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário, o direito de pleitear a restituição.

**RESTITUIÇÃO – PAGAMENTO INDEVIDO DE ILL – IMPOSSIBILIDADE – OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO IMPOSTO.**

Comprovado no contrato social da manifestante a distribuição aos sócios dos lucros apurados em 31 de dezembro de cada ano, evidenciando a ocorrência do fato gerador do imposto fixado no art. 43 do CTN, é de se indeferir o pedido de restituição de suposto crédito relativo a recolhimento indevido de ILL.

**COMPENSAÇÃO – IMPOSSIBILIDADE – NECESSIDADE DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO DO SUJEITO PASSIVO.**

A compensação de créditos tributários (débitos do contribuinte) só pode ser efetuada com crédito líquido e certo do sujeito passivo, sendo que a compensação somente pode ser autorizada nas condições e sob as garantias estipuladas em lei.

**SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.**

A suspensão da exigibilidade é norma prevista no artigo 151, III, do Código Tributário Nacional. Daí, com a apresentação da manifestação de inconformidade, a suspensão da exigência de créditos tributários é automática, até a decisão final da controvérsia. Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O interessado, contudo, apresentou Recurso Voluntário, repisando os argumentos já suscitados em manifestação de inconformidade. A petição recursal foi encaminhada e apreciada por esse Órgão Recursal, que afastou a prescrição para o direito de solicitar o pedido de restituição do crédito pleiteado, determinando o retorno dos autos e a apreciação das questões de mérito pela DRJ.

Na sequência, a Fazenda Nacional, por intermédio de seus representantes, apresentaram embargos de declaração, por entender que houve contradição na decisão embargada, especialmente quanto à aplicação da Súmula 91 do CARF, o que foi admitido pelo Despacho de Admissibilidade, que concordou com a contradição suscitada. Contudo, em Acórdão de Embargos, o CARF não acolheu os embargos, mantendo na íntegra a decisão recursal embargada. Após, os autos foram remetidos ao Tribunal de piso, para reapreciação da matéria de mérito, recebendo a seguinte decisão, assim ementada:

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

(...)

**RESTITUIÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO DE ILL. IMPOSSIBILIDADE. OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO IMPOSTO.**

Comprovado no contrato social da manifestante a distribuição aos sócios dos lucros apurados em 31 de dezembro de cada ano, evidenciando a ocorrência do fato gerador do imposto fixado no art. 43 do CTN, é de se indeferir o pedido de restituição de suposto crédito relativo a recolhimento indevido de ILL.

**COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. NECESSIDADE DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO DO SUJEITO PASSIVO.**

A compensação de créditos tributários (débitos do contribuinte) só pode ser efetuada com crédito líquido e certo do sujeito passivo, sendo que a compensação somente pode ser autorizada nas condições e sob as garantias estipuladas em lei.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignado, o interessado apresentou Recurso Voluntário, onde repisa e reforça os argumentos já apresentados em sede de manifestação de inconformidade, entendendo que foram recolhidos valores aos cofres públicos que não eram devidos e, portanto, necessária é a restituição desse montante com atualização monetária correspondente.

Logo, deve haver reforma da decisão recorrida, para que haja o reconhecimento do direito à integral restituição dos valores recolhidos a título de ILL e que estes sejam ressarcidos corrigidos monetariamente, sendo assim homologadas as compensações realizadas pela recorrente e mantida a suspensão da exigibilidade dos débitos compensados enquanto não for julgado definitivamente o presente processo administrativo.

Após, os autos foram encaminhados para esta Turma Recursal, para apreciação e julgamento.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Jeferson Teodorovicz, Relator.

O Recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Na origem, trata-se de Pedido de Restituição de pagamentos indevidos do imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido (ILL), efetuados nos anos-calendário de 1990 a 1993, combinado com Pedidos de Compensação/Declarações de Compensação, utilizando-se do suposto crédito para compensar débitos próprios diversos (PIS, Cofins, IRPJ e CSLL).

Conforme se verifica do Despacho decisório de fls. 226/236, o crédito foi indeferido, pois se entendeu que o ILL seria devido no caso concreto:

12. Adentrando no mérito do pedido, depreende-se dos dispositivos transcritos nos parágrafos 90 e 10 deste despacho que a exigência do imposto, no presente caso, fica adstrita à análise do contrato social da empresa vigente na data do encerramento do período de apuração a que se refere o pagamento realizado, ou seja, no presente caso (pagamentos de fls. 09 a 18), nas seguintes datas: 31/12/1989, 31/12/1990, 31/12/1991 e 31/12/1992, uma vez que a empresa foi constituída sob a forma de uma sociedade por cotas de responsabilidade limitada (vide cláusula primeira do contrato social à fl. 118).

13. Dessa forma, a empresa foi intimada (fl. 69) a apresentar a cópia do contrato social vigente no período entre 01/01/1989 e 31/12/1993. Em 08/11/2011 e 09/11/2011, o sujeito passivo, por meio de seu representante legal, apresentou cópias autenticadas de alterações do contrato social da empresa ocorridas em 29/03/1989, 30/04/1990, 30/04/1991, 30/07/1991, 30/03/1992, 30/04/1993 e 30/04/1994 (fls. 94 a 116), de forma a demonstrar, em conjunto com o contrato social registrado em 19/08/1981 (fls. 118 a 122), o exato teor das cláusulas do ato constitutivo vigentes nas datas de 31/12/1989, 31/12/1990, 31/12/1991 e 31/12/1992.

14. Compulsando-se o teor dos documentos apresentados pela contribuinte, verifica-se que a cláusula 9, caput e parágrafo primeiro (fl. 121) vigoravam em 31/12/1989, 31/12/1990, 31/12/1991 e 31/12/1992, tendo em vista não terem sofrido alterações até então.

15. Ora, tais dispositivos determinavam, respectivamente, que "O exercício social será encerrado nos dias 31 de dezembro de cada ano, quando se procederá ao Balanço Geral da Sociedade" e "Os lucros e prejuízos apurados no Balanço de que trata o 'caput' deste Artigo serão atribuídos aos sócios-quotistas na proporção de suas cotaspartes de Capital".

16. Da leitura conjugada das referidas cláusulas, conclui-se que o contrato social da empresa vigente em 31/12/1989, 31/12/1990, 31/12/1991 e 31/12/1992 previa a imediata disponibilidade jurídica, pelos sócios cotistas, do lucro apurado em 31 de dezembro de cada ano, evidenciando a ocorrência do fato gerador do imposto fixado no art. 43 do CTN:

(...)

17. Nesse sentido, descabe no presente caso a aplicação do parágrafo único do art. 1º da IN SRF n.º 63/1997, restando devido o crédito tributário correspondente ao ILL com fundamento no art. 35 da Lei n.º 7.713/1988.

18. Logo, também sob análise do mérito, o pedido de restituição de fls. 01 a 18 deve ser indeferido.

O Acórdão 03-051.483 – 4ª Turma da DRJ/BSB, sessão de 28 de março de 2013, manteve o despacho decisório que indeferiu o Pedido de Restituição, referente aos pagamentos indevidos de IL. A DRF considerou decaído o direito de pleitear a restituição e, no mérito, considerou devido o crédito tributário correspondente ao ILL com fundamento no art. 35 da Lei 7.713/1988.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais acolheu as alegações preliminares da recorrente e votou no sentido de DAR provimento Parcial ao recurso voluntário para afastar a ocorrência de prescrição do prazo para solicitar a restituição do crédito pleiteado e determinou o retorno dos autos à DRJ para que fosse apreciado o mérito.

Nesse contexto, ao analisar as razões de mérito, a DRJ entendeu pelo acerto do despacho decisório, o que fez nos seguintes termos:

O indeferimento do pedido de restituição do crédito pleiteado e, em consequência, não homologação das declarações de compensação, se deve ao fato de constar no contrato social da empresa vigente em 31/12/1989, 31/12/1990, 31/12/1991 e 31/12/1992 cláusula que previa a imediata disponibilidade jurídica, pelos sócios cotistas, do lucro apurado em 31 de dezembro de cada ano, evidenciando a ocorrência do fato gerador do imposto fixado no art. 43 do CTN.

Daí, acertadamente, conclui aquela autoridade administrativa: “Nesse sentido, descabe no presente caso a aplicação do parágrafo único do art. 1º da IN SRF n.º 63/1997, restando devido o crédito tributário correspondente ao ILL com fundamento no art. 35 da Lei n.º 7.713/1988.”

(...)

Na manifestação de inconformidade a reclamante aduz que não houve distribuição imediata aos sócios cotistas, do lucro líquido apurado, como reza a IN SRF n.º 63, de 1997, mas apenas uma previsão na forma ali determinada, previsão esta contrária à disponibilidade imediata prevista na IN n.º 63, de 1997.

Ad argumentandum tantum, em se tratando de uma sociedade por quotas de responsabilidade limitada, faz-se necessário analisar o que teria sido decidido pelo Supremo Tribunal Federal como sendo disponibilidade econômica dos sócios, nas sociedades de quotas por responsabilidade limitada. Inicialmente, o artigo 35 da Lei 7.713, de 29 de dezembro de 1988, que instituiu o imposto de renda retido na fonte sobre o lucro líquido - ILL, assim dispunha:

“o sócio quotista, o acionista ou titular da empresa individual ficará sujeito ao Imposto de Renda Retido na Fonte, à alíquota de 8% (oito por cento), calculado com base no lucro líquido apurado pelas pessoas jurídicas na data do encerramento do período-base”.

Dentre as três categorias de sujeito passivo apontadas no dispositivo legal, o pleno do STF, no julgamento do aludido RE 172.058/SC, reconheceu a inconstitucionalidade da expressão o acionista, a constitucionalidade da expressão titular de empresa individual e

quanto ao sócio quotista, que interessa no presente processo, declarou a constitucionalidade, em interpretação conforme a Constituição, quando o contrato social prevê a disponibilidade econômica ou jurídica imediata, pelo sócio, do lucro líquido apurado ao final do período-base.

Em decorrência da decisão do STF, o Senado Federal suspendeu a execução do art. 35, da Lei 7.713, de 1988, ao editar a Resolução n.º 82, de 18/11/1996, apenas no que diz respeito à expressão o acionista, pois, no tocante ao sócio quotista, a interpretação dada conforme a Constituição, sem redução de texto, efetivada pelo STF, leva a análise para o caso concreto, observando-se a especificidade do contrato social de cada sociedade.

Visando a dar efetividade a tais comandos, tendo como suporte de validade o Decreto 2.194, de 07/04/1997, que se fundava no art. 77 da Lei n.º 9.430, de 27/12/1996, o Secretário da Receita Federal editou a IN SRF n.º 63, de 24/07/1997, com a finalidade de evitar litígios em processos administrativos e judiciais, sobre as matérias tidas por inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.

Assim, a aludida IN SRF n.º 63/97 não pode ser interpretada de forma a que reste ampliada a declaração de inconstitucionalidade proferida pelo STF. Nesse sentir, o alcance da norma legal contida no parágrafo único do art. 1.º da IN SRF 63/97 - que veda a constituição de crédito tributário relativo ao ILL, quando o contrato social não previa a sua disponibilidade, econômica ou jurídica, imediata ao sócio - deve ser buscado na própria jurisprudência do STF, a qual, desde a apreciação do RE 172.058/SC, é uníssona acerca de tal ponto.

A propósito, já naquele julgamento o Relator, Ministro Marco Aurélio de Mello, deixou expresso que somente seria inconstitucional a exigência do tributo quando o contrato social fosse omissivo sobre a distribuição dos lucros, pois no caso aplicar-se-ia o Código Comercial, e por decorrência a solução adotada para a expressão os acionistas, ou quando o contrato preveja, independentemente da manifestação dos sócios, destinação dos lucros outra que não a sua distribuição, nestes termos:

“Relativamente às sociedades por quotas, cumpre sempre perquirir, à luz do contrato social, a disciplina do lucro líquido. Prevista a imediata disponibilidade econômica ou mesmo jurídica ou, ainda, definição diversa a exigir a manifestação de vontade de todos os sócios, tem-se o fato gerador fixado no artigo 43 do Código Tributário Nacional. No caso, não se abre campo propício à aplicação da Lei das Sociedades Anônimas, porque sempre subsidiária, a depender do silêncio do contrato social e a compatibilização ante as regras mínimas previstas do Decreto 3.708/19.

