



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10875.002660/2001-89
ACÓRDÃO	9202-011.514 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	19 de setembro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	FITAS ELASTICAS ESTRELA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 1989, 1990

RECURSO ESPECIAL DO SUJEITO PASSIVO. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. SIMILITUDE FÁTICA. IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. SOCIEDADE DE CAPITAL. CLÁUSULA DO CONTRATO SOCIAL. DISTRIBUIÇÃO AUTOMÁTICA DE LUCROS. INTERPRETAÇÃO DIVERGENTE DA LEI TRIBUTÁRIA.

Merece ser conhecido o recurso especial interposto contra acórdão que, em situação fática similar, conferir à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, Turma de Câmara, Turma Especial, Turma Extraordinária ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais, observados os demais requisitos previstos nos arts. 118 e 119 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. SOCIEDADE DE CAPITAL. CLÁUSULA DO CONTRATO SOCIAL. DISTRIBUIÇÃO AUTOMÁTICA DE LUCROS.

A existência de cláusula contratual que estabeleça apenas a apuração anual dos lucros ou prejuízos e determina sua distribuição proporcional ao capital social autoriza a cobrança do Imposto sobre o Lucro Líquido, de que trata o art. 35 da Lei nº 7.713/88.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Contribuinte, e no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores *Maurício Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Liziane Angelotti Meira (Presidente).*

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pela FITAS ELASTICAS ESTRELA LTDA em face do acórdão nº 2401-005.909, proferido pela Primeira Turma da Quarta Câmara desta eg. Segunda Seção de Julgamento que, por unanimidade, negou provimento ao seu recurso voluntário.

Colaciono, por oportuno, a ementa e o respectivo dispositivo do acórdão recorrido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 1989, 1990

IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - ILL. SOCIEDADE LIMITADA. INCONSTITUCIONALIDADE. RESTITUIÇÃO.

Nos casos de sociedade limitada, o Egrégio Supremo Tribunal Federal decidiu pela inconstitucionalidade da exigência do ILL nos casos em que o contrato social não prevê distribuição automática de lucros.

Dispositivo: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. (f. 649)

Em face do *decisium* interpostos aclaratórios (f. 670/681) que não vieram ser admitidos – *vide* despacho de admissibilidade às f. 724/731.

Cientificada, apresentou o recurso especial de divergência (f. 741/766) alegando, em apertadíssima síntese, que haveria divergência interpretativa relativa “**(i)** ao art. 35 da Lei nº 7.713/98 e **(ii)** ao art. 1º e seguintes da IN nº 63/1997, ambos dispositivos que cuidam da incidência do ILL e, por conseguinte, do direito à restituição ora em voga.”

No tocante à temática “disponibilidade econômica Imediata – abrangência de cláusula contratual”, na qual indicados como paradigmáticos os acórdãos nºs 108-006.601 e 9101-005.473, dito que

[o] v. acórdão recorrido, ao concluir que a determinação contida na cláusula 7ª do contrato social da Recorrente se equivaleria à situação de distribuição automática de lucros, contraria posicionamento deste egrégio CARF, acerca da correta interpretação dada ao art. 35 da Lei nº 7.713/98 e ao art. 1º e seguintes da IN nº 63/1997. (f. 747)

Já quanto ao tema “contexto da cláusula geral – inexistência de disponibilidade econômica imediata”, indicado o acórdão nº 1201-004.127, tendo a parte recorrente apontando que,

além de inexistir previsão contratual de distribuição imediata de lucros, os documentos acostados pela Recorrente, já no momento da apresentação do pedido de restituição em análise, comprovaram que os lucros por ela auferidos não foram distribuídos (fls. 21/41).

Com base neste fato inequívoco, a Recorrente defendeu que a interpretação da cláusula geral, sob a égide do contexto dos fatos, leva à ilação de que, somente mediante deliberação expressa, haveria distribuição de lucro e, conseqüentemente, a disponibilidade jurídica de recebimento de tal montante por seus sócios.

(...)

Ao contrário do posicionamento adotado pela Tuma *a quo*, a 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção do CARF, ao proferir o acórdão 1201-004.127 (doc. 7), considerou, para a definição do alcance de cláusula contratual de distribuição de lucros, nos termos previstos no art. 35 da Lei nº 7.713/98 e no art. 1º e seguintes da IN nº 63/1997, se houve, ou não, distribuição de lucros no período, tudo em prol da verdade material.

O despacho de admissibilidade

conclu[iu] que **restou demonstrada a divergência de interpretação em relação à matéria: a) Disponibilidade econômica imediata – Abrangência de cláusula contratual** e que **não restou demonstrada a divergência de interpretação em relação à matéria: b) Contesto da cláusula geral – Inexistência de disponibilidade econômica imediata.** (f. 874; sublinhas deste voto)

Há de ser registrado que, quanto à matéria a qual foi dado seguimento, apenas o primeiro paradigma, o de nº 108-06.601, foi tido como apto. Consta que

[q]uanto ao segundo paradigma [nº 9101-005.473], não se vislumbra a similitude fática capaz de ensejar a divergência jurisprudencial suscitada. O

contrato social do contribuinte do segundo paradigma previa que o lucro apurado ficaria à disposição de assembleia geral, da qual fariam parte os sócios, para definir sua destinação. **A questão discutida no segundo paradigma se refere ao fato de se considerar ou não disponibilidade automática dos lucros, quando a destinação destes for definida em assembleia geral, com a participação dos sócios, o que não se verifica no acórdão recorrido.** (f. 875; sublinhas deste voto)

Inconformada com o seguimento parcial, interpôs agravo (f. 854/865), que veio a ser rejeitado pelo despacho acostado às f. 871/874.

Sem apresentar insurgência quanto ao conhecimento, pediu a Fazenda Nacional a manutenção da decisão recorrida – *vide* contrarrazões às f. 882/887.

Acuso o recebimento de memoriais gentilmente ofertados pela recorrente, os quais mereceram minha atenciosa leitura.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

I – DO CONHECIMENTO

Passo a aferir o preenchimento dos requisitos intrínsecos e extrínsecos do recurso especial de divergência com relação à única matéria devolvida a esta instância especial: **Disponibilidade econômica imediata – Abrangência de cláusula contratual.**

Transcrevo, por imprescindível, os motivos ensejadores da negativa do pedido de restituição de valores supostamente recolhidos de forma indevida a título de Imposto sobre o Lucro Líquido (ILL) declinados no acórdão recorrido, após tecer esclarecimentos doutrinários e jurisprudenciais acerca da temática:

No caso concreto, temos de apreciar a seguinte disposição constante da **cláusula sétima do contrato social de 20/09/1969**, mantida nas Alterações Contratuais de 08/01/1990 e 28/06/1991, *in verbis*:

Contrato Social, de 1969:

7º) **Anualmente** será efetuado o competente balanço que deverá ser assinado por ambos os sócios, e os **lucros ou prejuízos verificados serão divididos ou suportados entre os sócios de acordo com a proporção de seu capital social.**

Diante dessa disposição contratual, **considero que o contrato social prevê a distribuição automática de lucros, a configurar o fato gerador do ILL.**

Ter ou não a sociedade efetivamente distribuído lucros não descaracteriza a ocorrência do fato gerador, eis que houve disponibilidade jurídica, ainda que não a financeira.

A invocação do princípio da verdade material é impertinente, portanto. (f. 656; sublinhas deste voto)

O fundamento para o não acolhimento da tese do recorrente se assentaria no fato de que, no caso concreto, haveria cláusula de distribuição automática de lucro. Partindo dessa premissa, firmado ainda pouco importar se, deveras, distribuído lucro, dado que a disponibilidade jurídica estaria presente.

O acórdão paradigmático nº 108-06.601 analisa a temática nos seguintes termos:

Contudo, vejo nos autos que o contrato social prevê (fl. 248):

SÉTIMA — Exercício Social

Os lucros ou prejuízos, apurados anualmente em balanço encenado em 31 de Dezembro, serão distribuídos, proporcionalmente, a cada sócio de acordo com o número de quotas de cada um.

Tem razão o eminente Conselheiro ao dizer que a distribuição automática, nas pessoas jurídicas com forma de quotas de responsabilidade limitada, gera a incidência de ILL, nos termos dos julgados do Supremo Tribunal Federal. Entretanto, data venia, não me parece ser o caso em apreço.

Não há na cláusula 7ª do contrato social da recorrente a previsão de automática distribuição dos lucros. Há, sim, duas previsões quanto aos lucros ou prejuízos (a) uma de que os mesmos serão apurados anualmente (e não a cada mês, trimestre ou semestre); e (b) que serão distribuídos ou suportados conforme o percentual no capital social, nada mais.

Portanto, não que se falar em incidência do ILL, motivo pelo qual há de ser cancelada a exigência do ILL. (sublinhas deste voto)

A despeito de parecer a situação de natureza eminentemente fática, obstando o conhecimento do recurso, notória a identidade de ambas as cláusulas contratuais, embora díspares os efeitos tributários impingidos.

Ambas trazem que (i) os lucros ou prejuízos serão apurados anualmente; e, (ii) distribuídos ou suportados proporcionalmente ao capital de cada um dos sócios. Entretanto, concluiu a decisão recorrida que configurada a existência de cláusula de distribuição automática; doutra banda, para o *decisum* paradigmático, a leitura de seus termos revelariam sua inexistência.

Anoto, por derradeiro, que negativa de seguimento com relação à segunda matéria arguida não obsta o processamento do recurso, uma vez que não constitui fundamento

autônomo da decisão. Conforme aclarado alhures, está a decisão recorrida escorada em um único fundamento: existência de cláusula de distribuição automática de lucro.

