



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

Processo n° 10882.002043/2001-94
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-004.520 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de setembro de 2016
Matéria ILL - soc por cotas de resp limitada
Recorrente EXTRASUL EXTRATOS ANIMAIS E VEGETAIS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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. Na hipótese, o contrato social vigente na data do encerramento do ano-calendário não previa que os lucros apurados seriam automaticamente distribuídos.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso, para, no mérito, por maioria, negar-lhe provimento. Vencidos os conselheiros Márcio de Lacerda Martins (relator), Maria Cleci Coti Martins e Miriam Denise Xavier Lazarini. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Carlos Alexandre Tortato.

(Assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier Lazarini - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Márcio de Lacerda Martins - Relator.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alexandre Tortato - Redator designado.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier Lazarini, Maria Cleci Coti Martins, Carlos Alexandre Tortato, Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Márcio de Lacerda Martins, Andréa Viana Arrais Egypto e Luciana Matos Pereira Barbosa.

Relatório

Do Pedido de Restituição: (e-fls. 03 a 46)

A pessoa jurídica identificada em epígrafe solicitou à Delegacia da Receita Federal do Brasil - DRF - em Osasco/SP a restituição do Imposto sobre o Lucro Líquido - ILL, incidente sobre os lucros apurados nos anos-base de 1989 e 1990 e recolhidos por meio dos DARF de e-fls. 17 e 18. Juntou ao pedido a cópia do Contrato social consolidado até a décima quinta alteração e cópia das DIPJ dos exercícios de 1990 e 1989.

Do Despacho Decisório: (e-fl. 47)

O Despacho Decisório da DRF Osasco, com base no Parecer SEORT/DRF/OSA nº 0393, de 2001, indeferiu o pedido de restituição do imposto por considerá-lo alcançado pela decadência, nos termos do art. 165, I e 168, I da Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN) e Ato Declaratório SRF nº 96, de 1999.

Da Manifestação de Inconformidade: (e-fls.50 a 63)

A contribuinte apresentou a Manifestação de Inconformidade alegando, em síntese, que seu pedido não foi alcançado pelo instituto da decadência uma vez que realizado em 13 de novembro de 2001, antes de decorridos cinco anos da publicação da Instrução Normativa nº 63, que é de 24/07/1997.

Acórdão de Manifestação de Inconformidade: (e-fls. 87 a 90)

Por meio do Acórdão nº 9.230, de 25 de abril de 2005, a 1ª Turma da DRJ de Campinas indeferiu o pedido de restituição formulado pela Contribuinte ao considerá-lo alcançado pela

decadência. O tempo transcorrido entre as datas dos recolhimentos e a data do pedido de restituição supera os cinco anos legais.

O voto condutor do referido acórdão conclui pela decadência do pedido sendo finalizado nos seguintes termos: (e-fl. 90)

"Com fundamento nessas mesmas razões e tendo em conta que o Imposto sobre o Lucro Líquido - ILL - teria sido recolhido em 1989 e 1990, conclui-se, em face do transcurso de mais de cinco anos (aliás, mais de 10 anos) entre o pedido e os recolhimentos efetivados, estar extinto o direito à restituição.

8. Face o exposto, voto no sentido de se conhecer da manifestação de inconformidade, por tempestiva, para, no mérito, indeferir a solicitação do contribuinte, ratificando, assim, o Despacho Decisório da DRF."

Recurso Voluntário: (e-fls. 96 a 112)

A Contribuinte se insurge com a decisão do acórdão nº 9.230, de 2005, que negou seu pedido de restituição do ILL, justificando a necessidade de reformar a decisão prolatada, nos seguintes termos: (e-fls. 111 e 112)

"51. Diante de todo o exposto, e considerando que:

(a) o pedido de restituição/compensação foi protocolizado antes de decorridos 5 (cinco) anos da publicação da Instrução Normativa nº 63, em 25/07/1997 e antes mesmo de passados 5 (cinco) anos da publicação da Resolução nº 82/96 do Senado Federal, republicada em 22/11/1996;

(b) é pacífico o entendimento do E. STJ, que, ademais, vem sendo reiteradamente seguido por este Conselho de Contribuintes, no sentido de ser iniciada a contagem do prazo de 5 (cinco) anos para pleitear a restituição do indébito tributário na data da publicação do acórdão do E. STF que declara inconstitucional a cobrança do tributo (no caso de controle direto), ou, na data da publicação da Resolução do Senado Federal que suspenda a lei declarada inconstitucional (na hipótese de controle de constitucionalidade pela via difusa) e, ainda, no caso de Ato Administrativo que declare ser indevida a exigência tributária; e isso independentemente do período em que os valores foram indevidamente recolhidos;

é a presente para requerer seja conhecido e dado provimento ao presente recurso para, reformando-se integralmente a decisão recorrida, afastar a alegação de decadência relativamente ao direito da Recorrente pleitear a restituição/compensação dos valores indevidamente recolhidos a título de ILL e, conseqüentemente, determinar a efetiva apreciação dos pedidos de restituição e compensação formulados."

Do Acórdão nº 106-15.648: (e-fls. 114 a 123)

A sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por meio do Acórdão nº 106-15.648, de 22/06/2006, afastou a decadência do direito de pedir do recorrente e determinou a remessa dos autos à DRF de origem para análise do pedido. O acórdão foi assim ementado: (e-fl. 114)

"IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - ILL - RESTITUIÇÃO DE VALORES REFERENTES AO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - PRAZO DECADENCIAL - Em caso de conflito quanto à inconstitucionalidade da exação tributária, o termo inicial para contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente inicia-se: da publicação do acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIN; da Resolução do Senado que confere efeito erga omnes à decisão proferida inter partes em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo ou da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária (CSRF/01-03.239). Quando o indébito se exterioriza a partir do reconhecimento da administração tributária deve-se tomar a data da publicação da norma que veiculou ser indevida a exação como o dies a quo para a contagem do prazo a que estava submetido o contribuinte para pleitear a restituição do indébito gerado com o entendimento veiculado por ela. Isto porque, antes da publicação da norma, não tinha o contribuinte o conhecimento do que era indevida a exação, e não se reconhecer tal fato seria penalizá-lo por ato que não praticou quando o seu direito não era reconhecido. Assim, em se tratando de sociedades por quotas de responsabilidade limitada, para que não seja atingido pela decadência, o pedido de reconhecimento do direito creditório deve ter sido apresentado até cinco anos contados da data da publicação da IN SRF nº 63, de 25/07/1997.

Decadência afastada."

A decisão foi assim resumida:

"ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, AFASTAR a decadência do direito de pedir do recorrente e DETERMINAR a remessa dos autos à DRF de origem para análise do pedido, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado."

Despacho Decisório: (e-fls. 135 a 138)

A DRF Londrina (PR) indeferiu o pedido de restituição da Contribuinte por entender que, à luz do art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988, o pagamento era devido e que, portanto, não haveria indébito passível de restituição ou compensação.

O Parecer Saort/DRF/Londrina nº 607, de 2010, e-fls. 136 e 137, em que se baseou o Despacho Decisório, conclui que há disponibilidade jurídica imediata do lucro aos sócios, conforme dispõe a décima segunda cláusula do Contrato Social, e que, portanto, o imposto era devido.

O excerto do citado Parecer, a seguir transcrito, evidencia os fundamentos da decisão, a saber: (e-fls. 136 e 137)

"[...]

12. No caso ora em exame, o interessado, por ocasião da manifestação de inconformidade, apresentou cópias da décima primeira - datada de 12 de julho de 1989 - e décima segunda alteração e Contrato Social consolidado, datados de 09 de novembro de 1990 (fls 53 a 64).

13. A "Cláusula Décima Segunda" do Contrato Social consolidado estabelece que "os resultados serão divididos entre os sócios proporcionalmente às suas quotas de capital, podendo os lucros, a critério

dos mesmos, serem distribuídos ou ficarem em reserva na sociedade". A eventual não distribuição do lucro depende, portanto, de deliberação específica dos quotistas, restando configurada a disponibilidade jurídica imediata.

14. Por isso, é aplicável ao caso o disposto no art. 35 da Lei n.º 7.713, de 1988, não havendo indébito a ser restituído.

[...]"

Da Manifestação de Inconformidade: (e-fls. 141 a 216)

A Manifestação de Inconformidade apresentada pela Contribuinte pode ser resumida nos seguintes termos:

1. sustenta que não há qualquer previsão no Contrato Social de disponibilidade imediata dos lucros aos sócios e que a cláusula 12ª estabelece sim que, quando houver a disponibilização dos lucros, apurado em balanço geral da sociedade – ato futuro e dependente de deliberação – esta deve respeitar a proporção da participação dos sócios no capital social ou ainda ficarem em reserva na sociedade;

2. afirma que o art. 132, II, da Lei nº 6.404, de 1976 (Lei das S/A), que seria aplicável por analogia às sociedades por quotas de responsabilidade limitada, exige deliberação específica sobre a destinação do lucro;

3. argumenta que a mera expectativa dos sócios em relação aos lucros não pode resultar na aquisição da disponibilidade erigida pelo art. 43 do CTN como fato gerador;

4. informa que durante todo o período objeto do pedido de restituição não houve distribuição de lucros aos sócios e que, sendo assim, não há o que ser tributado;

5. faz a juntada de cópia do Contrato social e alterações, das declarações de rendimentos da pessoa jurídica - formulário I - dos exercícios 1989 e 1990;

6. Por fim, requer a reforma da decisão ora atacada, o reconhecimento do seu direito creditório e, conseqüentemente, a restituição do indébito devidamente atualizado.

Do Acórdão de Manifestação de Inconformidade: (e-fls. 219 a 224)

O Acórdão 06-39.690, de 07 de março de 2013, da 1ª Turma da DRJ em Curitiba, que decidiu pela improcedência da Manifestação de Inconformidade, foi assim ementado:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Ano-calendário: 1989, 1990

ILL. SOCIEDADE POR QUOTA DE RESPONSABILIDADE LIMITADA.

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 prever, 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"*

No voto condutor do acórdão consta que, no caso em exame, uma vez definido em cláusula contratual pela disponibilidade jurídica dos lucros aos sócios, o ILL é exigível e o pagamento devido. Sendo assim, incabível a restituição do imposto devidamente pago. É o que se depreende do excerto do voto condutor, e-fls. 223 e 224, transcrito na sequência, a conferir:

"Assim, quando o contrato social previr que a destinação do lucro líquido depende de disposição dos sócios a respeito, como ocorre no caso em análise, dá-se a situação configuradora da disponibilidade jurídica dos rendimentos, como bem apontou o Ministro Celso de Mello. Não é relevante, portanto, que os sócios não tenham se utilizado do seu direito subjetivo à distribuição dos lucros. O relevante é que, pela letra do contrato social, dispunham plenamente desse direito, que pendia exclusivamente de deliberação deles próprios, sem nenhuma restrição contratual.

Conclui-se, portanto, que ocorreu o fato gerador, o que torna devido o ILL pago. Logo, não ocorreu indébito suscetível de ser restituído.

Do Recurso Voluntário: (e-fls. 228 a 241)

Cientificada do acórdão 06-39.690 em 02/05/2013, AR e-fl. 226, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, em 29/05/2013, alegando, em síntese:

1. que o Pedido de Restituição foi instruído com as guias DARF e as Declarações de Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas objetivando o reconhecimento de direito creditório decorrente do recolhimento indevido do Imposto sobre o Lucro Líquido ("ILL"), exigido à época nos termos do art. 35 da Lei n° 7.713, de 22 de dezembro de 1988, relativamente aos anos calendários compreendidos entre 1989 e 1990;

2. que o acórdão do Supremo Tribunal Federal, relativamente às sociedades por quotas de responsabilidade limitada, deu ao artigo 35 da Lei n.º 7.713/88, interpretação conforme à Constituição Federal, para o fim de somente permitir a tributação pelo ILL quando o sócio-quotista tenha disponibilidade (econômica ou jurídica) da renda.;

3. que o Contrato Social da Recorrente, em vigor no período que originou os créditos pleiteados, previa que *"os resultados serão divididos entre os sócios proporcionalmente às suas quotas de capital, podendo os lucros, a critério dos mesmos, serem distribuídos ou ficarem em reserva na sociedade."*;

4. que o acórdão combatido interpretou erroneamente essa cláusula do Contrato Social ao considerar que os lucros estariam disponíveis automaticamente aos sócios ao passo que, na verdade, estabelecem que, *"quando houver a disponibilização dos lucros - ato futuro, incerto e dependente de deliberação -, esta deve respeitar a proporção da participação dos sócios no capital social"*;

5. que, contrariamente ao entendimento do julgado guerreado, *"o Contrato Social da Recorrente prevê expressamente que tanto a alocação dos lucros em reserva como a sua distribuição dependerão de deliberação específica dos sócios, o que afasta, de plano, qualquer ilação sobre a suposta distribuição automática dos lucros"*;

6. que o artigo 132, II, da Lei n.º 6.404/76 (Lei das Sociedades Anônimas), à época aplicável, por analogia, às sociedades por quotas de responsabilidade limitada, também exige deliberação específica sobre a destinação do lucro.

7. que o Supremo Tribunal Federal definiu que o ILL somente será constitucional, no caso da sociedade por cota de responsabilidade, "quando o contrato social dispuser expressa e indubitavelmente sobre a distribuição de lucros automática em favor dos sócios ao final do exercício";

8. que há precedente no CARF que confirma entendimento divergente do aplicado no acórdão combatido quanto à interpretação da decisão da Corte Suprema, como o acórdão da 1ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, relativa ao processo nº 10855.002516/2001-81, relatora Célia Maria de Souza Murphy, sessão de 22/01/2013;

9. Requer a reforma do acórdão proferido pela DRJ - Curitiba, para o fim de reconhecer a procedência do seu direito creditório.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Márcio de Lacerda Martins

1. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

Cientificada do acórdão 06-39.690 da DRJ de Curitiba, em 02/05/2013, AR e-fl. 226, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, em 29/05/2013. Assim, o recurso voluntário é tempestivo nos termos do artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 1972.

2. DO MÉRITO

2.1. DA DELIMITAÇÃO DA LIDE

A questão de mérito está circunscrita à verificação no Contrato Social da Recorrente, vigente à época dos fatos, se existe cláusula que prevê a disponibilidade econômica ou jurídica dos lucros, apurados nos anos-base de 1989 e 1990, aos sócios.

Esta constatação permitirá concluir se haverá ou não a incidência do imposto sobre o lucro líquido (ILL) apurado pela Recorrente no período supracitado, em conformidade com o art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988, na interpretação conforme a Constituição Federal dada pelo STF no RE 172.0581/SC.

2.2. DA DECISÃO DO STF

Nos autos do Recurso Extraordinário 172.0581/SC, o Supremo Tribunal Federal, declarou a inconstitucionalidade da alusão ao termo "*o acionista*", e a constitucionalidade das expressões "*o titular de empresa individual*" e "*o sócio cotista*" constantes no art. 35 da Lei nº 7.713,

de 1988, salvo, no tocante àquele último, quando não haja no Contrato Social previsão para disponibilidade imediata dos lucros aos sócios, conforme ementa a seguir transcrita:

"RECURSO EXTRAORDINÁRIO ATO NORMATIVO DECLARADO INCONSTITUCIONAL LIMITES. [...]"

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 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 inseridas 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. (REx 172.058, Relator: Min. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, j. 30/6/1995)"

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

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

contrato social, a disciplina do lucro líquido. Prevista a imediata disponibilidade econômica ou mesmo jurídica ou, ainda, definição diversa a exigir a manifestação de vontade de todos os sócios, tem-se o fato gerador fixado no artigo 43 do Código Tributário Nacional”.