O extrato da ata do julgamento bem sintetiza a decisão. in verbis:

.... 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”...

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

“Cumpre observar neste ponto, por necessário, que existe, em princípio, no que concerne aos sócios-quotistas, uma hipótese de plena disponibilidade tributável. Os sócios-quotistas titularizam, ordinariamente, situação configuradora de disponibilidade jurídica de rendimentos, pois a percepção do lucro apurado no balanço constitui direito de que se acham irrecusavelmente investidos.

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

Esse direito somente não se materializará, inviabilizando, em consequência, a possibilidade de válida incidência do art. 35 da Lei 7.713/88, se o sócio-quotista, em virtude de cláusula expressa constante do contrato social ou em decorrência da

aplicação supletiva da legislação concernente às sociedades por ações, não for, ele próprio, o destinatário imediato do lucro líquido, hipótese em que não será lícito reconhecer, quanto a ele, a existência de situação caracterizadora de imediata disponibilidade jurídica ou econômica do lucro líquido apurado.” (grifo não original).

Portanto, em síntese, a jurisprudência do STF, sobre o tema, é firme no sentido de que somente será inconstitucional a exigência do imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido quando o contrato social for omissivo sobre a distribuição dos lucros, pois no caso aplicar-se-á o Código Comercial, e por decorrência a solução adotada para a expressão os acionistas, ou quando o contrato preveja, destinação dos lucros, independentemente da manifestação dos sócios, outra que não a sua distribuição.

**Contudo, quando o contrato social preveja que a destinação do lucro líquido depende de disposição dos sócios a respeito, dá-se à situação configuradora da disponibilidade jurídica dos rendimentos, como bem apontou o Ministro Celso de Mello. Esse é o caso da recorrente, conforme cláusulas do seu contrato social em vigor à época.**

Nesse sentido é que se deve interpretar o disposto no parágrafo único do art. 1º da IN SRF 63/97, haja vista que essa instrução normativa, como dito alhures, apenas veio dar maior eficácia à decisão do STF, prevenindo litígios, ou seja, não pretendeu, em nenhum momento, dispor contra a decisão da Corte Suprema.

Daí que, no presente caso, sendo constitucional a exigência do ILL devido pela sociedade por quotas de responsabilidade limitada, torna-se indevido, também por esse motivo, o pedido de restituição do recolhimento, em virtude da ausência de indébito, pois se houve a incidência e recolhimento de ILL, à alíquota de 8% (oito por cento), calculado com base no lucro líquido apurado no encerramento do período-base, em princípio, é porque houve distribuição de lucro.

A Recorrente sustenta por sua vez que, no caso em comento, não houve distribuição dos lucros nos períodos em que foram realizados os pedidos de restituição de ILL pela recorrente, de forma que não ficou comprovado nestes autos a ocorrência do fato gerador fixado no art. 43 do CTN.

E mais, a aludida Instrução Normativa n.º. 63/97 deve ser interpretada de forma que reste ampliada a declaração de inconstitucionalidade proferida pelo STF.

Sobre este ponto, entendo que não assiste razão ao Recorrente. Isto porque, o CARF não tem competência para indicar a inconstitucionalidade de Lei, o que restou inclusive consolidado na conhecida Súmula n. 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Com essa premissa, entendo que este órgão administrativo não pode interpretar a decisão de forma a ampliar ou restringir as situações de inconstitucionalidade. Tem sim que se curvar ao entendimento do Supremo Tribunal Federal e aplicar tais decisões tal como postas, nos termos do art. 98 do RICARF (Portaria MF 1634/2023):

Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:

I - já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou em controle difuso, com execução suspensa por Resolução do Senado Federal; ou

II - fundamente crédito tributário objeto de:

- a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;
- b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;
- c) dispensa legal de constituição, Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou parecer, vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002;
- d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993; e
- e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar n.º 73, de 1993.

