



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16542.000386/2002-32
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-001.523 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 05 de maio de 2020
Recorrente DIMAS COMÉRCIO DE AUTOMÓVEIS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 25/07/1992 a 25/03/1994

ILL. RESTITUIÇÃO. SOCIEDADE LIMITADA.

Nos casos de sociedades por quotas de responsabilidade limitada, o Supremo Tribunal Federal considerou inconstitucional a exigência do ILL quando o contrato social da empresa não tivesse previsão de distribuição automática de lucros. No caso em análise, o contrato social da Recorrente previa a distribuição de lucros após observada a realização de assembleia extraordinária, podendo inclusive usar o lucro para constituir reservas e provisões.

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)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Bárbara Santos Guedes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Bárbara Santos Guedes, Mauritânia Elvira de Souza Mendonça, Wilson Kazumi Nakayama e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente)

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 07-9.772, de 25 de maio de 2007, da 4ª Turma da DRJ Florianópolis (SC), que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte, não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

Em breve resumo da lide, a Recorrente apresentou Pedido de Restituição por via física (em papel) aos 04/07/2002, requerendo a restituição de valores recolhidos indevidamente a título de Imposto sobre o Lucro Líquido (ILL) dos anos de 1989, 1990 e 1991, no importe de R\$ 239.673,86. E Declaração de Compensação requerendo o pagamento de débitos de COFINS e PIS/PASEP no valor original de R\$ 4.742,75 (e-fls. 99 e 101 – proc. 16542.000623/2002-65).

Aos 07/02/2007, foi emitido Despacho Decisório (e-fls. 110 a 112) indeferindo o Pedido de Restituição em razão de decadência e, conseqüentemente, não homologando a compensação dos débitos da COFINS, período de dez/1997, no valor de R\$ 4.235,93 e do PIS, período de dez/1997, no valor de R\$ 401,66, bem como julgou insubsistente a compensação dos débitos da COFINS, período de set/98 no valor de R\$ 20,00 e nov/98 no valor de R\$ 17,10, e o débito de PIS, período de mai/1997, no valor de R\$ 68,06, em razão da inexistência dos mesmos.

A Recorrente apresentou manifestação de inconformidade (e-fls. 117 a 122), cujos fatos e fundamentos foram sintetizados no Relatório do acórdão recorrido, nos moldes abaixo:

Irresignada com tal indeferimento, encaminhou a contribuinte, por meio de seu procurador - mandato A folha 117 - a manifestação de inconformidade, As folhas 111 a 116, na qual alega, em síntese, que: (a) seu contrato social não prevê, como afirma a autoridade fiscal, a distribuição automática dos lucros aos sócios e que, portanto, o ILL teria sido indevidamente recolhido; (b) já estaria firmada na jurisprudência, em conformidade com o disposto nos artigos 150 e 168 do CTN, que o prazo para repetição do indébito seria de 10 anos, e não de 5 anos como pretende a autoridade fiscal.

A DRJ de Florianópolis julgou a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte improcedente, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 30/04/1990 a 25/03/1994

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PRAZO DECADENCIAL

O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo decadencial de cinco anos, contado da data do pagamento indevido.

Rest/Ress. Indeferido - Comp. não homologada.

A contribuinte foi intimada do acórdão proferido pela DRJ no dia 10/07/2007 (e-fl. 157) e, irresignada com a decisão, apresentou Recurso voluntário aos 07/08/2007 (e-fls. 158 a 167), defendendo, em síntese, preliminarmente, que sanou a questão da existência de previsão contratual de distribuição automática de lucro líquido aos sócios na manifestação de inconformidade e, no mérito, contesta não ter havido a prescrição, visto que o prazo para repetição do indébito dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, cujos fatos geradores tenham ocorrido antes da LC nº 118/2005, sujeitam-se ao prazo de 10 anos. Colaciona jurisprudência do STJ.

Aos 29/10/2009, a 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF proferiu acórdão julgando procedente o recurso voluntário apresentado e, conseqüentemente, afastou a decadência.

A Fazenda Nacional apresentou recurso especial em 04/05/2010, requerendo o reconhecimento do termo inicial da contagem do prazo prescricional para se pleitear a restituição a data da extinção do crédito tributário, reformando o acórdão de 2ª instância administrativa. A Recorrente apresentou contrarrazões ao recurso especial pleiteando pelo seu não provimento.