2.3. DA DISPONIBILIDADE DO LUCRO AOS SÓCIOS:

O conceito de disponibilidade remete ao direito de propriedade, enunciado no Código Civil a partir das prerrogativas do proprietário de usar, gozar e dispor dos seus bens. Para Alcides Alves Costa:

"Disponibilidade é a qualidade do que é disponível. Disponível é aquilo de que se pode dispor. Entre as diversas acepções de dispor, as que podem aplicar-se à renda são: empregar, aproveitar, servir-se, utilizar-se, lançar mão de, usar. Assim, quando se fala em aquisição de disponibilidade de renda deve entender-se aquisição de renda que pode ser empregada, aproveitada, utilizada, etc" (Costa, Alcides Alves. Imposto sobre a Renda...RDT 40/105)¹

Na linguagem comum, pode-se traduzir o conceito jurídico de dispor, como o faz os dicionários pátrios, pelas expressões *usar livremente* ou *fazer o que se quer*. Assim, se alguém no uso do seu direito, transfere esse valor a terceiro, no caso a sociedade, o faz usando livremente dessa prerrogativa.

Quanto à decisão da Suprema Corte, adoto o entendimento expressado no voto condutor do acórdão guerreado que reproduziu os votos dos eminentes Ministros Sepúlveda Pertence e Celso de Mello, ao concluir que o ILL será devido quando, por disposição expressa no contrato social, a destinação do lucro fique a depender exclusivamente da vontade individual de cada cotista, ou de todos os cotistas, a conferir:

"Tal entendimento foi verbalizado, de forma hialina, no voto do Exmo. Ministro Sepúlveda Pertence, verbis:

"Com relação ao cotista, que é a única norma de relevo para o caso, também estou de acordo em que não há inconstitucionalidade a declarar, em tese. Na hipótese da sociedade por cotas a lei, em princípio, será constitucional, salvo naquela em que, seja por norma expressa do contrato social, seja pela aplicação subsidiária da lei das sociedades anônimas, a destinação do lucro líquido penda de decisão de um órgão societário e não da vontade individual de cada cotista, ou de todos os cotistas." (Grifei e sublinhei).

Está a dizer, portanto, o Sr. Ministro que a norma será inconstitucional quando, por disposição subsidiária da lei das S/A ou expressa do contrato social a destinação do lucro fique a depender exclusivamente de decisão de algum órgão societário (assembléia geral, conselhos, etc), e não da vontade individual ou coletiva dos cotistas.

Por outro lado, o entendimento do STF se encontra melhor explicitado no voto do eminente Ministro Celso de Mello, proferido no RE 198.1431, julgado em 25/03/97, como se vê no seguinte excerto:

¹ Citado por Paulsen, Leandro. Direito Tributário Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 15ª edição - Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2013, pág.748

“Cumpra observar neste ponto, por necessário, que existe, em princípio, no que concerne aos sócios quotistas, uma hipótese de plena disponibilidade tributável.

Os sócios quotistas titularizam, ordinariamente, situação configuradora de disponibilidade jurídica de rendimentos, pois a percepção do lucro apurado no balanço constitui direito de que se acham irrecusavelmente investidos.

Assim, os sócios quotistas, ressalvada disposição convencional em sentido contrário, possuem, no contexto ora em análise, um crédito revestido de liquidez e certeza.

Esse direito somente não se materializará, inviabilizando, em consequência, a possibilidade de válida incidência do art. 35 da Lei 7.713/88, se o sócio quotista, em virtude de cláusula expressa constante do contrato social ou em decorrência da aplicação supletiva da legislação concernente às sociedades por ações, não for, ele próprio, o destinatário imediato do lucro líquido, hipótese em que não será lícito reconhecer, quanto a ele, a existência de situação caracterizadora de imediata disponibilidade jurídica ou econômica do lucro líquido apurado.”

No caso concreto, constato que o comando advindo da cláusula décima segunda do Contrato Social, juntado às e-fls. 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)*

2.4. DA JURISPRUDÊNCIA DO CARF:

A Recorrente cita, como reforço à sua defesa, que este Conselho já se posicionou, em situação análoga, pela não incidência do imposto quando o contrato social não prevê distribuição automática de lucros. A Recorrente transcreve o trecho do voto condutor do acórdão 2101-002.013 com os fundamentos da decisão, a saber:

“No caso em análise, o Contrato Social vigente na época dos fatos conta com um artigo 15º que assim prevê (fls. 242 e 243):

“ O exercício social coincide com o ano civil.

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

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

b) – retidos, total ou parcialmente em conta de Lucros em Suspenso ou Reservas da Sociedade, ou capitalizados.”