A segunda insurgência, cujo seguimento veio a ser negado pelo despacho inaugural de admissibilidade diz respeito exclusivamente ao tipo de distribuição demandada: se a meramente jurídico ou se a financeira. **Há de ser conhecido o recurso especial, portanto.**

Acrecento que esta eg. Câmara, em composição distinta, ao apreciar querela idêntica, concluiu, por maioria, pela necessidade de seguimento do apelo especial. Confira-se:

Assim, para caracterização da divergência é essencial analisarmos as cláusulas dos respectivos contratos sociais, interpretando como essas tratam a distribuição dos lucros da sociedade.

No caso concreto, a cláusula décima segunda instrumento social (e-fls. 8 a 16), determinava que a destinação dos lucros dependeria, única e exclusivamente, da vontade dos próprios sócios, situação que levou o Colegiado recorrido a entender pela ausência de regra de distribuição automática. Vejamos a cláusula:

(...)

No caso analisado pelo colegiado paradigmático, conforme a transcrição dos trechos do respectivo voto vencedor feito pelo exame de admissibilidade, o contrato social da pessoa jurídica também trazia uma condicionante, entretanto naquele cenário, concluiu-se que a condicionante não descaracterizaria a previsão de distribuição automática dos lucros. Vejamos as partes transcritas:

(...)

Fazendo o cotejo das partes citadas o que temos nos dois cenários são contratos sociais cuja distribuição dos lucros, ao final do ano-calendário, somente ocorrida se os sócios assim deliberassem e aprovassem, ou seja, a distribuição dependeria de ato dos sócios. Neste cenário, o acórdão recorrido concluiu pela inexistência de previsão de distribuição automática enquanto que para o paradigma a mera vontade dos sócios em não distribuir em nada afetaria a caracterização da distribuição automática, afinal a distribuição seria uma etapa posterior ao reconhecimento do direito ao lucro, e esse direito seria automático sempre que os lucros fossem apurados.

Diante do exposto, entendendo pela semelhança fática entre os acórdãos recorrido e paradigma, deve o recurso ser conhecido.¹

¹ **CARF.** Acórdão nº 9202-007.150, Cons.ª Rel.ª Ana Paula Fernandes, Cons.ª Redatora Designada Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, sessão 29 ago. 2018.

Preenchidos os pressupostos de admissibilidade, **conheço do recurso especial do sujeito passivo.**

II – DO MÉRITO

Conforme bem explanado pela decisão recorrida, a matéria controvertida nos autos decorre da declaração de inconstitucionalidade do art. 35 da Lei nº. 7.713/1988, por força do julgamento do RE nº 172.058/SC, de 30/06/1995, assim ementado:

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 prevê a disponibilidade econômica e 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.

Em razão disso, muitos foram aqueles que requisitaram a repetição do indébito decorrente do recolhimento do ILL – Imposto sobre o Lucro Líquido, tendo a Receita Federal exarado a Instrução Normativa nº 63, de 24 de julho de 1997, que assim dispõe sobre o assunto:

Art. 1º. Fica vedada a constituição de créditos da Fazenda Nacional, relativamente ao imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido, de que trata o art. 35 da Lei No 7.713, de 22 de dezembro de 1988, em relação às sociedades por ações.

Parágrafo único. O disposto neste artigo se aplica às demais sociedades nos casos em que o contrato social, na data do encerramento do período-base de apuração, não previa a disponibilidade, econômica ou jurídica, imediata ao sócio cotista, do lucro líquido apurado.

Firmadas essas premissas, nota-se que o desate da querela depende da constatação da disponibilidade econômica ou jurídica imediata do lucro líquido apurado, na data do encerramento do período base. Daí o porquê imperioso o escrutínio da cláusula contratual, a fim de verificar se estaria o caso concreto albergado ou não pela declaração da inconstitucionalidade pelo Guardião de nossa Carta Constitucional. Replico-a:

7º) **Anualmente** será efetuado o competente balanço que deverá ser assinado por ambos os sócios, e os **lucros ou prejuízos verificados serão divididos ou suportados entre os sócios de acordo com a proporção de seu capital social.**

Na esteira do acórdão recorrido, entendo estar configurada a cláusula de distribuição automática de lucros, porquanto ausente disposição capaz de modificar quaisquer dos elementos da relação obrigacional entre sócios e a companhia, sejam elas de índole material, temporal ou quantitativa.

A distribuição automática não se caracterizaria caso condicionada à deliberação dos sócios ou na hipótese de estipulada possibilidade de dedução de numerário para constituição de fundos. Nestes casos, a disponibilidade jurídica ou econômica do lucro estaria condicionada a evento futuro e incerto, umbilicalmente atrelada à vontade dos sócios. Não é a situação tratada nestes autos.

III – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, **conheço do recurso especial do sujeito passivo e nego-lhe provimento.**

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora