



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10882.001430/2001-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1201-005.963 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 18 de julho de 2023
Recorrente CRTS CONSTRUTORA DE REDES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/1989 a 31/12/1992

ILL. IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. AUSÊNCIA DE CLÁUSULA EM CONTRATO SOCIAL QUE DETERMINE DISTRIBUIÇÃO AUTOMÁTICA DE LUCROS. EXISTÊNCIA DE PACTO INSTRUMENTAL QUE PREVÊ CONDIÇÃO PRÉVIA À REGULAR DISTRIBUIÇÃO DE DIVIDENDOS. INEXIGIBILIDADE DO TRIBUTO RECONHECIDA POR FORÇA DE DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE PARCIAL DE DISPOSITIVO LEGAL.

A existência de cláusula contratual que estabeleça condição futura que impacte na distribuição de dividendos aos sócios afasta a imediata disponibilidade econômica e jurídica do lucro que autorizaria a cobrança do Imposto sobre o Lucro Líquido, de que trata o art. 35 da Lei nº 7.713/88.

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.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1989 a 31/12/1992

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. PER. CORREÇÃO MONETÁRIA.

É devida atualização monetária do indébito tributário objeto de pedido de restituição na forma disciplina por resolução do Conselho da Justiça Federal, em razão de decisão do Superior Tribunal de Justiça nos Recursos Especiais nºs 1.012.903/RJ e 1.112.524/DF, submetidos ao Rito dos Recursos Repetitivos, previsto no art. 543C do CPC, portanto, de aplicação obrigatória pelo CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Fábio de Tarsis Gama Cordeiro, que dava provimento parcial ao recurso para não conceder o expurgo inflacionário requerido.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fredy José Gomes de Albuquerque - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigenio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Fabio de Tarsis Gama Cordeiro, Fredy Jose Gomes de Albuquerque, Jose Eduardo Genero Serra, Viviani Aparecida Bacchmi, Thais de Laurentiis Galkowicz, Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

O relatório da decisão da DRJ informa que *a interessada solicitou restituição (fl. 3) de indébitos do Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido (ILL), instituído pela Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, art.35, que foi declarado parcialmente inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (STF), tendo o Senado Federal, por meio da Resolução n.º 82, de 1996, determinado a suspensão da execução do citado artigo 35, no que diz respeito à expressão “acionista” nele contida.*

Porquanto originalmente ter sido reconhecida a decadência do direito creditório reivindicado, a Câmara Superior de Recursos Fiscais afastou-a em acórdão de e.fls. 219/226, havendo o feito retornado para apreciação da manifestação de inconformidade da contribuinte, cujo mérito foi negado em decisão de 1ª instância (e.fls. 530/535) assim ementada:

ILL. SOCIEDADE POR QUOTA DE RESPONSABILIDADE LIMITADA. RESTITUIÇÃO. Somente é indevida a exigência do imposto sobre o lucro líquido das sociedades por quotas de responsabilidade limitada quando o contrato social for omissivo quanto à distribuição dos lucros ou quando previr, independentemente da manifestação dos sócios, destinação dos lucros outra que não a sua distribuição, por não caracterizar a disponibilidade econômica ou jurídica imediata, pelos sócios, do lucro apurado. Manifestação de Inconformidade Improcedente. Direito Creditório Não Reconhecido

Novamente irresignada, a contribuinte maneja Recurso Voluntário ao CARF (e.fls. 539/550), aduzindo ter colacionado aos autos, juntamente com o arrazoado processual, os atos constitutivos da sociedade, indicando que a cláusula 15 do contrato social expressamente prevê *“que os lucros por ventura apurados pela Recorrente não seriam automaticamente distribuídos entre os sócios, dependendo a sua utilização da deliberação dos sócios”*, e, ainda,

que “*não consta a forma de disponibilidade dos lucros apurados no período*”, de forma que “*tal disponibilidade não era imediata, estando condicionada a deliberação dos sócios*”.

Aduz a recorrente, ainda, que seu direito estaria albergado pela Instrução Normativa nº 63/97 e que a decisão de piso, ao indeferir seu pedido, baseou-se na suposta existência de cláusula que impedia a distribuição imediata dos lucros, entendimento que a postulante aponta inadequado, requerendo o reconhecimento do direito creditório em apreço, *corrigido monetariamente por índices que reflitam a real variação inflacionária do período; homologando-se, ainda, as compensações realizadas pela Recorrente, valendo-se dos créditos constantes do referido Pedido de Restituição.*

Pede, também, que sejam obstados atos de cobrança ou inscrição em Dívida Ativa da União.

Consta dos autos a determinação de arquivamento do feito por pretensa adesão a Programa Especial de Regularização Tributária – PERT (e.fl. 579), com posterior esclarecimento da contribuinte de que se tratava de informação equivocada, porquanto o pedido protocolado junto à administração tributária tratara de processo diverso (e.fl. 606/608), havendo o processo sido desarquivado (e.fl. 623) em reconhecimento ao equívoco procedimental, retornando a regular marcha processual.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque, Relator.

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 172.058/SC, de 30/06/1995, em que o Supremo Tribunal Federal assim decidiu:

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. (grifou-se)

Em face de tal entendimento, os contribuintes passaram a requestar a repetição do indébito decorrente do recolhimento do ILL – Imposto sobre o Lucro Líquido, tendo a Receita Federal publicado a Instrução Normativa nº 63, de 24 de julho de 1997, assim dispondo 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.*

A controvérsia consiste, portanto, na constatação da disponibilidade econômica ou jurídica imediata do lucro líquido apurado, na data do encerramento do período base, razão pela qual se faz necessário observar o contrato social da pessoa jurídica requerente para se alcançar a aplicação ou não do comando normativo oriundo da declaração de inconstitucionalidade no caso concreto.

Vê-se dos autos que o Pedido de Ressarcimento foi instruído, após intimação da contribuinte (e.fl. 276), com o contrato social da interessada (e.fl. 287/354), onde consta a seguinte cláusula que trata sobre a distribuição de lucros:

Cláusula Décima Quinta (art.15)

O exercício social coincide com o ano.

*Parágrafo único. Ao fim de cada ano, um inventário do ativo e passivo será feito e o respectivo Balanço levantado e os lucros líquidos **podem** ser:*

(a) distribuídos entre os cotistas, na proporção de suas cotas, ou

*(b) **retidos**, total ou parcialmente, em conta de lucros em Suspensão ou Reservas da Sociedade, ou capitalizados.*

Vê-se que o contrato social estipulava condição prévia à distribuição de lucros, qual seja, a possível retenção do numerário para fins diversos à distribuição, razão pela qual a disponibilidade jurídica ou econômica do lucro estava condicionada a evento futuro e incerto, no caso, a decisão dos sócios.

Parece inquestionável a aplicação da IN nº 63/97, porquanto o contrato social da sociedade requerente *não previa a disponibilidade, econômica ou jurídica, imediata ao sócio cotista, do lucro líquido apurado*, porquanto evidenciada a existência de condição prévia que afetaria o resultado operacional.

Citem-se precedentes do CARF, inclusive desta Turma de Julgamento, no mesmo sentido ora controvertido, a autorizar a restituição reclamada pelo contribuinte, a saber:

ILL. SOCIEDADE LIMITADA. CONTRATO SOCIAL. AUSÊNCIA DE PREVISÃO DE DISTRIBUIÇÃO AUTOMÁTICA DE LUCROS. NÃO INCIDÊNCIA DO ILL. O imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido, no caso de sociedade limitada, só pode ser exigido quando o contrato social prevê a disponibilidade econômica ou jurídica imediata, pelos sócios, do lucro líquido apurado na data de encerramento do período base. Não havendo destinação

específica do lucro apurado no contrato social, qual seja, a partilha entre os sócios ao final do exercício, não existe a disponibilidade jurídica da renda. No mais, em homenagem ao princípio da verdade material, restou demonstrada a inocorrência de distribuição de lucros aos sócios no período. (*Acórdão n.º 1201-004.127 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária Sessão de 14 de outubro de 2020*)

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. Na hipótese, o contrato social vigente na data do encerramento do anocalendarário não previa que os lucros apurados seriam automaticamente distribuídos. (*Acórdão n.º 9202-007.150 – 2ª Turma CSRF – Sessão de 29 de agosto de 2018*)

ILL - DISTRIBUIÇÃO AUTOMÁTICA DE LUCRO - PREVISÃO NO CONTRATO SOCIAL - Para efeito de incidência do ILL, é imprescindível a previsão expressa no contrato social de que a distribuição de lucros é automática. Não supre essa condição a cláusula que simplesmente preveja a distribuição conforme a participação no capital social. (*Acórdão n.º 108-06.601 – 1º Conselho de Contribuintes – Oitava Câmara – Sessão de : 26 de julho de 2001*)

ILL — RESTITUIÇÃO – SOCIEDADE POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA — Nos casos de sociedades por quotas de responsabilidade limitada, o Eg. Supremo Tribunal Federal considerou inconstitucional a exigência do ILL quando o contrato social da empresa não tivesse previsão de distribuição automática de lucros. Na hipótese em exame, o contrato social da Recorrente previa que os lucros apurados pela sociedade somente seriam distribuídos após deliberação dos sócios, razão pela qual não pode ser considerada automática a referida distribuição. (*Acórdão n.º 106-16.702 – 1º Conselho de Contribuintes – Sexta Câmara – Sessão de 22 de janeiro de 2008*)

IMPOSTO DE RENDA SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (ILL). 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. (*Acórdão n.º 2201003.509 – 2ª Seção / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária Sessão de 15 de março de 2017*)

A existência de cláusula contratual que estabeleça condição futura que potencialmente reduza o lucro apurado no exercício e impacte a distribuição de dividendos aos sócios afasta a imediata disponibilidade econômica e jurídica do lucro que autorizaria a cobrança do Imposto sobre o Lucro Líquido, de que trata o art. 35 da Lei n.º 7.713/88, inclusive no que pertine às sociedades por cotas de capital.

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.

Outrossim, 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 n.º 63, de 24 de julho de 1997.

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.

DA CORREÇÃO MONETÁRIA

Consta do Recurso Voluntário pedido expresso para reconhecimento do direito creditório *corrigido monetariamente por índices que reflitam a real variação inflacionária do período*.

Merece o registro de que o período de apuração é antigo, vai de 01/01/1989 a 31/12/1992, portanto, anterior à própria criação da SELIC, que pacificou o assunto.

Assim, calha à fiveleta apontar que o tema foi decidido definitivamente pelo Superior Tribunal de Justiça em 2010, quando do julgamento dos Recursos Especiais n.ºs 1.012.903/RJ (cujo relator foi Min. Teori Zavaski, julgado em 8/10/2008) e 1.112.524/DF (Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 1/9/2010), ambos submetidos ao Rito dos Recursos Repetitivos previsto no art. 543C do CPC, portanto, de aplicação obrigatória pelo CARF, a saber:

RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. PROCESSUAL CIVIL. CORREÇÃO MONETÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PEDIDO EXPRESSO DO AUTOR DA DEMANDA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. PRONUNCIAMENTO JUDICIAL DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE. JULGAMENTO EXTRA OU ULTRA PETITA. INOCORRÊNCIA. EXPURGOS INFLACIONÁRIOS. APLICAÇÃO. PRINCÍPIO DA ISONOMIA. TRIBUTÁRIO. ARTIGO 3º, DA LEI COMPLEMENTAR 118/2005. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. PAGAMENTO INDEVIDO. ARTIGO 4º, DA LC 118/2005. DETERMINAÇÃO DE APLICAÇÃO RETROATIVA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONTROLE DIFUSO. CORTE ESPECIAL. RESERVA DE PLENÁRIO. JULGAMENTO DO RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (RESP 1.002.932/SP).

(...)

3. A correção monetária plena é mecanismo mediante o qual se empreende a recomposição da efetiva desvalorização da moeda, com o escopo de se preservar o poder aquisitivo original, sendo certo que independe de pedido expresso da parte interessada, não constituindo um plus que se acrescenta ao crédito, mas um minus que se evita.

4. A Tabela Única aprovada pela Primeira Seção desta Corte (que agrega o Manual de Cálculos da Justiça Federal e a jurisprudência do STJ) enumera os

índices oficiais e os expurgos inflacionários a serem aplicados em ações de compensação/repetição de indébito, quais sejam: (i) ORTN, de 1964 a janeiro de 1986; (ii) expurgo inflacionário em substituição à ORTN do mês de fevereiro de 1986; (iii) OTN, de março de 1986 a dezembro de 1988, substituído por expurgo inflacionário no mês de junho de 1987; (iv) IPC/IBGE em janeiro de 1989 (expurgo inflacionário em substituição à OTN do mês); (v) IPC/IBGE em fevereiro de 1989 (expurgo inflacionário em substituição à BTN do mês); (vi) BTN, de março de 1989 a fevereiro de 1990; (vii) IPC/IBGE, de março de 1990 a fevereiro de 1991 (expurgo inflacionário em substituição ao BTN, de março de 1990 a janeiro de 1991, e ao INPC, de fevereiro de 1991); (viii) INPC, de março de 1991 a novembro de 1991; (ix) IPCA série especial, em dezembro de 1991; (x) UFIR, de janeiro de 1992 a dezembro de 1995; e (xi) SELIC (índice não acumulável com qualquer outro a título de correção monetária ou de juros moratórios), a partir de janeiro de 1996 (Precedentes da Primeira Seção: REsp 1.012.903/RJ, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, julgado em 08.10.2008, DJe 13.10.2008; e EDcl no Agrg nos EREsp 517.209/PB, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 26.11.2008, DJe 15.12.2008).

5. Deveras, "os índices que representam a verdadeira inflação de período aplicam-se, independentemente, do querer da Fazenda Nacional que, por liberalidade, diz não incluir em seus créditos" (REsp66733/DF, Rel. Ministro Garcia Vieira, Primeira Turma, julgado em 02.08.1995, DJ 04.09.1995).

(...)

8. Recurso especial fazendário desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Outrossim, não há mais dúvidas quanto ao tema, porque a o Parecer PGFN/CRJ nº 2601/2008 reconheceu o direito à correção monetária nos termos acima apontados, tendo sido confirmado pelas Resoluções do Conselho da Justiça Federal nºs 561/2007 e 134/2010. Eis os índices reconhecidos pela PGFN (idênticos ao decidido pelo STJ):

6. No que atine ao critério a ser utilizado para cálculo da correção monetária, firmou-se orientação no sentido de que os índices a serem aplicados na compensação ou repetição do indébito tributário são os constantes na Tabela Única da Justiça Federal, aprovada pela Resolução n. 561 do Conselho da Justiça Federal, de 2.7.2007, a saber:

a) jan/89, IPC/IBGE, de 42,72% (em substituição ao BTN);

b) fev/89, IPC/IBGE, de 10,14% (em substituição ao BTN);

c) de mar/89 a fev/90, BTN;

d) de mar/90 a fev/91, IPC/IBGE (em substituição ao BTN e ao INPC de fev/91);

e) de mar/91 a nov/91, INPC;

f) em dez/91, IPCA série especial (art. 2º, § 2º, da Lei n. 8.383/91);

g) de jan/92 até jan/96, utilizar a UFIR (Lei n. 8.383/91).

h) a partir de jan/96, taxa SELIC e 1% na data do pagamento - art. 39, § 4º, da Lei n. 9.250, de 26.12.95.”

Cite-se, ainda, precedente do CARF:

INDÉBITO TRIBUTÁRIO. ÍNDICES DE CORREÇÃO MONETÁRIA NÃO FIXADOS NA DECISÃO JUDICIAL. APLICAÇÃO DOS EXPURGOS INFLACIONÁRIOS. RECURSOS REPETITIVOS STJ.

Na atualização do indébito tributário é cabível a aplicação dos índices de inflação expurgados pelos planos econômicos governamentais, denominados de expurgos inflacionários, fixados na Tabela Única da Justiça Federal, aprovado pela Resolução n.º 561 do Conselho da Justiça Federal, de 02 de Julho de 2007, nos termos do entendimento sufragado nos Recursos Especiais n.ºs 1.112.524/DF (Rel. Min. Luiz Fux) e 1.012.903/RJ (Rel. Min. Teori Zavaski), submetidos ao rito dos recursos repetitivos (Aplicação do art. 62, §2º, do RICARF/2015).

A atualização de valores pelos índices de correção monetária / SELIC podem ser consultados na Resolução do Conselho da Justiça Federal n.º 134/2010 (acima mencionado), que servirá de parâmetro para liquidar o direito creditório ora reclamado¹.

DISPOSITIVO

Ante o exposto, dou provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito creditório relativo ao Imposto sobre o Lucro Líquido no período requerido, o qual deverá ser corrigido segundo os índices previstos no Parecer PGFN/CRJ n.º 2601/2008.

(documento assinado digitalmente)

Fredy José Gomes de Albuquerque

¹ Disponível no site do Conselho da Justiça Federal, na seção de Manual de Cálculo, em www.cjf.jus.br.