Observa-se que o Artigo 15º do Contrato Social da pessoa jurídica, acima transcrito, não prevê a distribuição imediata dos lucros aos sócios, de modo a configurar a ocorrência do “fato gerador ” do ILL. De modo diverso, estipula que, ao final do exercício social, os lucros, a depender da

deliberação dos sócios, pode ter as destinações previstas nas letras (a) e (b) do parágrafo único do referido Artigo. A interessada também comprovou, com as apresentações das alterações contratuais promovidas até 1993, que esse Artigo 15º não sofreu alterações.

Sendo assim, no caso sob análise, ficou comprovado que, nas datas de encerramento dos períodos de apuração (anos-calendários) a que se refere o pedido de restituição/compensação integrante dos autos, os sócios não possuíam a disponibilidade econômica ou jurídica dos lucros da sociedade. Isto porque tal disponibilidade dependia de deliberação dos sócios, tal como visto."

Verifica-se que, contrariamente ao que alega a Recorrente, a situação tratada no paradigma não guarda similitude com a situação analisada neste julgado. Enquanto o contrato social referenciado no acórdão 2201-002.013, tem dispositivo expresso que vincula a destinação dos lucros a um inventário de ativos e passivos, previamente acordado pelos membros da sociedade na sua constituição; no contrato social do caso aqui analisado, o direito aos lucros foi garantido aos sócios e a sua destinação ao final do exercício depende, única e exclusivamente, da vontade desses beneficiários.

Portanto, o acórdão paradigma, citado pela Recorrente, não trata de situação semelhante à enfrentada neste acórdão porque se referem a sociedades constituídas a partir de contratos sociais que apresentam cláusulas distintas quanto à destinação dos lucros. Na verdade, dos acórdãos em comento, contrariamente ao alegado pela Recorrente, vazam entendimentos convergentes com a interpretação expressa pela Suprema Corte Suprema no Recurso Extraordinário 172.0581/SC.

2.5. CONCLUSÃO:

Assim, concluo que o imposto sobre o lucro líquido - ILL, no caso aqui analisado, era devido e o seu pagamento não constitui o indébito reclamado pela Recorrente.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Márcio de Lacerda Martins

Voto Vencedor

Conselheiro Carlos Alexandre Tortato

Iniciada a votação após os debates no julgamento do presente processo, abri divergência e fui designado relator do presente voto vencedor.

Em que pese o bem construído voto do i. conselheiro relator, com o qual pactua em quase sua total integralidade, divirjo num único ponto específico que acaba, justamente, implicando numa conclusão distinta da apresentada no r. voto vencido.

Repito, para melhor clareza, o acórdão do Supremo Tribunal Federal mencionado acima e que norteou o entendimento para a conclusão das razões do voto vencedor:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO - ATO NORMATIVO DECLARADO INCONSTITUCIONAL - LIMITES. Alicercado o extraordinário na alínea b do inciso III do artigo 102 da Constituição Federal, a atuação do Supremo Tribunal Federal faz-se na extensão do provimento judicial atacado. Os limites da lide não a balizam, no que verificada declaração de inconstitucionalidade que os excederam. Alcance da atividade precípua do Supremo Tribunal Federal - de guarda maior da Carta Política da República. TRIBUTO - RELAÇÃO JURÍDICA ESTADO/CONTRIBUINTE - PEDRA DE TOQUE. No embate diário Estado/contribuinte, a Carta Política da República exsurge com insuplantável valia, no que, em prol do segundo, impõe parâmetros a serem respeitados pelo primeiro. Dentre as garantias constitucionais explícitas, e a constatação não exclui o reconhecimento de outras decorrentes do próprio sistema adotado, exsurge a de que somente a lei complementar cabe "a definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes" - alínea "a" do inciso III do artigo 146 do Diploma Maior de 1988. IMPOSTO DE RENDA - RETENÇÃO NA FONTE - SÓCIO COTISTA. A norma 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 - AÇIONISTA. 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 13-10-1995 PP-34282 EMENT VOL-01804-08 PP-01530 RTJ VOL-00161-03 PP-01043) (grifamos)

No caso concreto, constato que o comando advindo da cláusula décima segunda do Contrato Social, juntado às e-fls. 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.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alexandre Tortato.