A 2ª Turma da Câmara Superior analisou o Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional e julgou o recurso parcialmente provido, conforme se depreende da ementa abaixo transcrita:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física IRPF

Exercício: 1989, 1990, 1991.

Ementa: PRAZO PARA PEDIDO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO. MATÉRIA DECIDIDA NO STF NA SISTEMÁTICA DO ART. 543B DO CPC. PRAZO PARA PLEITEAR RESTITUIÇÃO. PDV. DIREITO A PARTIR DA RETENÇÃO INDEVIDA.

O art. 62A do RICARF obriga a utilização da regra do RE nº 566.621/RS, decidido na sistemática do art. 543B do Código de Processo Civil para pedidos administrativos de restituição protocolados antes de 09 de junho de 2005.

Essa interpretação entende que o prazo de 5 anos para se pleitear a restituição de tributos previsto no art. 168, inciso I, do CTN só se inicia após o lapso temporal de 5 anos para a homologação do pagamento previsto no art. 150, §4o, do CTN, o que resulta, para os tributos lançados por homologação, em um prazo para a repetição do indébito de 10 anos após o pagamento antecipado.

No caso, como o pedido administrativo foi protocolado em 24 de julho de 2002, está extinto o direito de se pleitear a restituição dos valores recolhidos até 24 julho de 1992, inclusive, por superar o prazo decenal.

Recurso especial provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso.

Em razão do Julgamento da Câmara Superior, o processo retornou para a 2ª Turma da DRJ/SP1, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade e não homologou as compensações, conforme se verifica a partir da ementa do acórdão abaixo transcrita:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano calendário: 1989, 1990, 1991

SOCIEDADE POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LTDA.

O deferimento da restituição do ILL para as sociedades que não sejam S/A deve obedecer a dois requisitos: 1) que se caracterize a transferência do respectivo encargo financeiro com prova de ter haver assumido o referido encargo e, 2) não haja no contrato social, a previsão de destinação dos lucros.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A Recorrente foi intimada do novo acórdão da DRJ no dia 20/11/2013 (e-fl. 257) e apresentou Recurso Voluntário aos 20/12/2013, defendendo, em síntese, que não havia

previsão no contrato de distribuição automática dos lucros líquidos acumulados, transcrevendo a cláusula constante no contrato conforme abaixo:

Sexta: Os lucros ou prejuízos apurados anualmente em balanço geral serão creditados ou debitados proporcionalmente as quotas, a cada sócio, em sua conta particular, a sua disposição e sem juros. Os prejuízos poderão, entretanto, permanecer em conta especial, a fim de serem absorvidos em exercícios futuros, de conformidade com as normas da legislação do imposto de renda.

Parágrafo Único: Por comum acordo entre os sócios, fixarão estes o quantum de distribuição dos lucros líquidos apurados em balanço geral encerrado anualmente em 31 de dezembro, bem como a constituição de reservas e provisões observadas as disposições tributárias aplicáveis.

Alega que, conforme acima exposto, a distribuição não era automática pois dependia de reunião extraordinária a ser realizada anualmente, onde se decidiria sobre a distribuição ou não dos lucros auferidos, havendo a possibilidade de constituição de reservas e provisões. Afirma que no período em análise não houve distribuição dos lucros apurados.

Outrossim, defende não se aplicar ao caso o art. 166 do CTN, conforme precedentes do STF. Por fim, requereu a procedência do Recurso Voluntário.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Bárbara Santos Guedes, Relator.

O recurso é tempestivo e cumpre com os demais requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual deles tomo conhecimento e passo a apreciar.

A Recorrente apresentou Pedido de Restituição em papel em 24/07/2002, pleiteando a restituição de valores recolhidos indevidamente a título de Imposto sobre o Lucro Líquido (ILL) dos anos de 1989, 1990 e 1991, no importe de R\$ 239.673,86. A esse processo, foi anexada a Declaração de Compensação requerendo o pagamento de débitos de COFINS e PIS no valor original total de R\$ 4.742,75 (e-fls. 99 e 101 – proc. 16542.000623/2002-65), utilizando o crédito objeto da restituição.

Através do despacho decisório, os créditos relativos aos recolhimentos efetuados a título de ILL anos de 1989, 1990 e 1991 não foram reconhecidos sob o argumento de decadência do direito, por ter a Recorrente apresentado o Pedido de Restituição após transcorrido cinco anos, contados a partir da data de extinção do crédito tributário e pelo fato do contrato social da Recorrente prever distribuição de lucro automática. A DRJ manteve o despacho decisório quanto à decadência e não julgou o tópico relativo a questão da distribuição dos lucros no contrato.

A Recorrente apresentou recurso voluntário que foi provido, afastando a decadência. A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, o qual foi parcialmente provido para determinar a decadência dos recolhimentos efetuados até 24/07/1992, contudo os pagamentos efetuados a partir de 25/07/1992 deveriam ser analisados.

A DRJ proferiu novo acórdão considerando a decisão da Câmara Superior do CARF acima declinada, contudo negou provimento à manifestação de inconformidade defendendo o que segue:

Analisando o Contrato Social da empresa, em sua cláusula sexta, 13.

Alteração Contratual, elaborada em 12 de setembro de 1989, fls. 66/68, consta:

“SEXTA: Os lucros ou prejuízos apurados anualmente em balanço geral serão creditados ou debitados proporcionalmente as quotas, a cada sócio, em sua conta Particular, a sua disposição e sem juros. Os prejuízos poderão, entretanto, permanecer em conta especial, a fim de serem absorvidos em exercícios futuros, de conformidade com as normas da legislação do imposto sobre a renda. (grifo não do original)”

Como já mencionado, o Supremo Tribunal Federal declarou que somente ocorre inconstitucionalidade, na 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 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.

Portanto, como na aludida Cláusula Sexta (fls. 67, 70, 76), está previsto que os lucros serão creditados automaticamente aos sócios, em suas contas particulares, a sua disposição, resta claro e expresso que os sócios, em 31 de dezembro, data do encerramento do período base, possuíam a disponibilidade jurídica sobre os lucros da empresa.

Uma vez os sócios possuindo a disponibilidade jurídica sobre os lucros da empresa, os pagamentos efetuados pela contribuinte a título de ILL, são efetivamente devidos, não caracterizando pagamento indevido.

Ademais, ressalte-se que a restituição dos tributos, os quais comportam transferência do respectivo encargo financeiro, somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo. Tal fato não foi constatado pela documentação apresentada nos presentes autos razão pela qual não se poderiam restituir os valores à pessoa jurídica no caso dos DARFs pagos pela interessada.

A Recorrente, em novo recurso voluntário, defendeu que, ao contrário do que afirmou a DRJ, a qual não considerou o parágrafo único do artigo 6º do contrato social utilizado na fundamentação, a distribuição não era automática pois dependia de reunião extraordinária a ser realizada anualmente, onde se decidiria sobre a distribuição ou não dos lucros auferidos, havendo a possibilidade de constituição de reservas e provisões. Afirmou ainda que, no período em análise, não houve distribuição dos lucros apurados.

Abaixo segue o teor do artigo 6º do contrato social incluindo o parágrafo único:

Sexta: Os lucros ou prejuízos apurados anualmente em balanço geral serão creditados ou debitados proporcionalmente as quotas, a cada sócio, em sua conta particular, a sua disposição e sem juros. Os prejuízos poderão, entretanto, permanecer em conta especial, a fim de serem absorvidos em exercícios futuros, de conformidade com as normas da legislação do imposto de renda.

Parágrafo Único: Por comum acordo entre os sócios, fixarão estes o quantum de distribuição dos lucros líquidos apurados em balanço geral encerrado anualmente em 31 de dezembro, bem como a constituição de reservas e provisões observadas as disposições tributárias aplicáveis.

Inicialmente, importante analisar a alegação da DRJ em relação da suposta não comprovação da negativa de assunção do ônus do imposto e à falta da autorização dos terceiros que porventura tenham assumido este encargo (art. 166 do CTN).

O CARF já se posicionou sobre essa questão e decidiu que o art. 166 do CTN não se aplica ao tributos indiretos.

No caso do ILL, não há a chamada transferência do encargo financeiro a terceiros, isso porque o referido tributo incidia sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas apurado na data de encerramento do período. Ou seja, nos termos do o art. 35, da Lei nº 7.713/88, a incidência do ILL ocorria antes mesmo da distribuição, não havendo que se falar em incidência do ILL sobre valores recebidos pelos sócios.

