



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10380.015037/2001-58
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-005.462 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de agosto de 2016
Matéria Imposto sobre o Lucro Líquido - ILL
Recorrente BEZERRA & OLIVEIRA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Exercício: 1990, 1991, 1992, 1993

SOCIEDADE POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA.
DISPONIBILIDADE IMEDIATA DE LUCROS. PREVISÃO
CONTRATUAL TRIBUTAÇÃO PELO ILL.

Conforme o STF (RE nº 172.0581/SC), para que uma sociedade constituída por quotas de responsabilidade limitada faça jus ao crédito de valores indevidamente recolhidos a título de ILL, é preciso que não haja previsão contratual determinando a disponibilidade imediata dos lucros auferidos no final do ano-calendário aos sócios.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso e negar-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)

Kleber Ferreira de Araújo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Kleber Ferreira de Araújo, Ronnie Soares Anderson, Amílcar Barca Teixeira Júnior, Túlio Teotônio de Melo Pereira, Theodoro Vicente Agostinho, Mário Pereira de Pinho Filho, Bianca Felicia Rothschild e João Victor Ribeiro Aldinucci.

Relatório

O Acórdão nº 08-13.503 da Delegacia da Receita Federal em Fortaleza (CE) - DRJ/FOR, objeto do recurso, bem sintetizou os fatos examinados e os eventos do processo, motivo pelo qual peço a devida vênua para transcrever o respectivo relatório:

Cuidam os presentes autos de Pedido de Restituição do Imposto sobre o Lucro Líquido - ILL, anos-calendário de 1989 a 1992, no valor de R\$ 67.742,83 (fl. 01), sob o fundamento de que houve recolhimento indevido do aludido imposto em face de ter sido declarado inconstitucional, conforme Resolução do Senado Federal nº 82/96, e o disposto na Instrução Normativa SRF n 63/97.

A Delegacia da Receita Federal em Fortaleza, por meio do Despacho Decisório (fls. 41/42), indeferiu o pleito da contribuinte, ao argumento de que o direito de pleitear a repetição do indébito tributário fora atingido pela decadência. Referida decisão foi confirmada pelo Acórdão 4.910, de 10/09/2004 (fls. 52/57) proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza (CE).

A Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, ao apreciar o Recurso Voluntário interposto pela contribuinte, exarou, na Sessão de 13 de setembro de 2005, o Acórdão nº 106-14.956, decidindo, a unanimidade, por "*AFASTAR* a decadência do direito de pedir da recorrente e *DETERMINAR* a remessa dos autos à DRF de origem para análise do pedido".

Em cumprimento ao acordado pela 6ª Câmara do Conselho de Contribuintes, o Serviço de Orientação e Análise Tributária da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Fortaleza (CE) - Seort/DRF/FOR, ao analisar o mérito do pedido de restituição, emitiu a Informação Fiscal (fls. 103/107), em que propõe o indeferimento do pedido da requerente: i) por não ter a peticionante legitimidade passiva para pleitear a restituição do ILL e não ter comprovado a assunção do encargo ou estar expressamente autorizado a recebê-lo, pois os contribuintes do ILL são os sócios quotistas; ii) a cláusula 7ª do contrato social, vigente desde 31/01/1962, prevê a disponibilidade econômica ou jurídica imediata aos sócios quotistas.

O Chefe Substituto do Seort/DRF/FOR, consubstanciado na Informação fiscal, prolatou o Despacho Decisório (fl. 108), decidindo por indeferir a restituição, nos termos dos arts. 121 e 166 do Código Tributário Nacional — CTN e do art. 1º da Instrução Normativa nº 63, de 24 de julho de 1977.

Inconformada com o indeferimento de seu pleito, do qual tomou ciência via postal em 18/09/2008 (AR, fl. 109), apresentou a contribuinte manifestação de inconformidade, em 18/02/2008 (fls. 110/113) contra o Despacho Decisório prolatado pelo Chefe Substituto do Seort/DRF/FOR, onde afirma ter legitimidade para solicitar a restituição do ILL, ao argumento de que o art. 166 do CTN se dirige somente para os tributos indiretos, não se aplicando ao ILL, que por se tratar de tributo direto, não comporta repercussão, não havendo necessidade de prova do repasse do ônus, entendimento que afirma encontrar-se pacificado pela doutrina e jurisprudência pátria (Resp. nº 255213).

Aduz que o Conselho de Contribuintes já se manifestou sobre a matéria, concluindo que 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 (Recursos nºs 146.372 e 151.865).

Contesta a alegação de previsão da disponibilidade jurídica imediata no seu Contrato social, pois a redação da cláusula 7ª jamais poderia implicar a distribuição automática de lucros aos sócios cotistas, mas simplesmente prevê que caso haja a distribuição, ela ocorrerá na mesma proporção para ambos os sócios. Neste sentido é o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais ao apreciar o recurso nº 103-123118, cuja ementa transcreve, não podendo prevalecer a assertiva de que há no contrato social da requerente a previsão de disponibilidade econômica ou jurídica imediata dos sócios.

Diante do exposto, requer a contribuinte que seja reformada a decisão combatida e reconhecido o seu direito à restituição da quantia paga a título de ILL recolhido indevidamente, atualizado monetariamente.

A instância de primeiro grau, ainda que reconhecendo a legitimidade do contribuinte para postular o direito à restituição, indeferiu tal pleito, consubstanciando seu entendimento no acórdão assim ementado:

*RESTITUIÇÃO ILL - SOCIEDADE POR COTAS DE
REPONSABILIDADE LIMITADA.*

Aplica-se o art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988, quando a empresa é constituída sob a forma de sociedade comercial por quotas de responsabilidade limitada e o contrato social prevê a disponibilidade econômica ou jurídica imediata, pelo sócio, do lucro líquido apurado no final do período-base.

O contribuinte interpôs recurso voluntário em 18/8/2008, ratificando as alegações já trazidas em sede de impugnação, e frisando que a cláusula 7ª de seu contrato social não implica na distribuição automática de lucros, mas simplesmente prevê que caso haja distribuição ela ocorrerá na mesma proporção do capital social.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronnie Soares Anderson - Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Superada administrativamente a controvérsia quanto à decadência, cumpre passar à questão de fundo.

Nessa senda, e por não dissentir das bem postas razões de direito constantes em seu percuciente voto, trago à baila as palavras do Conselheiro Rafael Pandolfo, proferidas em exame de caso similar enfrentado no Acórdão nº 2202-002.576 (j. 19/2/2014):

Inicialmente, assinalo que a recorrente é sociedade constituída por quotas de responsabilidade limitada. Tal classificação mostrar-se-á fundamental para a compreensão da constitucionalidade da aplicação do art.º 35 da Lei nº 7.713/88 ao caso em tela. Aduz a recorrente fazer jus à restituição do imposto pago a título de ILL, a que se refere o art. 35 da Lei nº 7.713/88, declarado parcialmente inconstitucional pelo STF, pois inexistente em seu contrato social dispositivo determinando a disponibilidade imediata de lucros, não havendo menção de quando ou como os lucros serão distribuídos.

Nos autos do Recurso Extraordinário 172.0581/SC, o Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, declarou a inconstitucionalidade da alusão ao termo “o acionista”, e a constitucionalidade das expressões “o titular de empresa individual” e “o sócio cotista” constantes no art. 35 da Lei nº 7.713/88, salvo, no tocante àquele último, 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, consoante ementa abaixo transcrita:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO - ATO NORMATIVO DECLARADO INCONSTITUCIONAL - LIMITES. Alicercado 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/contribuinte, a Carta Política da República exsurge com insuplantável 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 inculpada no artigo 35 da Lei nº 7.713/88 mostra-se harmônica com a Constituição Federal quando o contrato social prevê a disponibilidade econômica ou jurídica imediata, pelos sócios, do lucro líquido apurado, na data do encerramento do período-base. Nesse caso, o citado artigo exsurge como explicitação do fato gerador estabelecido no artigo 43 do Código Tributário Nacional, não cabendo dizer da disciplina, de tal elemento do tributo, via legislação ordinária. Interpretação da norma conforme o Texto Maior. IMPOSTO DE RENDA - RETENÇÃO NA FONTE - AACIONISTA. O artigo 35 da Lei nº 7.713/88 é inconstitucional, ao revelar como fato gerador do imposto de renda na modalidade "desconto na fonte", relativamente aos acionistas, a simples apuração, pela sociedade e na data do encerramento do período-base, do lucro líquido, já que o fenômeno não implica qualquer das espécies de disponibilidade versadas no artigo 43 do Código Tributário Nacional, isto diante da Lei nº 6.404/76. IMPOSTO DE RENDA - RETENÇÃO NA FONTE - TITULAR DE EMPRESA INDIVIDUAL. O artigo 35 da Lei nº 7.713/88 encerra explicitação do fato gerador, alusivo ao imposto de renda, fixado no artigo 43 do Código Tributário Nacional, mostrando-se harmônico, no particular, com a Constituição Federal. Apurado o lucro líquido da empresa, a destinação fica ao sabor de manifestação de vontade única, ou seja, do titular, fato a demonstrar a disponibilidade jurídica. Situação fática a conduzir a pertinência do princípio da despersonalização. 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: Min. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, j. 30/6/1995)

Para o STF, o termo “o acionista”, previsto no art. 35 da Lei nº 7.713/88, era flagrantemente inconstitucional no que diz respeito às sociedades anônimas, porque a distribuição de lucro nessas sociedades, segundo legislação específica, depende da aprovação de assembléia geral, ou seja, sem a deliberação da assembléia não se pode cogitar a disponibilidade, seja jurídica, seja econômica, dos lucros apurados em balanço.

Quanto às sociedades por quotas, a análise centrou-se na previsão contida no art. 18 do Decreto nº 3.708/19, que regulava a constituição dessas sociedades, e que impõe a elas a observância, naquilo que não for regulado em seu estatuto social, às disposições contidas na lei das sociedades anônimas. Logo, como ressaltou o Ministro Marco Aurélio, Relator, “cumpre sempre perquirir, à luz do contrato social, a disciplina do 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”.

Uma vez declarada inconstitucional uma norma pelo controle difuso de constitucionalidade, incumbia ao Senado Federal, com fulcro no art. 52, X, da Constituição e em seu Regimento Interno, suspender, através de Resolução, o art. 35 da Lei nº 7.713/88 nos termos do RE nº 172.058-1/SC. Assim, em 18/11/96, o Senado Federal publicou a Resolução nº 82, suspendendo a execução do art. 35 da Lei nº 7.713/88 no que diz respeito à expressão “o acionista” nele contida.

O Secretário da Receita Federal, em virtude da Resolução do Senado nº 82/96 e com base no Decreto nº 2.194/97 publicou a Instrução Normativa SRF nº 63, em 24/07/97, a qual estabeleceu que:

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.

Como se percebe, a IN SRF nº 63/97 colmatou a omissão existente na Resolução do Senado Federal quanto às sociedades por quotas de responsabilidade limitada, regulamentando, em âmbito interno, a aplicabilidade da decisão proferida pelo STF no controle difuso de constitucionalidade. A referida regulamentação dispôs que a cobrança de Imposto sobre o Lucro Líquido (art. 35 da Lei nº 7.713/88) seria vedada quando os contratos sociais daquelas sociedades não previssessem a disponibilidade imediata ao sócio cotista do lucro líquido apurado.

Diante disso, conclui-se que para uma sociedade constituída por quotas de responsabilidade limitada fazer jus ao crédito dos valores indevidamente recolhidos a título de ILL, é preciso que não haja, para os sócios, previsão contratual determinando a disponibilidade imediata dos lucros auferidos ao final do ano-calendário, seja ela econômica, seja ela jurídica.

No caso concreto, o art. 7º do contrato social vigente à época dos fatos previa a distribuição imediata dos lucros apurados no balanço conforme proporção previamente estabelecida:

Cláusula Sétima: Os lucros e prejuízos verificados em balanço que será dado anualmente em 31 de dezembro, serão divididos ou suportados igualmente por ambos os sócios.

Mister destacar que não consta nenhuma cláusula no contrato (fls. 8/9) que preveja outra destinação para os lucros que não seja sua divisão/distribuição aos sócios, ou ainda que submeta tal feito à eventual deliberação em reunião societária. Em outras palavras, a cláusula em evidência trata não apenas da proporção em que os lucros serão partilhados, ou da mera possibilidade de sua distribuição, mas sim firma que caso sejam verificados tais lucros, eles serão divididos pelos sócios, consoante expressamente acordado.

Portanto, nos termos do RE nº 172-058-1/SC, uma vez constatada, à luz do contrato social, a disponibilidade imediata, quer econômica, quer jurídica, do lucro líquido apurado na sociedade por quotas de responsabilidade limitada quando do encerramento do balanço, perfaz-se o fato gerador em conformidade com o estabelecido no art. 43 do CTN e, por conta disso, não há falar em inconstitucionalidade do art. 35 da Lei nº 7.713/88. Assim, inexistente direito à restituição na espécie, eis que a previsão contratual impede a aplicação subsidiária da Lei nº 6.404/76, consoante o art. 18 do Decreto nº 3.078/19.

Registre-se, por fim, a existência de vários precedentes do CARF no sentido ora partilhado, como tem-se, ilustrativamente, além do Acórdão nº 2202-002.576 mais acima aludido, os Acórdãos nºs 2802-002992 (j. 12/8/2014) e 2202-002.948 (j. 20/1/2015).

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer e NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson.