



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13708.000867/2002-10
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-004.855 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de maio de 2021
Recorrente RIO GEL LOCACAO DE CHOPEIRAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Exercício: 1991, 1992

ILL. IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. SOCIEDADE DE CAPITAL. AUSÊNCIA DE CLÁUSULA CONTRATUAL, 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 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 nº 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 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.

Deferimento do pedido de restituição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(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, Gisele Barra Bossa, Wilson Kazumi Nakayama, Jeferson Teodorovicz, Sergio Magalhaes Lima, Fredy Jose Gomes de Albuquerque, Jose Roberto Adelino da Silva (suplente convocado(a)), Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Acolhe-se o relatório formulado pela instância de piso, porquanto resumir adequadamente os fatos havidos no *iter* processual, ao final complementado por esta Relatoria:

“Em 09/04/2002, a Interessada protocolizou um PEDIDO DE RESTITUIÇÃO (fls. 02 do e-processo), tendo por objeto pagamentos supostamente indevidos realizados nos anos de 1991 e 1992, a título de Imposto de Renda Retido na Fonte sobre o Lucro Líquido – ILULI (cfr. Darfs, às fls. 51/55 do e-processo):

(segue tabela de e.fl. 242)

A Interessada fundamentou seu pleito na inconstitucionalidade do art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988, declarada pelo Supremo Tribunal Federal, e na posterior suspensão da execução da norma, determinada pela Resolução nº 82, de 1996, do Senado Federal (cfr. Petição do contribuinte, às fls. 13/15 do e-processo).

Ao analisar o processo, todavia, a DERAT/RJO indeferiu o pleito da Interessada, sob a justificativa de que o pedido fora formalizado após o prazo de cinco anos previsto no art. 168, inciso I, do CTN (fls. 65/67 do e-processo). O fundamento da negativa foi, especificamente, o Ato Declaratório SRF nº 96, de 1999:

Ato Declaratório SRF nº 096, de 26/11/1999

“O Secretário da Receita Federal, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o teor do Parecer PGFN / CAT / Nº 1.538, de 1999, declara:

I - 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 – arts. 165,

I, e 168, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).

.....”.

Irresignada, a Interessada recorreu da decisão, mas esta Delegacia de Julgamento negou provimento ao apelo, nos termos do Acórdão DRJ/RJOI nº 9.282, de 2005 (fls. 84/86 do e-processo):

Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1991, 1992

PRAZO PARA REQUERER RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO.
PAGAMENTO FEITO COM BASE EM LEI DECLARADA
INCONSTITUCIONAL PELO STF.

O direito de requerer restituição de tributo pago indevidamente ou a maior, mesmo na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em dispositivo legal declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, extingue-se no prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário (Ato Declaratório SRF nº 096/1999).

Solicitação Indeferida

Ainda inconformada, a Interessada interpôs recurso junto ao Conselho de Contribuintes, conseguindo, afinal, reverter a decisão da autoridade *a quo*, nos termos do Acórdão nº 106-16.671, de 2007 (fls. 110/119 do e-processo):

ILL - PAGAMENTO INDEVIDO -
RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO - DECLARAÇÃO DE
INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI PELO SUPREMO
TRIBUNAL FEDERAL - INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO
DECADENCIAL.

Nos casos de reconhecimento da não incidência de tributo, a contagem do prazo decadencial do direito à restituição ou compensação tem início na data da publicação do Acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIN; da data de publicação da Resolução do Senado Federal que confere efeito *erga omnes* à decisão proferida *inter partes* em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo; ou da data de ato da administração tributária que reconheça a não incidência do tributo. Permitida, nesta hipótese, a restituição ou compensação de valores recolhidos indevidamente em qualquer exercício pretérito. Tratando-se do ILL de sociedade por quotas, não alcançada pela Resolução nº 82/96, do Senado Federal, o reconhecimento deu-se com a edição da Instrução Normativa SRF nº 63, publicada no

DOU de 25/07/97. Assim, não tendo transcorrido entre a data que transitou em julgado o acórdão que reconheceu a inconstitucionalidade da exação em processo específico, bem como da data do ato da administração tributária e a do pedido de restituição, lapso de tempo superior a cinco anos, é de se considerar que não ocorreu a decadência do direito de o contribuinte pleitear restituição ou compensação de tributo pago indevidamente ou a maior que o devido.

Decadência afastada.

Esta última decisão foi, posteriormente, confirmada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao negar provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, conforme Acórdão nº 9202-00.575, de 2010 (fls. 150/194 do e-processo):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE – IRRF

Ano-calendário: 1991, 1992

ILL. SOCIEDADE LIMITADA. PEDIDO RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. PRESCRIÇÃO. PRAZO.

Tratando-se de pedido de restituição/compensação de Imposto Sobre o Lucro Líquido - ILL, exigido das sociedades por quotas de responsabilidade limitada, com base no artigo 35 da Lei nº 7.713/88, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do Recurso Extraordinário nº 172.058/SC, com decisão publicada em 03/08/1995, o termo *a quo* do prazo prescricional de 05 (cinco) anos para o pleito da contribuinte é a data da publicação da Instrução Normativa SRF nº 63, de 25/07/1997, que atribuiu efeito *erga omnes* à decisão da Suprema Corte, reconhecendo a não incidência de aludido tributo, ampliando a suspensão daquele dispositivo legal, contemplada na Resolução do Senado Federal nº 82/1996.

Recurso especial negado.

Uma vez resolvida a questão preliminar, concernente ao prazo para pleitear a restituição dos pagamentos indevidos de ILULI, o processo deveria ter retornado a esta Delegacia de Julgamento para que fosse examinado o mérito do pedido. Por um equívoco, todavia, o feito foi arquivado.

Por conta desse fato, a Interessada ajuizou uma ação ordinária em face da Fazenda Nacional, com pedido de tutela de evidência e urgência, a fim de que a Administração Tributária fosse compelida a apreciar o mérito do pedido de restituição (cfr. petição inicial, às fls. 226/239 do e-processo).

Sensível às razões da Interessada, o Juiz Federal Titular da 28ª Vara Federal do Rio de Janeiro deferiu a tutela pleiteada, determinando que a Fazenda Nacional julgasse o mérito do presente processo em trinta dias (cfr. decisão judicial, às fls. 220/225).

Cientificada em 22/08/2019, a Procuradoria da Fazenda Nacional oficiou esta Delegacia de Julgamento, a fim de que fosse dado cumprimento à ordem judicial (fls. 216 do e-processo).

O processo retornou para ser reapreciado pela DRJ, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade com decisão assim ementada (Acórdão 12-110.166 - 15ª Turma da DRJ/RJO - Sessão de 04 de setembro de 2019 - e.fls. 241/246):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE – IRRF

Exercício: 1991, 1992

ILULI. SOCIEDADES LIMITADAS.

As sociedades limitadas cujo contrato social prevê a distribuição imediata dos lucros aos sócios (ou seja, sem necessidade de prévia deliberação dos quotistas) estão sujeitas ao recolhimento do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre o Lucro Líquido – ILULI, na forma do art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório Não Reconhecido

Novamente irresignado, o contribuinte maneja Recurso Voluntário ao CARF, aduzindo que o novo fundamento jurídico apresentado pela 1ª instância de julgamento não impede o deferimento do pedido de restituição.

Prefacialmente, a recorrente informa ter colacionado aos autos, juntamente com o arrazoadado processual, os atos constitutivos da sociedade, indicando que a cláusula oitava do contrato social versa sobre a proporção da distribuição de lucros entre os sócios, aduzindo que se verifica, de plano, *que não houve alteração da citada cláusula até o ano de 1998. (...) Posto isso, apenas se estivesse sendo discutida a restituição do ILL a partir do período de 1998, o Fisco teria argumentos para sustentar a possibilidade dessa cláusula trata-se de distribuição automática de lucros.*

Aduz a recorrente, ainda, que seu direito estaria albergado pela Instrução Normativa nº63/97 e que a decisão de piso, ao indeferir seu pedido, baseou-se na suposta existência de cláusula que impedisse a distribuição imediata dos lucros, entendimento que a postulante aponta inadequado, porquanto o contrato social *não trata de disponibilidade imediata do lucro líquido apurado, mas sim os termos em que se dá a partilha do resultado do balanço anual, definindo a participação de cada sócio. Se mais não bastasse, a referida cláusula contratual ainda dispõe da possibilidade de serem deduzidas importâncias, antes da distribuição dos lucros, para constituição de fundos. Ora, como seria automática a distribuição dos lucros da sociedade se antes de ocorrer os sócios poderiam, inclusive, dispor de parte dos lucros para fundos de investimento? Ainda, a ausência de fundos de investimento no período que ocorreram*

os recolhimentos de ILL indevidos não implica a imediata distribuição dos lucros como alega a decisão recorrida (e.fls. 262).

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 originalmente instruído com o contrato social do interessado (e.fls.4/6) e respectiva alteração/consolidação contratual (e.fls. 7/10), onde consta a seguinte cláusula que trata sobre a distribuição de lucros:

Cláusula Oitava

*O exercício social coincidirá com o ano civil e no dia 31 de dezembro de cada ano será levantado um balanço geral da sociedade e os lucros ou prejuízos apurados serão distribuídos entre os sócios proporcionalmente às quotas integralizadas de cada um. Em caso de lucros, **antes da distribuição poderão ser deduzidas as importâncias necessárias para a constituição de fundos criados ou permitidos por lei.** (grifou-se)*

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

Importa registrar que as alterações do contrato social juntadas ao Pedido de Compensação referem-se a período posterior àquele reclamado a indébito, portanto, à época dos fatos, estava vigente o dispositivo acima transcrito.

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.

Cite-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 nº 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 ano-calendário não previa que os lucros apurados seriam automaticamente distribuídos. (Acórdão nº 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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 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.

No caso dos autos, a cláusula contratual impacta diretamente o elemento quantitativo da relação obrigação, porque estipula que, *em caso de lucros, antes da distribuição, poderão ser deduzidas as importâncias necessárias para a constituição de fundos criados ou permitidos por lei*.

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 nº 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.

DISPOSITIVO

Ante ao exposto, voto para dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Fredy José Gomes de Albuquerque