



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.720948/2007-55
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-004.217 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de novembro de 2019
Recorrente PROMORAR ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 1991, 1992, 1993

ILL. EXTINÇÃO DO DIREITO DE PLEITEAR A RESTITUIÇÃO. PEDIDO ANTERIOR A 9 DE JUNHO DE 2005. 10 ANOS. SÚMULA CARF Nº 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.*

§3º DO ART. 59 DO DECRETO Nº 70.235/72. POSSIBILIDADE DE SE SUPERAR VÍCIO OU NULIDADE EM FAVOR DA PRETENSÃO DO CONTRIBUINTE. PRESENÇA DOS ELEMENTOS NECESSÁRIOS À DEMONSTRAÇÃO DE PROCEDÊNCIA DO PEDIDO. CRÉDITO RECONHECIDO.

Com base no §3º do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, é possível superar vícios e nulidades quando a causa pode ser julgada integralmente em favor da pretensão da Recorrente.

IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. SOCIEDADE LIMITADA. INCONSTITUCIONALIDADE DECRETADA PELO STF E RECONHECIDA PELA RFB. RESTITUIÇÃO.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário e, na parte conhecida, dar-lhe provimento para reconhecer o direito ao crédito de ILL na monta original de R\$ 119.937,77.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Evandro Correa Dias, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Murillo Lo Visco, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Paula Santos de Abreu e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 88 a 109) interposto contra v. Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I/SP (fls. 76 a 86) que rejeitou os termos da Manifestação de Inconformidade (fls. 44 a 69) apresentada pela Contribuinte contra o r. Despacho Decisório (fls. 32 a 38), que rejeitou o Pedido de Restituição pretendido (fls. 03).

Em resumo, a contenda tem como objeto *pleito* de restituição de ILL referente aos anos-calendário de 1991 a 1993 e, posteriormente, compensação com débitos de PIS e COFINS.

Por bem resumir o início da contenda, adota-se, a seguir, o objetivo relatório empregado pela DRJ *a quo*:

Trata o presente de Pedido de Restituição (fl. 02), protocolizado em 14/06/2002, de valores recolhidos no período entre 30/04/91 e 29/03/93, a título de imposto de renda retido na fonte sobre o lucro líquido — ILL (conforme DARF às fls. 05 a 09), com fulcro no artigo 35 da Lei n.º 7.713/88, declarado parcialmente inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal — STF, e cuja execução foi suspensa, no tocante à expressão "o acionista" contida no precatado dispositivo, pela Resolução do Senado Federal n.º 82, de 1996.

Conforme informação às fls. 32 e 33, a contribuinte compensou diversos débitos com o crédito constante deste processo, relacionados à fl. 33.

O supracitado Pedido de Restituição engloba valores recolhidos a título de PIS, objeto de análise em outro processo (nº 13807.005429/2002-20).

O direito creditório pleiteado através do Pedido de Restituição de fl. 02 (PIS e ILL) foi originalmente decidido pela DERAT/DIORT/EQITD, que, no entanto, não tem atribuição para analisar restituição de ILL.

Dessa forma, esta Delegacia de Julgamento encaminhou o presente processo DERAT/DIORT/EQPIR, para que, dentro de suas atribuições, procedesse ao despacho decisório no tocante à restituição do ILL (fls. 01, 72 e 73).

Assim, a DERAT/DIORT/EQPIR proferiu o Despacho Decisório de fls. 31 a 37, nos seguintes termos:

O Ato Declaratório SRF no 96/99, norma integrante da legislação tributária, determina, em seu item I, que "o prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário".

A extinção dos créditos tributários ocorreu no período entre 1991 e 1993; portanto, na data da formalização do Pedido de Restituição, em 14/06/2002, havia transcorrido o prazo decadencial, caracterizando-se a intempestividade da solicitação.

Quanto à legitimidade da requerente para pleitear a restituição do ILL, há que se observar o disposto no artigo 166 do CTN ("A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la").

O contrato social e os DARFs apresentados, isoladamente, não permitem concluir que a interessada tenha suportado o ônus do ILL, e como não foram trazidos aos autos comprovações de que a requerente arcou com o encargo financeiro, nem autorização expressa de quem suportou tal encargo, como prevê o artigo 166 do CTN, não há que se falar em direito à restituição por parte da empresa que a solicitou.

Quanto à constitucionalidade/inconstitucionalidade do ILL, há que se observar que, ao analisar o artigo 35 da Lei no 7.713/88, o STF, nos autos do RE n.º 172.058-SC, declarou a constitucionalidade de sua aplicação quanto ao "sócio quotista" (Ltda.), 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.

Considerando que o contrato social da contribuinte (fls. 14 a 17) — em especial a cláusula 10, § 2º ("no caso de ser apurado lucro em qualquer balanço levantado pela sociedade, o mesmo poderá ser distribuído, capitalizado ou levado à reserva de acordo com a deliberação dos sócios quotistas") - vigente no período analisado, não previa a possibilidade de destinação do lucro líquido a outra finalidade que não a de distribuição, com o assentimento de cada sócio, a retenção do ILL mostra-se constitucional.

Por todo o exposto, foi indeferido o Pedido de Restituição de fl. 02 relativo ao ILL, e não homologadas as compensações correspondentes.

Cientificada do Despacho Decisório em 16/05/2007 (fl. 39), a contribuinte, por meio de seu representante, apresentou, em 08/06/2007, a manifestação de inconformidade de fls. 43 a 68, alegando, quanto ao ILL, em síntese, o seguinte:

Preliminarmente

Preliminarmente, é de se asseverar que o presente Pedido de Restituição foi considerado como Declaração de Compensação, a teor do § 4º do artigo 74 da Lei n.º 9.430/96, alterado pelo artigo 49 da Lei no 10.637/2002, e que a manifestação de inconformidade ora interposta tem o condão de suspender a exigibilidade de todos os créditos tributários que foram objeto das compensações indeferidas, a teor dos §§ 7º, 9 e 11 do artigo 74 da Lei n.º 9.430/96, com redação dada pela Lei n.º 10.833/2003.

Da inocorrência de decadência no presente caso

A doutrina tem entendido que o prazo para restituição de tributos somente começa a fluir após a produção, no mundo fenomênico, de norma individual e concreta reconhecendo o pagamento indevido de exações.

O Pedido de restituição da com foi indeferido sobremaneira com base no item I do Ato Declaratório SRF nº 96/99.

A 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho de Contribuintes (Acórdão CSRF/01-03.239) tem entendimento cristalino acerca da questão, pugnando ser a data do reconhecimento da indébito pela Secretaria da Receita Federal (no caso do ILL a IN SRF no 63/97) o termo a quo para o exercício do direito de restituição de indébitos tributários.

Resta, portanto, absolutamente superado o Ato Declaratório SRF nº 96/99, à vista do supracitado acórdão, bem como em função do Parecer Cosit nº 58/98 (em especial os itens 25 e 26, transcritos 6 fl. 56).

Da inconstitucionalidade do ILL e do conseqüente direito à restituição do indébito

Ao contrário do alegado no Despacho Decisório, não há no contrato social da contribuinte a previsão de que os lucros estariam à disposição dos sócios. Isso porque poderiam ter várias destinações, a saber: a) distribuição; b) capitalização; e c) envio para reserva de lucros.

Assim, plenamente aplicável a inconstitucionalidade do ILL, como, aliás, já bem julgou a Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão CSRF/01-04.839).

Do pedido

Pelo exposto, requer-se que o Despacho Decisório seja integralmente reformado, para fins de reconhecimento dos créditos fiscais apresentados de restituição / compensação.

Ao seu turno, a 5ª Turma da DRJ/SPOI proferiu o v. Acórdão, ora recorrido, afastando os termos da defesa da Contribuinte, mantendo o não reconhecimento do crédito pretendido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA

FONTE - IRRF

Período de apuração: 30/04/1991 a 29/03/1993

ILL. RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.

O direito de o contribuinte pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente, ou em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 anos, contado da data da extinção do crédito tributário.

Em face de tal revés, a Contribuinte interpôs o Recurso Voluntário, ora sob análise, reiterando, em suma, as mesmas alegações de sua defesa.

Na sequência, os autos foram encaminhados para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, Relator.

O Recurso Voluntário é manifestamente tempestivo e sua matéria se enquadra na atual competência desse N. Colegiado. Os demais pressupostos de admissibilidade igualmente foram atendidos.

Como relatado, a razão de decidir do v. Acórdão recorrido foi a extinção do direito da Recorrente pleitear a restituição de seu crédito de ILL, pois transcorrido período superior a 5 (cinco) anos, entre seu pagamento e a apresentação da requisição à Administração Tributária.

Confira-se a ementa de tal julgado, a conclusão alcançada e sua parte dispositiva:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA

FONTE - IRRF

Período de apuração: 30/04/1991 a 29/03/1993

ILL. RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.

O direito de o contribuinte pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente, ou em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 anos, contado da data da extinção do crédito tributário.

(...)

Conforme bem observa a DERAT/DIORT/EQPIR em seu Despacho Decisório, a extinção dos créditos tributários de ILL ocorreu no período entre 1991 e 1993 (valores recolhidos no período entre 30/04/91 e 29/03/93, conforme DARF às fls. 05 a 09), e, dessa forma, na data da formalização do Pedido de Restituição, em 14/06/2002 (fl. 02), havia transcorrido o prazo decadencial de 5 anos, caracterizando-se a intempestividade da solicitação.

(...)

Diante do exposto, voto no sentido de se INDEFERIR a restituição do ILL, (em face de haver decaído o direito da contribuinte de pleiteá-la), e não homologar as compensações correspondentes (relacionadas 6 fl. 33).

Como se observa, tal entendimento já foi há muito superado. Tal circunstância atrai a aplicação da 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.

