



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº 10580.003011/00-68
Recurso nº 156.420 Voluntário
Matéria IRF - Ano(s): 1996
Acórdão nº 106-17.096
Sessão de 8 de outubro de 2008
Recorrente PQ INVESTIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA (INCORPORADA POR PARTICIPAÇÕES INDUSTRIAIS DO NORDESTE S. A.)
Recorrida 3ª TURMA/DRJ em SALVADOR - BA

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 1996

Ementa: IRRF SOBRE DIVIDENDOS REFERENTES A LUCROS AUFERIDOS EM 1994 E 1995. COMPENSAÇÃO COM DÉBITOS DE TERCEIROS A PARTIR DE 1996. IMPOSSIBILIDADE.

Conjugando-se as regras de tributação das leis nº 8.849/94 (com suas alterações) e nº 9.249/95 com o art. 74 da lei nº 9.430/96 e art. 15 da IN SRF nº 21/1997, conclui-se que não é possível a compensação do IRRF sobre dividendos fora dos casos previstos no art. 2º, "b" da lei nº 8.849/94, nem qualquer forma de restituição, posto que implicaria na prática em isenção retroativa, o que não foi o objetivo da lei nº 9.249/95 nem da lei nº 9.430/96, não sendo razoável, portanto, admitir-se que esta última lei teria revogado a vedação à compensação do IRRF incidente na distribuição de dividendos com débitos de terceiros.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PQ INVESTIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA (INCORPORADA POR PARTICIPAÇÕES INDUSTRIAIS DO NORDESTE S. A.)

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, que deu provimento ao recurso. A Conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti declarou-se impedida de participar do julgamento.


ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS
Presidente




SÉRGIO GALVÃO FERREIRA GARCIA
Relator

FORMALIZADO EM: 13 NOV 2008

Participaram, do julgamento, os Conselheiros: Giovanni Christian Nunes Campos, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Janaina Mesquita Lourenço de Souza, Sérgio Galvão Ferreira Garcia (suplente convocado), Ana Paula Locoselli Erichsen (suplente convocada), Gonçalo Bonet Allage (Vice-Presidente da Câmara) e Ana Maria Ribeiro dos Reis (Presidente da Câmara).

Relatório

Trata o presente processo de pedido de compensação de créditos oriundos de retenção de imposto de renda na fonte incidente sobre dividendos recebidos no ano de 1996, referentes a lucros auferidos nos anos de 1994 e 1995, com débitos de imposto de renda na fonte relativos aos juros sobre o capital próprio (cód. 5706) devido pela empresa Participações Industriais do Nordeste S.A, que posteriormente incorporou a requerente.

Ao apreciar o pedido, o órgão preparador (Delegacia da Receita Federal em Salvador), exarou o Despacho Decisório de fls. 19 e 20, indeferindo o referido pedido de compensação, por considerar não haver previsão legal permitindo a possibilidade de a contribuinte transferir para terceiros seus créditos provenientes da retenção na fonte sobre a distribuição de dividendos, ficando, na situação da contribuinte, o imposto descontado considerado definitivo.

Inconformada com a referida decisão, da qual tomou ciência em 14/04/2005 (fl. 37), a contribuinte ingressou em 16/05/2005 com manifestação de inconformidade (fls. 38 a 55), solicitando que a decisão fosse reformada.

A 3ª Turma da DRJ-SALVADOR/BA indeferiu a solicitação de acordo com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 1996

Compensação do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte

O valor do IRRF oriundo de retenção de imposto sobre renda retido na fonte incidente sobre dividendos recebidos no ano de 1996 e referentes a lucros auferidos nos anos de 1994 e 1995, do qual a pessoa jurídica era detentora, só pode ser compensado com débitos de IRRF incidentes sobre os valores pagos ou creditados a título de juros remuneratórios do capital próprio da mesma pessoa jurídica.



Cientificada da decisão de primeira instância em 23/12/2006 (fl. 98), a contribuinte protocolizou recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes em 19/01/2007 (fls. 99 a 114) alegando, em síntese, que:

- no momento do pedido inicial de compensação a PQ Investimentos Participações Ltda ainda não havia sido incorporada pela Participações Industriais do Nordeste SA, tratando-se de empresas distintas;
- a decisão recorrida partiu de uma interpretação equivocada e tendenciosa da Lei nº 8.849/94 e da IN SRF nº 12/99, ignorando as normas de regência do instituto da compensação, quais sejam, a lei nº 9.430/96 e a IN nº 21/97, que prevêem expressamente a hipótese de compensação de créditos próprios com débitos de terceiros, suportando;
- a Lei nº 8.849/94 estabeleceu inicialmente que o IRRF incidente sobre a distribuição de dividendos recebidos por pessoas jurídicas seria tributado sempre de forma definitiva para as pessoas jurídicas; todavia, com a edição da Lei nº 9.064/95, passou o referido tributo a ser considerado antecipação do imposto devido a título de distribuição de dividendos, bonificações em dinheiro, lucros e outros interesses para as pessoas jurídicas que apuram o imposto de renda com base no lucro real e de tributação definitiva para as pessoas jurídicas submetidas à tributação do imposto de renda pelo lucro presumido ou arbitrado;
- tal compensação estava em perfeita consonância com a norma federal relativa à compensação vigente à época de sua edição, em que o art. 66, § 1º, da lei nº 8.383/91 determinava que a compensação somente poderia ser efetuada entre tributos e contribuições da mesma espécie, sendo esta a única restrição imposta à compensação dos créditos reconhecidos pela lei nº 9.064/95;
- a previsão de que os créditos de IRRF em questão poderiam se compensados com débitos específicos de IRRF de mesma natureza devidos pela beneficiária dos dividendos decorreu do fato de que, àquela época, ainda não havia sido editada lei federal que previsse a possibilidade de compensação de créditos com débitos de tributos sob a administração da Receita Federal, próprios ou de terceiros;
- com a Lei nº 9.430/96, art. 74, abriu-se a possibilidade de utilização de créditos a serem restituídos aos contribuintes para quitação de quaisquer tributos e contribuições, sendo que a IN nº 21/97, art. 15, possibilitou que a parcela do crédito que excedesse o total de seus débitos poderia ser utilizada para compensação com débitos de outro contribuinte;
- a IN nº 12/99 possibilitou que o valor do IRRF sobre dividendos recebidos pela pessoa jurídica, relativos aos períodos de apuração encerrados em 1994 e 1995, que a beneficiária não pudesse compensar em virtude da inexistência em sua escrituração contábil de saldos de lucros sujeitos à incidência do Imposto de Renda, poderia ser compensado com o imposto retido sobre os valores pagos ou creditados a título de juros remuneratórios do capital próprio;
- a partir da utilização da hermenêutica jurídica, mais precisamente da interpretação pelo método sistemático, conforme ensinamentos de Carlos Maximiliano e Alfredo Augusto Becker, o crédito do IRRF sobre dividendos poderia ser utilizado na seguinte escala: a) compensação com débitos de IRRF de titularidade da beneficiárias sobre a

distribuição de dividendos; b) se a beneficiária não pudesse utilizar o crédito na forma anterior em face da inexistência, em sua em sua escrituração contábil, de saldos de lucros sujeitos à incidência do Imposto de Renda, poderia ser compensado com o imposto retido sobre os valores pagos ou creditados a título de juros remuneratórios do capital próprio; c) no caso de a beneficiária não possuir débitos de IRRF relacionados com os eventos de que tratam os itens precedentes, e no intuito de evitar que o crédito de IRRF ficasse indefinidamente na escrita do contribuinte, sem possibilidade de aproveitamento, para compensação com outros débitos administrados pela Receita Federal, próprios ou de terceiros.

- ainda que se admita, em deferência ao debate, que as lei nº 8.849/94 e 9.064/95 veicularam restrição à transferência de crédito de IRRF sobre dividendos a terceiros, tal vedação restaria revogada pelo advento da lei nº 9.430/96, posto que, à época em que foi publicada a lei nº 9.064/95 não havia qualquer possibilidade de utilização de créditos por pessoa jurídica da detentora do mesmo. Nesse contexto, teria cabido à lei 9.430/96 regular essa matéria sendo que esta, por sua vez, teria delegado a competência à Secretaria da Receita Federal, que, por intermédio da IN 21/97, possibilitou a transferência de créditos entre pessoas jurídicas, sem fazer qualquer tipo de restrição de créditos e/ou débitos passíveis de compensação;

- considerando que a lei posterior revoga a anterior quando regula de forma diversa a matéria de que esta tratava, em consonância com o que dispõe o art. 1º da Lei de Introdução do Código Civil, ainda que a lei 9.064/95 tivesse restringido a possibilidade de compensação com débitos de terceiros, essa restrição teria sido revogada pela nova norma;

- se a nova lei cria, sobre o mesmo assunto da anterior, um sistema inteiro, completo e diferente, é claro que o sistema anterior foi eliminado;

- assim sendo, em face do que expõe, conclui que a decisão ora combatida deve ser reformada, para que seja reconhecido o seu direito de compensar crédito de IRRF incidente sobre os dividendos recebidos em 1996 e relativos a lucros auferidos no ano de 1995, originalmente pertencente à PQ INVESTIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, com débito de IRRF incidente sobre os valores pagos ou creditados a título de juros remuneratórios do capital próprio, vencido em 22/03/2000.

É relatório.

Voto

Conselheiro Sérgio Galvão Ferreira Garcia, Relator

A contribuinte tomou ciência da decisão da DRJ em 23/12/2006 (fl. 98) e interpôs o recurso voluntário em 19/01/2007 (fl. 99). O recurso é, portanto, tempestivo, e, atendidos os demais requisitos legais, dele tomo conhecimento.

O presente processo trata de pedido de compensação de créditos oriundos de retenção de imposto de renda na fonte incidente sobre dividendos recebidos no ano de 1996, referentes a lucros auferidos nos anos de 1994 e 1995, com débitos de imposto de renda na fonte relativos aos juros sobre o capital próprio (cód. 5706) devido pela empresa Participações

Industriais do Nordeste S.A, que posteriormente, após o protocolo do pedido de compensação, incorporou a requerente.

A fim de esclarecer a lide, cabe trazer à baila as normas legais que tratam do assunto.

A tributação de dividendos dada pela Lei nº 8.849, de 28 de janeiro de 1994, previa inicialmente que tais valores pagos ou creditados a pessoas físicas ou jurídicas estariam sujeitos à incidência exclusiva na fonte do imposto de renda à alíquota de 15%.

Lei nº 8.849, de 28 de janeiro de 1994

Art. 2.º Os dividendos, bonificações em dinheiro, lucros e outros interesses, quando pagos ou creditados a pessoas físicas ou jurídicas, residentes ou domiciliadas no País, estão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento.

§ 1.º O imposto descontado na forma deste artigo será considerado exclusivo na fonte qualquer que seja o beneficiário.

[...]

§ 3.º A incidência prevista neste artigo alcança exclusivamente:

- a) distribuição de lucros que tenham sido apurados, pela pessoa jurídica, na escrituração comercial; e*
- b) os rendimentos da mesma natureza distribuídos por pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, limitado ao valor do lucro presumido deduzido do imposto de renda sobre ele incidente.*

§ 4.º A alíquota prevista neste artigo alcança a distribuição automática de lucros prevista no art. 22 da Lei nº. 8.541, de 23 de dezembro de 1992. [grifei]

Posteriormente, a Lei nº 9.064, de 20 de junho de 1995, alterou a regra, determinando que o imposto seria considerado como antecipação compensável com o imposto de renda que a pessoa jurídica beneficiária, tributada com base no lucro real, tivesse de recolher relativo à distribuição de dividendos, bonificações em dinheiro, lucros e outros interesses, sendo considerado definitivo nos demais casos.

Lei nº. 9.064, de 20 de junho de 1995

Art. 1.º O disposto no art. 2.º da Lei nº. 8.849, de 28 de janeiro de 1994, somente se aplica aos dividendos, bonificações em dinheiro, lucros e outros interesses, apurados a partir de 1º de janeiro de 1994, pagos ou creditados por pessoa jurídica tributada com base no lucro real a sócios ou acionistas, pessoas físicas ou jurídicas, residentes ou domiciliadas no País.

Art. 2.º Os dispositivos da Lei nº. 8.849, de 1994, adiante indicados, passam a vigorar com a seguinte redação, renumerando-se para 9º o seu art. 8.º:

Art. 2.º



§ 1.º O imposto descontado na forma deste artigo será:

[...]

b) considerado como antecipação, sujeita a correção monetária, compensável com o imposto de renda que a pessoa jurídica beneficiária, tributada com base no lucro real, tiver de recolher relativo à distribuição de dividendos, bonificações em dinheiro, lucros e outros interesses;

c) definitivo, nos demais casos.

§ 2.º A compensação a que se refere a alínea b do parágrafo anterior poderá ser efetuada com o imposto de renda, que a pessoa jurídica tiver que recolher, relativo à retenção na fonte sobre a distribuição de lucros ou dividendos a beneficiário residente ou domiciliado no exterior.

O objetivo da alteração do art. 2º, §1º, alínea “b”, da Lei nº 8.849/94 dada pela lei nº 9.064/95 não foi outro senão o de especificamente evitar que os dividendos recebidos pela pessoa jurídica, que já haviam sido anteriormente tributados na fonte pela empresa que os distribuiu, sofressem mais uma tributação quando da nova distribuição de lucros pela beneficiária desses dividendos. A alteração tratava, portanto, simplesmente de eliminar um efeito cascata na tributação de dividendos distribuídos a pessoas jurídicas detentoras de investimentos em participações societárias. E é com base nesse entendimento que se deve proceder à investigação do sentido das normas jurídicas de compensação que se seguiram.

Nesse aspecto, se no caso de inexistência de lucros na beneficiária dos dividendos fosse possível a restituição ou outras formas de compensação, não haveria nenhum sentido em se tributar na fonte a anterior distribuição de dividendos, posto que nunca geraria efeitos tributários práticos. Seria mera perda de tempo em burocracia tributária inútil, em que se pagaria um imposto apenas para posteriormente recebê-lo de volta mediante restituição ou compensação, procedimento equivalente a uma isenção.

Note-se que quando a matéria foi novamente alterada pela Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, eliminando-se a tributação da distribuição de dividendos, não houve ali uma isenção retroativa à tributação da distribuição de dividendos referentes aos anos-calendário de 1994 e 1995, mas, de forma expressa, somente a partir de 1º de janeiro 1996. As normas anteriores, portanto, valeram e tiveram seus efeitos práticos de incidência de imposto.

Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995

Art. 10. Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior. [grifei]

Na mesma esteira, a lei nº 9.430/96, em seu art. 74, e a IN SRF nº 21/97 também não trataram de isenção, mas da utilização de créditos a serem restituídos ou ressarcidos.

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

Art. 74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração. [grifei]

Instrução Normativa SRF nº 21, de 10 de março de 1997

Art. 15. A parcela do crédito a ser restituído ou ressarcido a um contribuinte, que exceder o total de seus débitos, inclusive os que houverem sido parcelados, poderá ser utilizada para a compensação com débitos de outro contribuinte, inclusive se parcelado. [grifei]

Portanto, conjugando-se as regras de tributação das leis nº 8.849/94 (com suas alterações) e nº 9.249/95, com o art. 74 da lei nº 9.430/96 e art. 15 da IN SRF nº 21/1997, compreende-se porque não é possível a compensação do IRRF sobre dividendos fora dos casos previstos no art. 2º, “b” da lei nº 8.849/94, nem qualquer forma de restituição, posto que implicaria na prática em isenção retroativa, o que não foi o objetivo da lei nº 9.249/95 nem da lei nº 9.430/96, não sendo razoável, portanto, admitir-se que esta última lei teria revogado a vedação à compensação do IRRF incidente na distribuição de dividendos com débitos de terceiros.

Cabe aqui esclarecer que a Instrução Normativa nº 12/99, regulamentando o que viriam a ser os “outros interesses” estabelecidos no art. 2º, §1º, alínea “b”, da Lei nº 8.849/94 (vedação dada pela lei nº 9.064/95), num paralelo entre juros sobre o capital próprio e distribuição de lucros, esclareceu que era possível a compensação com o imposto que a empresa retivesse na distribuição a seus sócios ou acionistas de bonificações em dinheiro a título de juros remuneratórios do capital próprio, não alcançando, todavia, débitos de terceiros.

Instrução Normativa SRF nº 12, de 10 de fevereiro de 1999

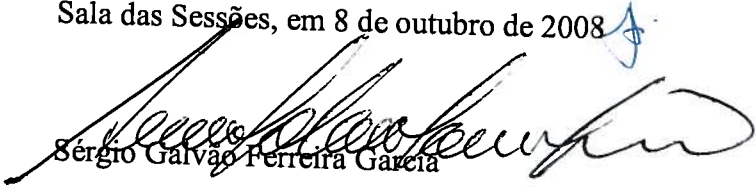
Art. 2º O valor do imposto de renda retido na fonte sobre lucros e dividendos recebidos pela pessoa jurídica, relativos aos períodos de apuração encerrados em 1994 e 1995, que a beneficiária não puder compensar em virtude da inexistência, em sua escrituração contábil, de saldo lucros sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte quando distribuídos, poderá ser compensado com o imposto que esta reter na distribuição, a seus sócios ou acionistas, de bonificações em dinheiro e outros interesses, inclusive com o retido sobre os valores pagos ou creditados a título de juros remuneratórios do capital próprio.

No presente caso, diante do acima exposto, conclui-se que valor do IRRF oriundo de retenção de imposto de renda na fonte incidente sobre dividendos recebidos pela recorrente, referentes a lucros auferidos nos anos de 1994 e 1995, não poderia ser compensado com débitos de IRRF incidente sobre os valores pagos ou creditados a título de juros remuneratórios do capital próprio da PARTICIPAÇÕES INDUSTRIAIS DO NORDESTE SA.

DO RESULTADO DO PRESENTE VOTO

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao RECURSO VOLUNTÁRIO.

Sala das Sessões, em 8 de outubro de 2008.


Sérgio Galvão Ferreira Garcia