Neste aspecto, importa conhecer o que foi decidido pelo Supremo Tribunal Federal. A matéria controvertida nos autos decorre da declaração de inconstitucionalidade do art. 35 da Lei n.º 7.713/1988, por força do julgamento do RE 172.058/SC, de 30/06/1995, em que o Supremo Tribunal Federal assim decidiu:

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO - ATO NORMATIVO DECLARADO INCONSTITUCIONAL - LIMITES.**

Alicerçado o extraordinário na alínea b do inciso III do artigo 102 da Constituição Federal, a atuação do Supremo Tribunal Federal faz-se na extensão do provimento judicial atacado. Os limites da lide não a balizam, no que verificada declaração de inconstitucionalidade que os excederam. Alcance da atividade precípua do Supremo Tribunal Federal - de guarda maior da Carta Política da República.

**TRIBUTO - RELAÇÃO JURÍDICA ESTADO/CONTRIBUINTE - PEDRA DE TOQUE.**

No embate diário Estado/contribuente, a Carta Política da República exsurge com insuperável valia, no que, em prol do segundo, impõe parâmetros a serem respeitados pelo primeiro. Dentre as garantias constitucionais explícitas, e a constatação não exclui o reconhecimento de outras decorrentes do próprio sistema adotado, exsurge a de que somente a lei complementar cabe "a definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes" - alínea "a" do inciso III do artigo 146 do Diploma Maior de 1988.

**IMPOSTO DE RENDA - RETENÇÃO NA FONTE - SÓCIO COTISTA.**

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

**IMPOSTO DE RENDA - RETENÇÃO NA FONTE - ACIONISTA.**

O artigo 35 da Lei n.º 7.713/88 é inconstitucional, ao revelar como fato gerador do imposto de renda na modalidade "desconto na fonte", relativamente aos acionistas, a simples apuração, pela sociedade e na data do encerramento do período-base, do lucro líquido, já que o fenômeno não implica qualquer das espécies de disponibilidade versadas no artigo 43 do Código Tributário Nacional, isto diante da Lei n.º 6.404/76.

**IMPOSTO DE RENDA - RETENÇÃO NA FONTE - TITULAR DE EMPRESA INDIVIDUAL.**

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

RECURSO EXTRAORDINÁRIO - CONHECIMENTO - JULGAMENTO DA CAUSA.

A observância da jurisprudência sedimentada no sentido de que o Supremo Tribunal Federal, conhecendo do recurso extraordinário, julgara a causa aplicando o direito a espécie (verbete nº 456 da Súmula), pressupõe decisão formalizada, a respeito, na instância de origem. Declarada a inconstitucionalidade linear de um certo artigo, uma vez restringida a pecha a uma das normas nele insertas ou a um enfoque determinado, impõe-se a baixa dos autos para que, na origem, seja julgada a lide com apreciação das peculiaridades. Inteligência da ordem constitucional, no que homenageante do devido processo legal, avesso, a mais não poder, as soluções que, embora práticas, resultem no desprezo a organicidade do Direito.

(RE 172058, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 30-06-1995, DJ 13-10-1995 PP-34282 EMENT VOL-01804-08 PP-01530 RTJ VOL-00161-03 PP-01043)

Portanto, insta verificar o teor do contrato social da Recorrente no período. Analisando os documentos juntados aos autos, durante o período, conforme bem indicado pelo acórdão recorrido, verifica-se que a cláusula 9, caput e parágrafo primeiro (fl. 121) vigoravam em 31/12/1989, 31/12/1990, 31/12/1991 e 31/12/1992, tendo em vista não terem sofrido alterações até então.

Tais dispositivos determinavam, respectivamente, que: "O exercício social será encerrado nos dias 31 de dezembro de cada ano, quando se procederá ao Balanço Geral da Sociedade" e "Os lucros e prejuízos apurados no Balanço de que trata o "caput" deste Artigo serão atribuídos aos sócios-quotistas na proporção de suas cotas-partes de Capital".

Contudo, ao analisar o referido documento, verifico que a referida cláusula 9ª **possuía ainda um parágrafo segundo:**

DF BRASÍLIA, DRF



**BITAVA:** Em caso de falecimento, retirada, interdição, inabilitação ou falência de um dos Sócios, a Sociedade não se dissolverá devendo os Sócios remanescentes procederem a um Balanço Geral Extraordinário da Sociedade no prazo de 30 (trinta) dias da data do evento, apurando-se os direitos atribuíveis ao mesmo.

**Parágrafo Único:** Os direitos apurados serão pagos ao Sócio retirante, interdito, inabilitado ou aos herdeiros do Sócio falecido, dentro de um prazo máximo de 100 (cento e oitenta) dias, res salvando-se a estes últimos o direito de optar pela continuidade da Sociedade.

**NONA:** O exercício Social será encerrado nos dias 31 de dezembro de cada ano, quando se procederá ao Balanço Geral da Sociedade.

**Parágrafo Primeiro:** Os lucros ou prejuízos apurados no Balanço de que trata o "Caput" deste Artigo serão atribuídos aos Sócios-quotistas na proporção de suas cotas-partes de Capital.

**Parágrafo Segunda:** A critério dos Sócios, os lucros auferidos serão distribuídos ou incorporados ao Capital Social, total ou parcialmente.

Ao analisar o referido documento, verifica-se que o contrato social não indica a distribuição automática de dividendos, como faz crer o acórdão recorrido, podendo os sócios deliberar a sua incorporação ao capital social, total ou parcialmente.

**Portanto, verifica-se que não há como se afirmar que a situação do recorrente encontra-se dentro da hipótese de constitucionalidade do dispositivo, identificada pelo Supremo Tribunal Federal.**

Logo, não há como se falar em distribuição automática, pressupondo-se, à luz exclusiva do contrato social, deliberação prévia para destinação dos lucros aos sócios ou ao capital social.

Assim, perfilhando o mesmo entendimento do Conselheiro Fredy Albuquerque ao julgar o processo administrativo n. 13708.000867/2002-10, entendo que:

“(...) só é exigível a cobrança do ILL dos contribuintes cujos atos constitutivos prevejam objetivamente pacto contratual que expressamente determine a distribuição automática de lucro aos sócios ao final do exercício, revelando-se inexigível o tributo nas hipóteses em que os instrumentos prevejam cláusula que estipule condição passível de modificar quaisquer dos elementos da relação obrigacional havida entre sócios e a companhia, sejam eles materiais, temporais ou quantitativos.

No caso concreto, não me parece que exista tal cláusula, portanto, em cumprimento ao que fora decidido na declaração de inconstitucionalidade havida pelo STF no RE 172.058/SC, de 30/06/1995, seguindo os precedentes do CARF, reconheço os créditos objeto do Pedido de Restituição em referência, os quais devem ser ressarcidos ao contribuinte.

**Ultrapassada a questão do mérito, passamos à análise individualizada dos pagamentos realizados pelo contribuinte, durante os anos de 1990 a 1993.**

A discussão sobre a decadência foi muito bem delineada no âmbito do Acórdão n. 1302002.020 do CARF, efls. 401 e ss, que abaixo reproduzo e me alinho:

Ocorre que, o tema foi questão de inúmeras divergências doutrinárias e jurisprudenciais, principalmente com o advento da LC n. 118/2005, acerca da constitucionalidade do disposto na parte final do art. 4º, o qual mencionava termo a quo como sendo o pagamento antecipado. Assim sendo, após muitas discussões acerca do tema, o Supremo Tribunal Federal pronunciou-se, e ao exame do RE nº 566.621, de relatoria da Min. Ellen Gracie, declarou a inconstitucionalidade do art. 4º, segunda parte, da LC nº 118/2005, considerando válida a aplicação do novo prazo prescricional de 5 anos tão somente às ações

ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005. Deste modo, restou firmado entendimento de que os recolhimentos efetuados antes da LC nº 118/2005, tem-se o prazo de 10 anos (tese dos 5+5), a contar da ocorrência do fato gerador.

Já dos recolhimentos realizados após a vigência da LC nº 118/2005, o prazo seria de 5 anos a contar da data do pagamento indevido. Vale ressaltar que, conforme dispõe o art. 62 do Regimento Interno do CARF, esta Corte Administrativa deve reproduzir as decisões definitivas de mérito proferidas

eridas pelo STF, bem como aquelas proferidas pelo STJ em sede de Recurso Especial Repetitivo. Neste mister, pronunciou-se também o CARF com relação ao termo inicial da contagem do prazo prescricional, insta salientar o que dispõe a súmula CARF 91: “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.” Logo, no presente caso, a recorrente protocolizou pedido de restituição/compensação do Imposto Sobre o Lucro Líquido ILL, em 18/06/2001, relativamente a recolhimentos efetuados nos anos calendário de 1989 a 1992, tendo-se o fato gerador no encerramento dos períodos base, nos termos do artigo 35 da Lei n. 7.713/1988.

À luz do Acórdão do CARF supramencionado, que também analisou a questão da decadência, seguimos à análise dos pagamentos realizados pelo contribuinte.

Uma vez reconhecida a procedência da demanda, incumbe a necessidade de analisar os pagamentos, à luz do prazo decadencial para o pedido de restituição, conforme a inteligência da Súmula CARF N. 91:

**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. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

À luz da Súmula CARF n. 91, analisei os pagamentos referentes aos períodos mencionados abaixo (efls.12):

**BRASAL CAMINHÕES LTDA**  
SAI Sul, Trecho 2, Lote 251 - Brasília - DF  
C.N.P.J. 00.632.471/0001-12

ILL

Período de Pagamento	Saldo em Moeda da época			Saldo em Reais			
	Valor Pago	Valor Devido	Valor a Compensar	Índice de Atualização	Valor Atualizado	Selic	Total com Selic
Apr-90	2.632.559,59	-	2.632.559,59	0,038724	101.943,43	120.996,66	222.940,10
Apr-91	4.257.872,46	-	4.257.872,46	0,006306	26.850,90	31.869,34	58.720,24
Apr-92	7.367.051,05	✓	7.367.051,05	0,000923	6.796,18	8.066,38	14.862,56
May-92	9.018.137,74	✓	9.018.137,74	0,000770	6.944,23	8.242,10	15.186,33
Jun-92	11.092.227,88	✓	11.092.227,88	0,000623	6.910,39	8.201,94	15.112,33
Jul-92	26.843.806,71	✓	26.843.806,71	0,000505	13.565,94	16.101,41	29.667,35
Aug-92	16.606.560,24	✓	16.606.560,24	0,000418	6.945,42	8.243,52	15.188,94
Sep-92	20.599.614,23	✓	20.599.614,23	0,000340	7.000,05	8.308,36	15.308,42
Mar-93	16.333.794,06		16.333.794,06	0,000087	1.423,20	1.689,19	3.112,39
<b>Total</b>	<b>114.751.623,96</b>				<b>178.379,74</b>	<b>211.718,92</b>	<b>390.098,66</b>

Percebe-se, portanto, que os valores referentes ao período de pagamento das datas de abril de 1990 (valor pago: R\$ 2.632.559,59) e abril de 1991 (valor pago: R\$ 4.257.872,46), foram realizados ultrapassando o prazo decadencial de 10 anos, considerando que o pedido de restituição lhe foi posterior.

**Logo, não é possível reconhecer a restituição dos valores referentes aos períodos de pagamento das datas de abril de 1990 (valor pago: R\$ 2.632.559,59) e abril de 1991 (valor pago: R\$ 4.257.872,46), por ocasião da decadência. Por esse motivo, nego provimento no que tange a esses valores pleiteados.**

Quanto aos demais pagamentos realizados a partir do período de abril de 1992 (períodos de abril de 1992, maio de 1992, junho de 1992, julho de 1992, agosto de 1992, setembro de 1992 e março de 1993, conforme tabela acima), entendo que esses estão inclusos no prazo decadencial e, portanto, é cabida a restituição dos respectivos valores.

### Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso e, no mérito, dou parcial provimento para reconhecer o direito à restituição dos créditos relativos ao ILL referentes aos pagamentos realizados nos períodos de abril de 1992 a março de 1993, por estarem inseridos dentro do prazo decadencial estabelecido na Súmula CARF n. 91.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Jeferson Teodorovicz