Nesse sentido é a jurisprudência do CARF, conforme decisões abaixo:

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte IRRF

Ano calendário: 1990, 1991, 1992

Ementa:

ILL. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. LEGITIMIDADE. INAPLICABILIDADE DO ARTIGO 166 DO CTN.

É pacífica a jurisprudência deste Conselho a respeito da legitimidade da empresa que tenha recolhido indevidamente valores a título de ILL para pleitear a restituição do respectivo indébito, não se aplicando ao caso a regra do artigo 166 do Código Tributário Nacional. (processo nº 10510.003375/9975; acórdão nº 2102002.908; julgado em 14/04/2014; 2ª Turma da 1ª Câmara da 2ª Seção do CARF).

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano calendário: 1989, 1990, 1991, 1992

IMPOSTO DE RENDA SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (ILL). RESTITUIÇÃO. ARTIGO 166 DO CTN. NÃO APLICAÇÃO

A regra prevista no artigo 166 do Código Tributário Nacional somente se aplica aos chamados tributos indiretos. O imposto de renda previsto no artigo 35, da Lei nº 7.713, de 1988, é tributo direto, não lhe sendo aplicável a aludida condição por ocasião da apresentação de requerimento de 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. (processo nº 13746.000831/2001-07; acórdão nº 2201-003.509; julgado em 15/03/2017; 1ª Turma da 2ª Câmara da 2ª Seção do CARF).

Diante do exposto, tem a Recorrente direito a requerer a restituição do ILL recolhido indevidamente.

Ultrapassada a questão do art. 166 do CTN, cabe analisar se a Recorrente faz jus ou não à restituição dos valores recolhidos a título de ILL a partir de 25 de julho de 1992, sabendo-se que a mesma é uma sociedade por quotas de responsabilidade limitada.

O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 172.058, de relatoria do Min. Marco Aurélio, decidiu pela constitucionalidade do art. 35 da Lei nº 7.713/1988, salvo quando o contrato social preveja a destinação do lucro líquido a outra finalidade que não a de distribuição entre os sócios. Confirma-se a ementa do julgado, na parte que interessa:

“(…) 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”.

Este entendimento ensejou a edição da Instrução Normativa SRF nº 63, de 24.07.1997, cujo § único, art, 1º dispunha que:

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

Para verificar a destinação do lucro líquido e determinar o afastamento do art. 35 da Lei nº 7.713/1988, é indispensável o reexame do acervo probatório dos autos e das cláusulas contratuais.

O caput da cláusula 6ª foi o fundamento utilizado pela DRF e DRJ para negar provimento ao pedido de restituição e homologações das compensações, sob a alegação de que se tratava de cláusula que determinava a distribuição automática. As decisões das instâncias iniciais não levaram em consideração o parágrafo único do mesmo artigo.

Vide mais uma vez o art. 6º do contrato social da Recorrente à época completo:

Sexta: Os lucros ou prejuízos apurados anualmente em balanço geral serão creditados ou debitados proporcionalmente as quotas, a cada sócio, em sua conta particular, a sua disposição e sem juros. Os prejuízos poderão, entretanto, permanecer em conta especial, a fim de serem absorvidos em exercícios futuros, de conformidade com as norma da legislação do imposto de renda.

Parágrafo Único: Por comum acordo entre os sócios, fixarão estes o quantum de distribuição dos lucros líquidos apurados em balanço geral encerrado anualmente em 31 de dezembro, bem como a constituição de reservas e provisões observadas as disposições tributárias aplicáveis. (grifos nossos)

Ao meu ver, nos termos da previsão contratual da Recorrente, os lucros auferidos ao final de cada exercício não seriam imediatamente distribuídos aos sócios. Existia a previsão da distribuição, contudo, ao contrário do que fundamentado no r. acórdão, o contrato social previa que os lucros somente poderiam ser distribuídos após deliberação dos sócios em relação ao *quantum* seria distribuído e, ainda, definia a possibilidade de constituição de reservas e provisões. Logo, interpreto que a distribuição não é automática.

Outrossim, a Recorrente declarou que, durante o período questionado, ela não efetuou a distribuição de lucros líquidos auferidos. O Fisco não se opôs a essa informação, fundamentando o não provimento do pedido de restituição em razão do caput do art. 6º.

Isto posto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer ter a Recorrente o direito à restituição dos pagamentos efetuados a título de ILL a partir de 25/07/1992.

(documento assinado digitalmente)

Bárbara Santos Guedes