Registre-se que a DRJ *a quo*, mesmo reconhecendo a extinção do direito ao crédito pretendido pela Contribuinte, adentrou ainda a análise da *constitucionalidade do ILL*, procedendo à seguinte verificação e conclusão:

Apesar de entender que, no caso em tela, decaiu o direito de a contribuinte pleitear a restituição do ILL, manifestou-se (SIC) em relação a ser indevido ou não o seu recolhimento, na eventualidade de ser superada a questão da decadência.

O contrato social da contribuinte (fls. 14 a 17) — em especial a cláusula 10ª § 2º ("no caso de ser apurado lucro em qualquer balanço levantado pela sociedade, o mesmo poderá ser distribuído, capitalizado ou levado à reserva de acordo com a deliberação dos sócios quotistas") não previa a imediata distribuição dos lucros aos sócios.

Existindo, pois, a possibilidade de outra destinação dos lucros que não a sua distribuição aos sócios, entendo ser indevido, no caso em tela, o recolhimento do ILL, conforme, inclusive, já decidiu, em caso análogo, a Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão CSRF/01-04.839, de 16/02/2004), in verbis:

"IRF — IMPOSTO SOBRE O LUCRO LIQUIDO-ILL. COMPENSAÇÃO /RESTITUIÇÃO. SOCIEDADE POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE PELO STF.RESOLUÇÃO DO SENADO.

É cabível a compensação e/ou restituição de valores recolhidos a título de ILL, indevidamente, em face da declaração de inconstitucionalidade da expressão acionista do art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988, sendo que o pedido tem como termo inicial a data da publicação da Resolução do Senado no 82, de 18.11.96, aplicando-se-lhe às sociedades por quotas de responsabilidade cujos contratos sociais não prevejam a imediata disponibilidade econômica ou jurídica aos sócios do lucro líquido apurado na data do encerramento do período-base posto não configurado o fato gerador do imposto".

No entanto, a restituição dos valores recolhidos a título de ILL, dependeria de se verificar se houve distribuição dos lucros correspondentes e se houve retenção do IRRF ou compensação deste com o ILL (o recolhimento efetuado a título de ILL podia ser compensado na apuração do IRRF incidente na efetiva distribuição de lucros aos beneficiários, conforme o disposto no § 4º do artigo 35 da lei n.º 7.713/1988).

Não obstante tal *digressão* procedida pela 1ª Instância em relação ao mérito, entende este Conselheiro que, em termos processuais, a decisão que negou a restituição pretendida foi, efetiva e processualmente, fundamentada no decurso de prazo superior a 5 (cinco) anos entre pagamento e apresentação de pleito de restituição.

A abordagem, *alternativa*, procedida pelo Relator só teria e geraria efeitos se tal prejudicial tivesse sido superada e o tema fosse apreciado no mérito pela Turma Julgadora – o que não ocorreu.

Assim, é ineficaz tal apreciação e geraria muita insegurança à Contribuinte, superar agora a questão da *decadência* de seu direito de restituição, mas entender que houve a devida apreciação do mérito, exclusivamente no tópico chamado de *CONSTITUCIONALIDADE DO ILL NO CASO EM TELA*.

Correto, então, seria determinar a prolatação de novo Acórdão pela DRJ, apreciando as demais alegações da contribuinte e matérias envolvidas na demanda, sem o óbice temporal invocado para a negativa do crédito

Porém, com base no §3º do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, entende este Conselheiro que pode ser a causa, nesse momento, julgada integralmente em favor da pretensão da Recorrente.

Uma vez presente nos autos o Contrato Social da Contribuinte vigente à época dos fatos (fls. 15 a 26) e já reconhecido que em tal instrumento não havia previsão de distribuição automática e imediata de rendimentos, tal prova já basta para configurar a inexistência do ILL recolhido, nos termos do RExt 172.058-I/SC, pelo E. Supremo Tribunal Federal. Confira-se trecho do voto do Exmo. Min. Celso de Mello:

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. TRIBUTOS - 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 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.

Registre-se que a IN RFB nº 63/97 adotou no âmbito da administração Tributária federal o entendimento do E. STF, acima estampado, não havendo aqui, por parte deste Julgador, violação à Súmula CARF nº 2 ou ao art. 26-A do Decreto nº 70.235/72.

O entendimento acima exposto vem sendo acatado pelas C. Seções deste E. CARF historicamente competentes para julgar a matéria.

Ilustrando, confira-se o v. Acórdão nº 2401-005.909, prolatado pela C. 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção, de relatoria do I. Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, publicado em 10/01/2019:

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.

Não há também qualquer celuma sobre a apuração da monta do valor do crédito apurado, devidamente demonstrada nos autos com objetividade e clareza, sendo desnecessária a requisição de outras provas ou a sua confirmação por novas investigações.

No que tange aos créditos de PIS, como esclarecido desde o r. Despacho Decisório, tal matéria não está sendo tratada neste feito, motivo pelo qual não se conhece das alegações e pedidos relacionados a tal material.

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário e, na parte conhecida, dar-lhe provimento para reconhecer o direito ao crédito de ILL na monta original de R\$119.937,77.

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella