



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

Processo nº 10768.008690/99-31
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-004.775 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de novembro de 2018
Matéria ILL
Recorrente MULTITERMINAIS ALFANDEGADOS DO BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 1989, 1990, 1991, 1992

IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - ILL. SOCIEDADE EMPRESÁRIA LIMITADA.

É devido o ILL incidente sobre os lucros disponibilizadas aos sócios quotistas de sociedade empresárias limitadas nos casos em que o contrato social prevê a disponibilidade econômica ou jurídica, do lucro líquido apurado, na data do encerramento do período-base

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Marcelo Milton da Silva Risso (Relator), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Douglas Kakazu Kushiya, que deram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente e Redator designado.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Dione Jesabel Wasilewski, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiya, Daniel Melo

Mendes Bezerra, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

1- Adoto como relatório o da decisão recorrida às fls. 269/276 do E-FLS, por bem relatar os fatos ora questionados:

A interessada solicitou, em 11.05.1999, restituição dos valores recolhidos a título de imposto de renda na fonte sobre lucro líquido referentes aos anos-calendário de 1989 a 1992, alegando que sua cobrança foi considerada inconstitucional pela Resolução do Senado nº 82 de 18/11/1996, que totalizam em valores originais R\$ 340,77, (corrigido às e-fls. 05 no valor de R\$ 490.099,67) recolhidos entre 16.05.1990 e 18.03.1993, conforme demonstrativo de cálculo apresentado pela mesma à fl. 03. Junta à fls. 06 a 12, cópias dos DARF. Consta à fl. 20 pedido de compensação com débitos de IRPJ de 04/1999 no valor de R\$507.057,88.

A autoridade administrativa indeferiu o pleito, Despacho Decisório e Parecer Conclusivo nº. 508/01, fls. 27/28, por considerar, em síntese, que, entre a data do pedido em 11.05.1999 e a data dos pagamentos transcorreram mais de 5 (cinco) anos, portanto, estava extinto o direito de pleitear a restituição desses recolhimentos, conforme o Ato Declaratório SRF nº 96 de 26.11.1999 e os art. 165, I e art. 168, I da Lei da Lei 5.172 de 25.10.1966 - CTN.

Cientificada da decisão, fl. 29-v, a interessada apresentou sua manifestação de inconformidade, fls. 30/40, apreciada no Acórdão DR/RJO-I nº 3841 de 16/05/2003, fls. 50/54, que indeferiu a solicitação por constatar o impedimento de apreciar o pedido de 11/05/1999, face à decadência.

Às fls. 56/72, recurso voluntário da interessada ao 1º C.C. em 05/04/2004 e às fls. 94/97 o Acórdão nº 107-07.976 de 24/02/2005 da 7ª. Câmara do 1º C.C. que deu provimento ao recurso, para afastar a decadência e determinar o prosseguimento do julgamento quanto ao mérito.

Em 30/11/2006, o pedido de restituição foi indeferido conforme Despacho decisório de fl. 187, com base no Parecer conclusivo nº 166/2006, fls. 183/186, que apreciou e concluiu o seguinte, em síntese:

"Trata-se do art. 35 da Lei 7.713 de 22/12/1988, que teve proferida a declaração de inconstitucionalidade nos autos do RE 172.058-1, da expressão "o acionista" e a constitucionalidade da expressão "o sócio quotista e o titular da empresa individual". A Resolução do Senado Federal suspendeu a execução do art. 35 apenas no que diz respeito à

expressão "o acionista", deixando a interpretação, quanto ao sócio quotista para a análise do caso concreto.

a jurisprudência do STF é finne no sentido de que somente será inconstitucional a exigência do ILL quando o contrato social for omissivo sobre a distribuição de lucros ou quando o contrato preveja a destinação dos lucros independentemente da manifestação dos sócios;

quando o contrato social prevê que a destinação do lucro líquido depende da disposição dos sócios, dá-se a situação configuradora da disponibilidade jurídica dos rendimentos;

nesse sentido, a IN SRF 63 de 24/07/97, que vedada a constituição de créditos quando o contrato não previa a disponibilidade econômica ou jurídica imediata aos sócios;

a cláusula 7a. do Contrato Social dá aos sócios a disponibilidade jurídica sobre os lucros da empresa, não se aplicando a ela a inconstitucionalidade declarada, na qual fundamenta a existência do indébito; assim, indeferido o pedido de restituição de fl. 01 e de compensação de fl. 20.

Cientificada em 15/12/2006, fl. 223, apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 189/ 198, onde alega, em síntese:

o - indeferimento foi fundamentado na existência de previsão expressa de distribuição automática de lucros, numa leitura perfunctória da cláusula 7a. do seu Contrato social, considerando constitucional a incidência do tributo;

conforme o STF há três tratamentos distintos conforme o tipo societário de cada contribuinte, sendo que, no caso da interessada - Sociedades por quotas de responsabilidade limitada, caberia a interpretação de constitucionalidade "na parte em que disciplinada a situação do sócio quotista, quando o contrato social encerra por si só, a disponibilidade imediata, quer econômica, quer jurídica, do lucro líquido apurado", em consonância com o art. 43 do CTN;

a cláusula 7ª. do Contrato social não possibilita a disponibilidade automática dos lucros auferidos, impondo a concomitância de 3(três) requisitos: i) a confecção de balanço geral; ii) elaboração de demonstração de lucros e perdas; e iii) a confirmação por escrito de que realmente deveria haver distribuição de lucros no período, fato que se dava com as assinaturas pelos representantes legais dos cotistas;

a redação do caput e do parágrafo único da cláusula 73. conformam uma aparente antinomia de normas, donde a administração pública optou por interpretar o caput em função de seu parágrafo único, contrariando a norma legal que dispõe sobre a natureza supletiva dos parágrafos, bem como a doutrina;

o caput prevê como requisito sine qua non a assinatura da totalidade dos sócios, inviabilizando o imediatismo da distribuição dos lucros;

cita jurisprudência administrativa e judicial no sentido de somente ser constitucional o ILL quando a distribuição ocorrer independentemente de qualquer deliberação dos sócios;

2 – A decisão da DRJ julgou improcedente a impugnação do contribuinte, conforme decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 1989, 1990, 1991, 1992

DECADÊNCIA.RESTITUIÇÃO. ILL. Afastada a decadência pelo 1º Conselho de Contribuintes, que entende que o indébito se exterioriza a partir da declaração de inconstitucionalidade das normas instituidoras do tributo.

RESTITUIÇÃO. SOCIEDADES LIMITADAS. A IN SRF nº. 63, de 1997 reconhecendo, erga omnes, também para as sociedades limitadas, a não incidência do tributo a que se reporta o art. 35, da Lei nº. 7.713/1988, sua restituição, no caso dessas sociedades, somente é admissível quando o contrato social não configurar a hipótese de incidência prevista no art. 43 do CTN - aquisição de disponibilidade.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ÔNUS DA PROVA. Cabe à interessada provar o fundamento e a legitimidade dos créditos pleiteados em Pedido de Restituição.

3 – Seguiu-se recurso voluntário do contribuinte às fls. 280/294. É o relatório do necessário.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso - Relator

4 – O recurso preenche os requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

5 – O recorrente pleiteia em síntese a sua legitimidade ativa para pleitear a restituição/compensação do ILL do período, item (II.A) da peça recursal e a reforma do julgado da DRJ que interpretou a cláusula sétima e parágrafo único de seu contrato social de fls. 18, considerando como os lucros e dividendos da PJ como de imediata e livre distribuição, fato que impediria a restituição do ILL julgado inconstitucional pelo STF (item II.B).

6 - Quanto a esse item II.B não serão tratadas as questões constitucionais na forma da Súmula nº 2 do CARF, mas apenas a valoração da prova quanto à questão da interpretação da cláusula 7ª e parágrafo único do contrato social da recorrente.

7 - Quanto ao item II.A é uma preliminar de mérito decidida pela DRJ que entendeu pela aplicação do art. 165 do CTN o recorrente não é o sujeito passivo para analisar a presente restituição.

8 - Além de entender que esse tópico quanto a legitimidade não foi invocada em nenhum momento pela autoridade fiscal a quem cabe a análise do pedido de restituição, senão seria a primeira a avaliar tal fato, a DRJ invoca artigo do CTN (art. 165) que não é aplicável ao caso, e que não serve como fundamento legal para afastar a legitimidade ativa do recorrente.

9 - Normalmente são indicados o art. 166 do CTN bem mais restrito ao pleito do contribuinte para afastar a restituição, na medida em que caberia ao contribuinte comprovar a assunção do ônus pelo recolhimento, contudo, não é o fundamento da decisão vergastada.

10 - Veja que aplicando-se ao presente caso de forma análoga decisões que afastaram a aplicação do artigo 166 do CTN (mais restrito), entendo que o contribuinte tem direito a pleitear a restituição e adoto como razões de decidir parte do Voto do I. Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim no Ac. 2201-003.509 j. 15/03/2017 dessa Turma, *verbis*:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano- calendário: 1989, 1990, 1991, 1992

*IMPOSTO DE RENDA SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (ILL).
RESTITUIÇÃO. ARTIGO 166 DO CTN. NÃO APLICAÇÃO*

A regra prevista no artigo 166 do Código Tributário Nacional somente se aplica aos chamados tributos indiretos. O imposto de renda previsto no artigo 35, da Lei nº 7.713, de 1988, é tributo direto, não lhe sendo aplicável a aludida condição por ocasião da apresentação de requerimento de restituição.

É pacífica a jurisprudência do CARF a respeito da legitimidade da empresa que tenha recolhido indevidamente valores a título de ILL para pleitear a restituição do respectivo indébito.

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

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

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

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

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

11 - Se é considerado pela jurisprudência um tributo direto, e muitos entenderem que se trata a empresa como responsável tributário, nada mais lógico que entender que a sujeição passiva indicada no caput do art. 165 é relativa também ao responsável tributário de acordo com os termos do art. 121, parágrafo único, I do CTN, *verbis*:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

12 - Apenas a título ilustrativo indico também a inaplicabilidade do artigo 166 do CTN aos pedidos de restituição do ILL cuja matéria tem posicionamento pacificado perante o Egrégio Superior Tribunal de Justiça –STJ, conforme ilustra a seguinte decisão monocrática:

PROCESSUAL CIVIL – IMPOSTO DE RENDA – LUCRO LÍQUIDO (ART. 35 DA LEI 7.713/88) – LEGITIMIDADE ATIVA DA PESSOA JURÍDICA.

Trata-se de recurso especial interposto, com fulcro na alínea "a" do permissivo constitucional, contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 3ª Região assim ementado:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. ILL. ADIÇÃO DAS PROVISÕES PARA GASTOS COM MANUTENÇÃO DE ENTRESSAFRA E PARA PERDAS PROVÁVEIS NA REALIZAÇÃO DE INVESTIMENTOS NA BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO. ART. 35, § 1º, a, DA LEI Nº 7.713/88. UFIR. LEI 8.383/91. CORREÇÃO MONETÁRIA DO ILL. 1 – A pessoa jurídica tem legitimidade para questionar o ILL previsto no art. 35, da Lei nº 7.713/88, ainda que se trate de retenção na fonte, pois nesta circunstância atua como responsável tributário. 2 – Do mesmo, se a questão controvertida é a aplicação da correção monetária nos termos da Lei nº 8.383/91, pois indubitavelmente arcará com os acréscimos advindos de tal encargo. 3 – Recurso provido.

Alega a recorrente violação do art. 6º do CPC, pugnando pela decretação da carência da ação, ante a ausência de interesse processual da ora recorrida, uma vez que não tem ela legitimidade ativa para substituir o efetivo contribuinte do imposto, qual seja, o sócio quotista, o acionista ou o titular da empresa individual.

Com as contrarrazões, subiram os autos por força de agravo de instrumento.

DECIDO:

Dando por implicitamente prequestionada a tese trazida à apreciação, passo ao exame do recurso.

Observo que o acórdão recorrido encontra-se em consonância com a jurisprudência pacífica desta Corte. Vejamos:

RECURSO ESPECIAL ALÍNEAS "A" E "C" IMPOSTO DE RENDA – RETENÇÃO NA FONTE SOCIEDADE ANÔNIMA – LEGITIMIDADE PARA PLEITEAR A RESTITUIÇÃO OU COMPENSAÇÃO – AUSÊNCIA DE DISPONIBILIDADE ECONÔMICA DA RENDA AOS ACIONISTAS DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO CONFIGURADA. É legítima a sociedade anônima para pleitear a repetição/compensação do recolhimento indevido do imposto de renda na fonte (artigo 35 da Lei n. 7.713/88), uma vez que os acionistas não tiveram disponibilidade econômica dos valores, a depender de manifestação da assembléia geral. Não se pode invocar o artigo 166 do CTN em amparo à pretensão fazendária. Nesse sentido, dentre outros, o REsp 29.579/SC, relator Min. Humberto Gomes de Barros, DJU 18.09.00. Recurso especial não conhecido. (RESP 266.491/RS, Rel. Ministro FRANCIULLI NETTO, SEGUNDA TURMA, julgado em 19.11.2002, DJ 19.05.2003 p. 159)

TRIBUTÁRIO IMPOSTO DE RENDA LUCRO LÍQUIDO – SOCIEDADE ANÔNIMA IMPOSTO RECOLHIDO ANTES DE O LUCRO SER POSTO À DISPOSIÇÃO DO SÓCIO REPETIÇÃO DO INDÉBITO LEGITIMIDADE DA PESSOA JURÍDICA – NÃO INCIDÊNCIA DO ART. 166 DO CTN.

Se a sociedade anônima, antes de autorizada a distribuição de lucros aos acionistas, recolheu, em atenção ao Art. 35 da Lei 7.713/88, imposto de renda na fonte, ela está legitimada a repetir o indébito, sem necessidade da autorização prevista no Art. 166 do CTN. (RESP 229.579/SC, Rel. Ministro HUMBERTO GOMES DE BARROS, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17.08.2000, DJ 18.09.2000 p. 102)

MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. LUCRO NÃO DISTRIBUÍDO. LEI 7.713/1988. LEGITIMIDADE ATIVA "AD CAUSAM" DA EMPRESA RECORRENTE. I O art. 35 da Lei 7.713/1988 atribui a empresa a retenção do tributo em análise, fato que a transforma em responsável pelo pagamento do imposto, conforme dicção do par. único do art. 45, combinado com o art. 121, II, ambos do CTN. Dessa forma, a recorrente possui legitimidade para impetrar mandado de segurança. II Recurso especial conhecido e provido. (RESP 68.216/MG, Rel. Ministro ADHEMAR MACIEL, SEGUNDA TURMA, julgado em 03.03.1998, DJ 23.03.1998 p. 61)

TRIBUTÁRIO IMPOSTO DE RENDA LEI 7.713/88, ART. 35 – LEGITIMIDADE ATIVA DA EMPRESA PRECEDENTES. A pessoa jurídica, sujeito passivo da obrigação tributária, tem legitimidade ativa para impugnar a cobrança do imposto a que se refere o art. 35 da LEI 7.713/88. Recurso provido.

(RESP 67.409/MG, Rel. MIN. PEÇANHA MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 02.06.1997, DJ 18.08.1997 p. 37811)

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. ARTIGO 35 DA LEI NUM. 7.713/88. LEGITIMIDADE ATIVA DA EMPRESA PARA AFASTAR A EXIGÊNCIA. Exigindo-se da pessoa jurídica, sujeito passivo da obrigação tributária, o pagamento do tributo, tem ela legitimidade ativa para se insurgir contra a cobrança. (RESP 101.219/PB, Rel. Ministro HÉLIO MOSIMANN, SEGUNDA TURMA, julgado em 21.10.1996, DJ 18.11.1996 p. 44885)

PROCESSO CIVIL IMPOSTO DE RENDA RETENÇÃO NA FONTE – LUCROS ATRIBUÍDOS AOS SÓCIOS LEGITIMIDADE DA PESSOA JURÍDICA PARA IMPETRAR MANDADO DE SEGURANÇA. A pessoa jurídica obrigada a recolher imposto de renda retido na fonte, incidente sobre lucros atribuídos a seus sócios, tem legitimidade para impetrar mandado de segurança impugnando a exação. Inteligência da Lei 7.713/88 (art. 35) e do CTN (art. 121). (RESP 79.372/MG, Rel. Ministro HUMBERTO GOMES DE BARROS, PRIMEIRA TURMA, julgado em 07.03.1996, DJ 20.05.1996 p. 16676)

Com essas considerações, nos termos do art. 557, caput, do CPC, NEGOU SEGUIMENTO AO RECURSO ESPECIAL.

(STJ, REsp nº 596.339/SP, Relatora Ministra Eliana Calmon, DJU de 06/06/2005)

13 - Na mesma esteira os julgados do antigo Conselho de Contribuintes, atual CARF, conforme ilustram as ementas dos seguintes julgados:

LEGITIMIDADE DA SOCIEDADE ANÔNIMA Nas sociedades anônimas, os acionistas somente adquirem disponibilidade financeira ou jurídica em relação ao lucro da empresa, após a deliberação de assembléia geral ordinária. Como o imposto incide sobre os lucros apurados e não distribuídos, o ônus econômico deste é suportado pela empresa, que, conseqüentemente, tem legitimidade para pleitear a restituição. Recurso provido. Primeiro Conselho, Quarta Câmara, acórdão nº 10422.023, Relator Conselheiro Remis Almeida Estol, julgado em 08/11/2006)

“IMPOSTO DE RENDA SOBRE O LUCRO LÍQUIDO RESTITUIÇÃO ARTIGO 166 DO CTN NÃO APLICAÇÃO A regra prevista no artigo 166 do Código Tributário Nacional somente se aplica aos chamados tributos indiretos. O imposto de renda previsto no artigo 35, da Lei nº 7.713, de 1988, é tributo

direto, não lhe sendo aplicável a aludida condição por ocasião da apresentação de requerimento de restituição” (Acórdão nº 10418984, de 18/09/2002).

“ILL – RESTITUIÇÃO DE VALORES PAGOS POR SOCIEDADE ANÔNIMA – LEGITIMIDADE PARA PLEITEAR A RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO – INAPLICABILIDADE DO ARTIGO 166 DO CTN. A empresa que recolheu indevidamente valores a título de ILL tem legitimidade para pleitear a restituição do indébito, não se aplicando ao caso a regra do artigo 166 do Código Tributário Nacional” (Acórdão nº 10616587, de 07/11/2007).

14 - Destarte, a requerente tem legitimidade para pleitear a restituição do ILL indevidamente recolhido e portanto dou provimento ao recurso para reconhecer a legitimidade ativa da recorrente para pleitear a restituição/compensação do tributo ora em discussão.

15 - Quanto ao mérito, em relação à interpretação da cláusula 7ª e parágrafo único do contrato social de fls. 18 a DRJ tem o seguinte entendimento, fls. 273/274 *verbis*:

Apesar desta restrição, e em atenção ao reclamado pela interessada quanto ao Princípio da eficiência, face ao tempo e custo deste processo, e trabalhando com a hipótese de que a redação da Cláusula Sétima do Contrato Social, de fl. 18, fosse a original, da época dos fatos, ainda assim, da leitura da referida cláusula contratual, extrai-se que os resultados líquidos positivos eram disponibilizados imediatamente aos sócios cotistas:

“Cláusula Sétima – O exercício social coincidirá com o ano civil, devendo em 31 de dezembro de cada ano, ser levantado o balanço geral e demonstração da conta de lucros e perdas assinados pelos representantes legais das empresas sócias entre as quais, na proporção de suas cotas, serão partilhados os lucros e prejuízos apurados.”(negritei).

Parágrafo Único: Na hipótese de que os sócios venham a julgar conveniente os lucros poderão deixar de ser partilhados, total ou parcialmente, sendo-lhes atribuída qualquer outra destinação, inclusive aumentos ou criação de fundos de reserva ou provisão.”

Não é razoável o argumento da interessada de que, junto com a confecção de balanço geral e elaboração de demonstração de lucros e perdas, só deveria haver distribuição de lucros no período se houvesse a confirmação por escrito com a aposição de um obrigatório requisito formal de validade de tais documentos – a assinatura, e a inexistência de assinatura dos sócios impediria a distribuição de lucros, caracterizando assim condição impeditiva..A

O parágrafo único da cláusula sétima previa a possibilidade de se dar destinação diversa aos resultados, porém, configurando situação excepcional, e, não constando nenhum ato societário nos autos que tivesse tratado da destinação dos lucros apurados no período de 1989 a 1992, somos forçados a admitir que os lucros em questão foram mesmo distribuídos aos sócios cotistas.

Assim, mesmo no caso da Cláusula 7ª. e seu parágrafo único terem a mesma redação do Contrato Social à época dos fatos, de seu exame verifica-se que havia previsão da disponibilidade imediata dos lucros aos sócios, cabendo a incidência do ILL.

16 - Ao contrário do entendimento da DRJ entendo que o contrato social, deve fazer menção expressa e objetiva do termo "distribuição imediata", (a fim de se evitar subjetivismos) quanto a análise e evitar que a Fazenda Nacional se locuplete de forma indevida de um tributo considerado inconstitucional.

17 - Repito, para melhor clareza, o acórdão do Supremo Tribunal Federal mencionado acima e que norteou o entendimento para a conclusão diversa da D. DRJ:

*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. TRIBUTOS RELACÃO 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 insculpida no artigo 35 da Lei nº 7.713/88 mostra-se harmônica com a Constituição Federal quando o contrato social preve 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 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(a): Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 30/06/1995, DJ 13101995 PP34282 EMENT VOL0180408 PP01530 RTJ VOL0016103 PP01043) (grifamos)

18 - Conforme constante no Contrato Social, é possível confirmar a clara definição de que os sócios deverão deliberar de comum acordo sobre a distribuição do lucro, comprovando que não está evidenciada a automática disponibilidade do lucro apurado. Não vejo como conceber a interpretação diversa a que consta no supracitado acórdão do STF da referida cláusula do contrato social do contribuinte. Não há qualquer previsão de imediata distribuição do lucro.

19 - A respeito do tema, cito parte do voto vencedor do I. Conselheiro Carlos Alexandre Tortato no Ac. 2401-004.520 j. 22/09/2016, cuja ementa e dispositivo está equivocado, contudo revisado no voto dos embargos de declaração 2401-004.564 j. 20/01/2017, que deu provimento a recurso do contribuinte com a análise de cláusula muito parecida com a do presente caso, *verbis*:

No caso concreto, constato que o comando advindo da cláusula décima segunda do Contrato Social, juntado às efls. 8 a 16, determina que a destinação dos lucros dependerá, única e exclusivamente, da vontade dos próprios sócios. É o que constato a partir da leitura atenta da referida cláusula, a seguir transcrita:

"CLÁUSULA DÉCIMA SEGUNDA O ano social coincidirá com o ano civil, devendo a 31 de dezembro de cada ano ser levantado o balanço geral da sociedade, obedecidas as prescrições legais e técnicas pertinentes à matéria. Os resultados serão divididos entre os sócios proporcionalmente

às suas quotas de capital, podendo, a critério dos mesmos, serem distribuídos ou ficarem em reserva na sociedade. (grifei)

Nos termos da cláusula acima, a interpretação que adoto é divergente do voto vencido, pois entendo que esta não estabelece a distribuição automática dos lucros (o que não daria o direito ao contribuinte restituir o ILL pago), mas sim estabelece que haverá uma deliberação entre os sócios e, se deverá haver deliberação, entendo que não se trata de distribuição automática, amoldando-se assim, o caso concreto, ao estabelecido pelo Supremo Tribunal Federal quanto à inconstitucionalidade da incidência do ILL.

Por essas razões, entendo que a hipótese do presente caso está atingida pela inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal no RE 172058 e, assim, o ora recorrente faz jus à restituição pleiteada.

20 - Dessa forma, entendo que de fato a Recorrente tem o direito à restituição dos valores indevidamente recolhidos, pois não ficou evidenciada a disponibilidade econômica ou jurídica do lucro líquido.

Conclusão

21 - Diante do exposto, conheço do recurso para dar provimento à preliminar de legitimidade ativa e no mérito dar provimento ao recurso do contribuinte para reconhecer o direito à restituição/compensação.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso

Voto Vencedor

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Redator designado

Em que pese a pertinência das razões e dos fundamentos legais contidos no voto do Ilustre Relator, com a devida vênia, ousou divergir de suas conclusões, nos termos da fundamentação abaixo.

Em apertada síntese, a lide administrativa gravita em torno de direito creditório decorrente de valores recolhidos a título de Imposto sobre o Lucro Líquido - ILL, em razão de declaração de inconstitucionalidade exarada pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do Recurso Extraordinário nº 172.058-1/SC, ratificada pela Resolução do Senado Federal nº 82/1996 e pela Instrução Normativa SRF nº 63/1997.

A Decisão *a quo* indeferiu o pleito por reconhecer incapacidade ativa do recorrente, bem assim em razão da interpretação que deu aos termos cláusula 7ª e parágrafo único do contrato social de fls. 18 (e-fl. 20), que estaria prevendo distribuição a disponibilidade imediata dos lucros aos sócios, sendo devida a incidência do ILL.

A citada exigência tem lastro legal no artigo 35 da Lei 7.713/88, que assim dispõe:

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.

Ao se debruçar sobre a questão no citado Recurso Extraordinário nº 172.058-1/SC, o Supremo Tribunal Federal exarou o Acórdão indicado no item 17 do voto do Nobre Relator, pontuando segregadamente suas conclusões para cada um dos sujeitos passivos elencados na regra de incidência tributária, sendo, para fins didáticos, oportuno relembra-las:

(...) 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. 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 n.º 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. (...)

A partir de tal decisão, o Senado Federal exarou a Resolução nº 82/1996, que assim dispõe:

Art. 1º É suspensa a execução do art. 35 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, no que diz respeito à expressão "o acionista" nele contida.

O caso em questão envolve sociedade empresarial organizada em cotas, sob a forma de responsabilidade limitada, sendo, portanto, aplicável ao caso concreto as conclusões do STF acima para IMPOSTO DE RENDA - RETENÇÃO NA FONTE - SÓCIO COTISTA,

em que estou evidenciada a compatibilidade da exigência com a Constituição Federal exclusivamente nos casos em que os respectivos contratos sociais contenham previsão de disponibilidade econômica ou jurídica imediata, pelos sócios, do lucro líquido apurado na data do encerramento do exercício.

Portanto, o cerne da questão para a solução da celeuma administrativa instaurada nos presentes autos reside na avaliação dos termos do Contrato Social da requerente, para identificar se há ou não previsão de disponibilidade econômica ou jurídica imediata do lucro líquido apurado, no encerramento do exercício, aos sócios.

Conforme já dito alhures, tal previsão integra a Cláusula Sétima do Contrato Social e consta e-fl. 20, que assim dispõe:

CLÁUSULA SÉTIMA - O exercício social coincidirá com o ano civil, devendo em 31 de dezembro de cada ano, ser levantado o balanço geral e demonstração da conta de lucros e perdas assinados pelos representantes legais das empresas sócias entre as quais, na proporção de suas cotas, serão partilhados os lucros e prejuízos apurados.

PARÁGRAFO ÚNICO - Na hipótese de que os sócios venham a julgar conveniente os lucros poderão deixar de ser partilhados, total ou parcialmente, sendo-lhes atribuída qualquer outra destinação, inclusive aumentos ou criação de fundos de reserva ou provisão.)

O parágrafo único da mesma cláusula prevê que, sendo julgado conveniente pelos sócios, os lucros poderão deixar de ser partilhados.

Parece-me inequívoco que há previsão de que os lucros e prejuízos serão partilhados entre as empresas sócias no encerramento do exercício, apenas dependendo de deliberação dos interessados uma eventual outra destinação, seja para aumento de capital, constituição de fundos de reserva ou provisão.

Assim, no encerramento do exercício, o sócio quotista, que frise-se é o contribuinte da exigência em tela, mesmo que ainda não distribuído efetivamente o lucro, já detém disponibilidade jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, evidenciando a explicitação do fato gerador estabelecido no artigo 43 do Código Tributário Nacional.

Portanto, neste caso, o Imposto sobre o Lucro Líquido é devido, não havendo que se falar em recolhimento indevido a amparar o direito creditório pleiteado.

Por fim, é relevante ressaltar que a constatação da decisão recorrida sobre a incapacidade ativa do requerente apresenta-se como uma consequência lógica da conclusão expressa no parágrafo precedente, já que este, ainda que tenha figurado na condição de responsável pelo recolhimento do tributo, o qual se deu em seu CNPJ, não é o contribuinte da exigência em questão.

Assim, não identifico mácula na decisão recorrida a justificar sua reforma, razão pela qual, nego provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo