



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

Processo nº 10768.015480/2001-84
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-003.662 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de janeiro de 2019
Matéria IRRF - RESTITUIÇÃO
Recorrente LOSANGO PROMOTORA DE VENDAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 1996

IRRF SOBRE DIVIDENDOS RECEBIDOS. RESTITUIÇÃO.

O IRRF descontado pela fonte sobre dividendos pagos ou creditados a pessoas jurídicas durante o ano-calendário de 1995 possui natureza antecipatória e, portanto, passível de restituição, quando o contribuinte não possuir forma prescrita em lei para compensação. (art. 2º da Lei nº 8.894/1994 com redação dada pelo art. 2º da Lei nº 9.064/1995).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(assinado digitalmente)

Bianca Felícia Rothschild - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente), Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Carlos Augusto Daniel Neto, Giovana Pereira de Paiva Leite, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Bianca Felícia Rothschild.

Relatório

Inicialmente, adota-se parte do relatório da decisão recorrida, o qual bem retrata os fatos ocorridos e os fundamentos adotados até então:

Trata o presente processo de pedido de restituição (fl.01), no valor de R\$ 175.599,44 (original de R\$ 89.991,00, atualizado monetariamente até 31/12/2001- R\$ 85.608,44), referente ao imposto sobre a renda retido na fonte sobre dividendos distribuídos no ano-calendário de 1996, relativo ao lucro apurado no balanço de 1995, pela empresa Losango Corretora de Seguros Ltda, da qual o interessado acima identificado detém participação de 99,99% do capital volante.

2. Instruindo os autos, entre outros documentos, o interessado apresentou demonstrativo de atualização do IR retido sobre dividendos (fls.12/16) e o comprovante de retenção do imposto, à fl.17, emitido pela fonte pagadora, no valor de R\$ 89,991,00, correspondente a 15% do rendimento bruto de R\$ 599.940,00.

3. A Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária no Rio de Janeiro-DERAT/RJ, por meio do despacho decisório de fl. 33, proferido em 11/12/2006 com base no parecer conclusivo nº 179, de 11/08/2006, não reconheceu o direito creditório no valor de R\$ 175.599,44, sob o argumento de que se tratando de importe retido pela fonte pagadora, para a sua utilização, o interessado deveria, no encerramento do período-base, quando da apuração do lucro real, deduzi-lo do montante apurado a título de imposto de renda e, somente após a constatação de saldo negativo, pleitear a sua restituição ou compensação do mesmo. Uma vez que não foi apurado saldo negativo de imposto de renda no ano-calendário de 1996, tampouco inexistia nos autos nada que indique a ocorrência de recolhimento indevido ou a maior de IRRF, indeferiu o seu pleito.

4. Irresignado, o interessado apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 38/51, requerendo, em síntese, o cancelamento da decisão recorrida, visto que o seu pedido não foi analisado à luz do disposto no §1º do artigo 2º e no artigo 8º da Lei nº 8.849/1994, com a redação dada pela Lei nº 9.064/1995, e no art 2º da Instrução Normativa nº 12/1999.

5. O despacho decisório foi declarado nulo, conforme acórdão nº 12-14.335, de 14/06/2007 (fls.149/156), proferido por esta Turma de Julgamento da DRJ/RJ1. Os autos foram devolvidos à unidade de origem para que outro despacho fosse proferido na boa e devida forma.

6. A DIORT da DERAT/RJ proferiu então o parecer conclusivo nº 179/2007, de fls. 168/171, aprovado pelo despacho decisório de fl. 172, por meio do qual decidiu pelo não reconhecimento do direito creditório pleiteado.

7. O interessado apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 176/183, alegando, em síntese, o que se segue:

- com a edição da Lei nº 9.064/1995, que alterou a Lei nº 8.849/1994, o imposto de renda retido sobre os dividendos recebidos, no caso das empresas tributadas pelo lucro real, deixou de ser considerado como tributação definitiva, passando a corresponder a uma antecipação do tributo devido;

- e mais, passou a ser passível de ser compensado com o IRRF que a beneficiária dos dividendos houver que recolher quando da posterior distribuição de dividendos, bonificações, lucros e outros interesses, a seus respectivos sócios (art.2º, § 1º, "b", da Lei nº 8.849/1994);

- neste sentido, somente se aplica a tributação definitiva, prevista na alínea "c" do mesmo diploma legal, "nos demais casos", quais sejam naqueles em que não se trata de pessoa jurídica pelo lucro real. Conseqüentemente, haverá a tributação definitiva na distribuição de dividendos apenas para as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido, bem como para aquelas isentas;

- para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, como é o seu caso, a legislação é clara ao considerar referida parcela retida a título de IRRF como antecipação, podendo ser compensada com o tributo devido quando da posterior redistribuição dos dividendos, sem que fosse imposta qualquer limitação temporal para tanto;

- em outras palavras, o fato de o interessado não se utilizar deste crédito no ano-calendário de 1995, em que também gerou lucros passíveis de serem distribuídos, não faz com que deixe de se enquadrar na alínea "b" para se inserir na alínea "c" do parágrafo 1º, do art. 2º da Lei nº 8.849/1999.

- o direito à manutenção e utilização deste crédito se mantém, de modo que poderá ser utilizado para se compensar com o IRRF que será devido no momento em que houver a distribuição destes lucros pelo interessado, ou mesmo quando proceder ao pagamento de eventuais juros sobre o capital próprio;

- corroborando este entendimento, foi editada a IN SRF nº 12/1999, cujo fundamento legal de validade foi justamente o art. 2º, da Lei nº 8.849/1994;

- a própria Secretaria da Receita Federal reconheceu que o imposto de renda retido na distribuição de dividendos constitui um crédito para o seu beneficiário, que pode e deve ser mantido em sua escrita contábil e fiscal. Este crédito é compensável com o tributo devido na distribuição de outros interesses da empresa a seus sócios, inclusive os juros pagos sobre o capital próprio;

- o conselho de contribuintes já reconheceu o direito ao crédito de imposto retido para sua posterior compensação com o tributo devido na subsequente distribuição de juros sobre o capital próprio (acórdão 104-21.645);

- o fato de ter apresentado lucro após a distribuição dos dividendos que lhe geraram o direito ao crédito ora pleiteado, não altera a prerrogativa de que este crédito pode vir a ser utilizado numa futura distribuição de interesses que a empresa realize. A DIORT não pode impor restrição não prevista na legislação, para que o crédito seja utilizado pelo interessado;

- não é aplicável ao caso em tela o art. 8º da Lei nº 8.849/1994, o qual dispõe que a pessoa jurídica beneficiária da distribuição de dividendos, que efetuar e integralização do seu capital social com o imposto de renda retido na operação, pode, mediante a obediência a determinados requisitos, requerer a restituição do referido tributo;

- não é a situação discutida nos presentes autos, que dispõe sobre o aproveitamento do crédito do imposto retido segundo os ditames do art. 2º da Lei nº 8.849/1994. Por isso não precisa cumprir os requisitos deste dispositivo, como equivocadamente afirma a decisão recorrida, para que tenha direito ao crédito ora pleiteado. Além do mais, a decisão da DRJ delimitou o campo de abrangência da nova decisão da DIORT, a ser proferida à luz unicamente do art. 2º, §1º, da Lei nº

8.849/1994 e do art. 2º, da IN SRF nº 12/1999, conforme reconhece a própria decisão recorrida;

- por fim, requer que a decisão deve ser reformada para que se reconheça o direito creditório e com isto permitir que possa utilizar o seu crédito na compensação com débitos de imposto de renda retido na fonte que serão devidos, nos termos da legislação de regência.

A decisão da autoridade de primeira instância julgou a solicitação indeferida, cuja acórdão encontra-se as fls. 249 e segs. e ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 1996

IRRF SOBRE DIVIDENDOS RECEBIDOS. RESTITUIÇÃO. -

O IRRF descontado pela fonte sobre dividendos pagos ou creditados a pessoas jurídicas durante o ano-calendário de 1995 é definitivo nos casos em que o beneficiário não cumprir os requisitos expressos em lei para a restituição (art.8º da Lei nº 8.894/1994) ou compensação (art. 2º da Lei nº 8.894/1994 com redação dada pelo art. 2º da Lei nº 9.064/1995) do imposto retido.

Cientificado da decisão de primeira instância, o contribuinte apresentou, fl. 267 e segs, em 16/05/2008, recurso voluntário, repisando os argumentos levantados em sede de impugnação, acrescentando razões para reforma na decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheira Bianca Felícia Rothschild - Relatora

Recurso Voluntário

Admissibilidade

O recurso voluntário é **TEMPESTIVO** e uma vez atendidos também às demais condições de admissibilidade, merece, portanto, ser **CONHECIDO**.

Fatos

Em 21.12.01, a Recorrente pleiteou restituição de valor retido na fonte a título de Imposto de Renda, no valor original de R\$ 89.991,00, incidente sobre importes pagos pela empresa Losango Corretora de Seguro Ltda., no ano-calendário 1996, a título de dividendos apurados com base no balanço de 1995.

Ao apreciar o pedido formulado, a Divisão de Orientação e Análise Tributária elaborou o Parecer Conclusivo n.º 179/2006, o qual fundamentou o Despacho Decisório n.º 179/2006 ora recorrido, não reconhecendo o direito creditório da Recorrente, por entender que, em razão de tratar-se de importe retido pela fonte pagadora, para a sua utilização, a Recorrente deveria, no encerramento do período-base, quando da apuração do lucro real, deduzi-lo do montante apurado a título de imposto de renda e, somente após a constatação de saldo negativo, pleitear a sua restituição ou compensação do mesmo.

Ocorre que, à época da apresentação da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica 1997, ano-calendário 1996, a Recorrente adotou exatamente o mesmo procedimento que o I. Julgador entendeu como correto, fato este que, porém, ensejou a expedição do anexo Termo de Intimação (doc. 03 da impugnação - fl. 114) bem como, mesmo após a apresentação de manifestação devidamente instruída com os documentos probatórios da origem e existência dos valores de IRRF deduzidos (doc. 04 da impugnação - fl. 116), a lavratura de Auto de Infração (*Descrição: compensação a maior de imposto de renda mensal devido com base na receita bruta e acréscimos ou em balancetes de suspensão, em virtude de insuficiência do imposto retido na fonte utilizado nos cálculos*) e Imposição de Multa (doc. 05 da impugnação - fl. 133), o qual, foi devidamente impugnado.

Assim, apesar de reconhecer que o crédito de IRRF de fato existia, a DIORT indeferiu a sua utilização, pois entendeu que "não há que se falar em recolhimentos efetuados indevidamente ou a maior do que o devido", únicos casos, no seu entender, passíveis de aproveitamento.

Tendo em vista esta r. decisão, a Recorrente apresentou a competente Manifestação de Inconformidade, em que demonstrou que não havia sido analisado o pleito em conformidade com a legislação de regência da matéria, mas sim com a legislação geral de compensação.

Desta Manifestação de Inconformidade, sobreveio o Acórdão DRJ RJO n.º 12-14.335, de 14.06.2007, da Delegacia da Receita Federal de Julgamento ("DRJ") no Rio de Janeiro -1, que houve por bem declarar nulo o Despacho Decisório n.º 179/06 e o Parecer

Conclusivo nº 179/06, e determinou que fosse proferida uma nova decisão pela DIORT, com base exclusivamente no art. 2º, parágrafo 1º, da Lei nº 8.849/94, bem como no art. 2º, da Instrução Normativa ("IN") SRF nº 12, de 10.02.1999, que tratam da compensação do IRRF retido sobre dividendos distribuídos.

Diante do referido Acórdão DRJ, foram proferidos o Despacho Decisório nº 179/07 e o Parecer Conclusivo nº 179/07 (fls. 168/172), que novamente culminaram no indeferimento do pleito da Recorrente. E isto sob a alegação de que a Recorrente "não cumpriu os requisitos necessários para fazer jus" ao crédito pleiteado, pois "não distribui (sic) lucros sob nenhuma forma (sic), tornando, então, definitiva a incidência do imposto na fonte sobre os dividendos recebidos".

Paradoxalmente, este Parecer Conclusivo nº 179/07, ao analisar o art. 2º da IN SRF nº 12/99, deixou consignado que o IRRF incidente sobre dividendos recebidos poderá ser compensado quando houver distribuição de lucros, dividendos, bonificações inclusive juros sobre o capital próprio.

Em face deste novo Despacho Decisório e respectivo Parecer Conclusivo nº 179/07, a Recorrente apresentou nova Manifestação de Inconformidade em 26.10.2007.

O r. Acórdão DRJ ora recorrido, que manteve, por maioria de votos (três julgadores votaram pelo indeferimento de pleito, e dois reconheceram o direito de crédito à Recorrente), o decidido pelo r. Despacho Decisório DIORT, Acórdão este que restou ementado conforme segue:

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 1996

IRRF SOBRE DIVIDENDOS RECEBIDOS. RESTITUIÇÃO. -

O IRRF descontado pela fonte sobre dividendos pagos ou creditados a pessoas jurídicas durante o ano-calendário de 1995 é definitivo nos casos em que o beneficiário não cumprir os requisitos expressos em lei para a restituição (art.8º da Lei nº 8.894/1994) ou compensação (art. 2º da Lei nº 8.894/1994 com redação dada pelo art. 2º da Lei nº 9.064/1995) do imposto retido.

Desta maneira, a DRJ indeferiu o pleito em tela, por entender que a Recorrente não teria cumprido os requisitos para a restituição ou aproveitamento do crédito de IRRF sobre os dividendos recebidos, razão pela qual decidiu, por maioria, que a tributação sobre referidos valores se tornou definitiva, e não mera antecipação do devido ao final do respectivo ano-calendário, como dispõe a legislação de regência.

Preliminar

Cerceamento de defesa e violação ao devido processo legal

Conforme o exposto, o pleito em questão foi formulado para a restituição ou o aproveitamento do crédito de IRRF, retido sobre a distribuição dos dividendos recebidos pela Recorrente no ano-calendário de 1996.

No entanto, o r. Acórdão DRJ recorrido enfrentou apenas o pleito de restituição formalizado pela Recorrente, deixando de apreciar o pedido de aproveitamento do crédito de IRRF em questão. E assim o fez por entender que este pedido subsidiário de aproveitamento seria, em verdade, um pedido de compensação, que, como tal, deveria ser "formalizado por instrumentos específicos, utilizando-se os formulários" constantes na IN SRF n.º 21/97, então vigente.

Por isso, como não foi constatado pela DIORT qualquer pedido de compensação efetuado pela Recorrente, o r. Acórdão DRJ apreciou unicamente o pedido de restituição de IRRF formulado, sem que fosse apreciado o pleito subsidiário de aproveitamento de referido crédito. Ocorre que, ao assim proceder, o r. Acórdão recorrido cerceou o direito de defesa da Recorrente, e violou o devido processo legal (previstos, respectivamente, nos incisos LV e LIV, ambos do art. 5º, da Constituição Federal), pois deixou de analisar todos os argumentos expostos em sua Manifestação de Inconformidade.

Com efeito, ainda que a Recorrente entenda que o crédito de IRRF em questão seja passível de restituição, a r. decisão recorrida não poderia deixar de enfrentar o argumento subsidiário formulado, do aproveitamento de referido crédito, sob a frágil alegação de que "a manifestação de inconformidade não é o instrumento adequado" para realizar pedido de compensação.

O Relator deste Acórdão, ilustre Conselheiro Luis Antonio Flora, deixou consignado, no seu voto proferido, que "o pedido adicional" feito pelo contribuinte deveria ser aceito, "urna vez que o citado art. 16 do PAF (Decreto n.º 70.235/72) foi flexibilizado pelo art. 38, da Lei n.º 9.784/1993". Assim, deve ser conhecido o argumento de aproveitamento em questão, e ser subsidiariamente provido, na remota hipótese de este E. Conselho de Contribuintes indeferir a restituição do crédito em questão.

Em segundo lugar, mas não menos importante, é o fato de que a Recorrente não formulou qualquer pleito de compensação no presente caso, como afirmado pela r. decisão recorrida, mas sim um pedido subsidiário de aproveitamento do crédito em questão. Assim, o aproveitamento nada mais é do que o reconhecimento do direito do crédito de IRRF em tela, que, caso seja deferido, será objeto de posterior declaração de compensação com o valor devido a título de IRRF quando da subsequente distribuição de interesses a seus sócios (como o pagamento de juros sobre o capital próprio).

Por fim, vale ressaltar que o presente processo não versa sobre pedido de compensação em tese, mas sim, na remota hipótese de indeferimento do pleito principal de restituição formulado, do reconhecimento subsidiário do direito da Recorrente à utilização do IRRF retido quando do recebimento de dividendos distribuídos no ano-calendário de 1996, devidamente quantificado no valor original de R\$ 89.991,00, para o pagamento do Imposto de Renda a ser recolhido na subsequente distribuição de interesses a seus respectivos sócios.

Em análise ao voto vencedor da decisão recorrida, verifica-se que não houve falta de apreciação do pedido de compensação conforme alegado pela recorrente, mas entendimento que a compensação deveria obedecer rito diferenciado ao adotado pela recorrente, vejamos trecho que ilustra tal posicionamento (fl. 255):

Da delimitação do pedido do interessado.

11. De plano, cabe destacar que a restituição e a compensação são institutos jurídicos diversos com objetivos e requisitos específicos,

12. A restituição encontra-se prevista no art. 165 do Código Tributário Nacional-CTN em rol taxativo. Destina-se a devolução dos montantes pagos indevidamente.

13. A compensação, conforme art. 156, II, do CTN, é uma das modalidades de extinção do crédito tributário e exige a existência de crédito líquido e certo (art. 170 do CTN) e, conforme entendimento exarado no Parecer PGFN/CDA/CAT Nº 1.499/05, "(...) esta modalidade de extinção do crédito tributário tem aplicação restrita aos casos expressamente previstos em lei. Segundo o mandamento transcrito, a lei pode autorizar a utilização de créditos do próprio sujeito passivo contra a Fazenda Pública para quitação de seus débitos tributários. Ou seja, no caso de o sujeito passivo ter direito a recebimento de algum crédito seu contra a Fazenda Pública ele pode optar por compensar esse valor, desde que isso seja permitido em ato legal, não contrário ao CTN."

14. Portanto, o processo de compensação deverá obedecer aos estritos dizeres previstos no CTN, respeitando-se os requisitos específicos previstos para a sua efetivação, sobretudo no que se refere à existência do indébito tributário.

15. A restituição é um pré-requisito para que ocorra a compensação, ou seja, a compensação depende da existência de indébito tributário. Tanto isso é verdade que pode ocorrer hipóteses de restituição sem compensação, no entanto, não existe compensação sem indébito tributário.

Constituem-se de institutos jurídicos distintos e com finalidades diversas.

16. Nos termos da Instrução Normativa SRF nº 21, de 10/03/1997, alterada pela Instrução Normativa SRF nº 73, de 15/09/1997, vigente à data da formalização do pleito do interessado, tanto o pedido de restituição quanto o de compensação (posteriormente substituído pela declaração de compensação) deveriam ser formalizados por instrumentos específicos, utilizando-se os formulários previstos nos anexos II e III da Instrução Normativa.

17. No caso em apreço, verifica-se, no autos, que o interessado limitou-se a apresentar pedido de restituição (fl.01). Inclusive, a DIORT da DERAT/RJ, por ocasião da elaboração do Parecer Conclusivo nº 179/2006 (fis. 31/32), certificou-se de que inexistia pedido eletrônico de declaração de compensação -PERDCOMP relacionados a este processo.

18. Em sendo assim, esse órgão julgador limitar-se-á a apreciar a manifestação de inconformidade de fls. 176/183 no que tange à restituição requerida à fl.01, conquanto o interessado tenha pretendido, através do citado instrumento, o reconhecimento de direito creditório para fins de posterior compensação. Ressalte-se que não obstante seja admitida a apresentação de pedido de compensação (ou declaração de compensação) após o ingresso de pedido de restituição (art.12, § 40 da IN SRF nº 21/1997; art. 21, § 40, da IN SRF nº 210/2002), há que se ressaltar que a manifestação de inconformidade não é o instrumento adequado para tal fim.

De fato, o que a decisão estabeleceu foi que o pedido de compensação deveria ter sido realizado via procedimento específico (PerDComp) e que no ocaso em concreto o contribuinte não havia procedido desta forma, motivo pelo qual se limitou a apreciar apenas o pedido de restituição.

Ou seja, não houve falta de manifestação por parte da autoridade de primeira instância mas apreciação desfavorável ao contribuinte. Tendo em vista o acima, REJEITO a preliminar de cerceamento de defesa e violação ao devido processo legal.

Mérito

Restituição do IRRF sobre dividendos

O IRRF sobre os dividendos percebidos foi regulado pela Lei nº 8.849, de 28/01/1994 que, com a alteração dada na Lei nº 9.064, de 20/06/1995, estabeleceu sobre a compensação e restituição o seguinte:

Art. 2º 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.

§ 1º O imposto descontado na forma deste artigo será: (Redação dada pela Lei nº 9.064, de 1995)

a) deduzido do imposto devido na declaração de ajuste anual do beneficiário pessoa física, assegurada a opção pela tributação exclusiva; (Incluída pela Lei nº 9.064, de 1995)

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; (Incluída pela Lei nº 9.064, de 1995)

c) definitivo, nos demais casos. (Incluída pela Lei nº 9.064, de 1995)

Com o advento da Lei nº 9.249/95 os dividendos foram considerados isentos, ou seja, mesmo que a pessoa jurídica distribísse dividendos não seria devido qualquer IRRF. Vejamos :

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.

Neste momento, criou-se um impasse pois as pessoas jurídicas que possuíam saldo de IRRF a compensar não poderiam mais compensar pois os dividendos passaram a ser isentos.

A decisão recorrida entendeu que o contribuinte não poderia solicitar restituição do tributo devido porque não cumpriu com as regras do artigo 8º da Lei acima mencionada, sendo assim, a tributação deveria ser definitiva, enquadrando-o na alínea c do artigo 2 da Lei 8.849/95, vejamos:

No presente caso, o interessado não está pleiteando pedido de restituição com base no art. 8º da Lei nº 8.849/1994. Tampouco alicerça seu pedido na regra geral estabelecida no art. 165 e incisos do CTN, razão pela qual o IRRF sobre os dividendos por ele percebidos deve ser considerado **definitivo**.

Transcreve-se o artigo 8º da Lei 8.849/95 para melhor elucidação:

Art. 8º O beneficiário dos rendimentos de que trata o art. 2º, que, mediante prévia comunicação à Secretaria da Receita Federal, optar pela aplicação do valor dos lucros e dividendos recebidos, na subscrição de aumento de capital de pessoa jurídica, poderá requerer a restituição do correspondente imposto de renda retido na fonte por ocasião da distribuição. (Redação dada pela Lei nº 9.064, de 1995)

Decerto que o caso da recorrente não se enquadra no artigo 8º da Lei 8.849/95, pois esta não optou pela aplicação do valor dos lucros e dividendos recebidos, na subscrição de aumento de capital de pessoa jurídica.

O caso aqui é totalmente diferente, a recorrente possuía saldo de IRRF que não logrou compensar porque os dividendos distribuídos a partir de 1995 não eram mais tributados conforme determinou o artigo Lei nº 9.249/95.

No entanto, entendo que o artigo 10 da Lei nº 9.249/95 não desvirtou a natureza antecipatória/compensatória da incidência do IRRF prescrita no artigo 2º, § 1º, b, da Lei nº 8.849/94.

Entretanto, obstruiu, legalmente, o exercício do direito creditório, via compensação, conforme prescrição legal anterior. Mais, impossibilitou a capitalização de resultados como fundamento da restituição direta. Porquanto, quaisquer que fossem as destinações dos lucros — capitalização ou distribuição - não haveria mais incidência tributária.

A natureza antecipatória/compensatória da incidência prescrita no artigo 2º, II, da Lei nº 8.849/94, ou, artigo 2º, § 1º, b, redação do artigo 2º, da Lei nº 9.064/95 foi reconhecida pela própria Secretaria da Receita Federal, através da IN SRF Nº 12, de 10/02/99. Vejamos:

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 retiver 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.

A Egrégia Câmara superior de Recursos Fiscais, através do Acórdão CSRF 04.00136, ratificou o entendimento, vejamos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo n.º : 13502.000420/99-81
Recurso n.º : 104-131.272
Matéria : IRF
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 4ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : NORDESTE QUÍMICA S.A. - NORQUISA
Sessão de : 13 de dezembro de 2005
Acórdão : CSRF/04-00.136

IRRFONTE – DIVIDENDOS – PREJUÍZO – LUCROS AUFERIDOS NOS ANOS BASE DE 1994 e 1995 – COMPENSAÇÃO – RESTITUIÇÃO. Em havendo prejuízos, o contribuinte tem direito à compensação/restituição do IRF sobre dividendos, mesmo após o advento da Lei n.º 9249, de 1995, possibilidade expressa na Instrução Normativa n.º 12/99, que rechaça a hipótese de definitividade prevista na letra "c" do § 1º do art. 2º da Lei n.º 8849, de 1994, com a redação que lhe deu a Lei n.º 9.064, de 1995.

Recurso especial negado.

Na questão específica destes autos, por oportuno, reproduzo fundamento do decidir do voto vencedor do Acórdão em comento (Acórdão CSRF/01-04.00136, fls. 18):

"Nesse tópico, temos que a Lei n.º 9.249/95 determinou, textualmente, a não incidência do IRRFONTE, e não a isenção, institutos sabidamente distintos, sendo certo, também, que a não incidência nas distribuições futuras em nada se comunica com o direito ao ressarcimento do crédito tributário retido anteriormente, ou seja, o IRRFONTE foi recolhido pelas Controladas, nos exatos termos da Lei vigente à época da ocorrência do fato impositivo, já nasceu com a natureza restituível compensatória daquele que seria devido em razão de eventual distribuição de dividendos pela Controladora e, portanto ato jurídico perfeito e acabado." (grifas acrescentados)

Vale citar, ainda, precedente recente cujo relator - ilustre conselheiro Dr. Leonardo Couto - do voto condutor da decisão unânime tomada pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento foi favorável ao contribuinte nos seguintes termos (PAF 13603.000836/98-17):

Nos termos do art. 2º, da Lei n.º 9.049/94; o IRRF sobre dividendos recebidos pela pessoa jurídica tributada pelo lucro real serão considerados como antecipação compensável com o imposto de renda que a beneficiária tiver que recolher relativo à distribuição de dividendos, bonificações em dinheiro, lucro e outros interesses.

O intuito do dispositivo foi deixar claro que o ônus do IRRF sobre dividendos não deveria ser a pessoa jurídica tributada pelo lucro real mas os sócios pessoas físicas ou jurídicas não tributadas por esse regime. Claro está, portanto, que a retenção sofrida pela interessada teria caráter de antecipação compensável e não de tributação definitiva. A decisão proferida no processo de consulta 13603.000255/97-11 confirma:

[...] Verifica-se, pela leitura do dispositivo legal acima mencionado, que a sistemática adotada, a partir da Lei n.º 9.064/95, para retenção do imposto de renda na fonte incidente sobre os dividendos recebidos visa alcançar, em última instância, os sócios pessoas físicas, ou pessoas jurídicas não tributadas com base no lucro real.

São estes, afinal, os contribuintes a serem alcançados pela tributação dos lucros distribuídos, e não as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real.

Quanto à pessoa jurídica tributada pelo lucro real, cabe-lhe o papel de intermediária, ao sofrer a retenção sobre os dividendos recebidos, compensando o valor do imposto com o que lhe caiba reter, na distribuição de dividendos aos beneficiários, ou seja, os sócios pessoas físicas ou pessoas jurídicas não tributadas pelo lucro real.

[...] Portanto, não é a pessoa jurídica tributada pelo lucro real o contribuinte do imposto de renda retido na fonte sobre os dividendos recebidos pela mesma, mas sim, em última instância, os sócios pessoas físicas ou pessoas jurídicas não tributadas pelo lucro real.

[...] Entretanto, por não ter lucro passível de distribuição em 1995 e pelo fato de lucros apurados a partir de 01/01/96 não mais se sujeitarem à tributação, essa compensação foi impossível.

Sendo assim, o valor em questão constitui-se em crédito para a recorrente e entendo correto o procedimento por ela adotado. A decisão no processo de consulta foi na mesma linha:

[...] Em síntese, estamos diante da seguinte situação:

- a) a legislação, ao determinar que o imposto de fonte incidente sobre rendimentos recebidos pela pessoa jurídica tributada com base no lucro real seja compensado com o imposto retido sobre a redistribuição de rendimentos, indica que o ônus do imposto deve ser suportado pelo beneficiário final, ou seja, o sócio pessoa física ou pessoa jurídica não tributada pelo lucro real;*
- b) a não incidência do imposto sobre lucros e dividendos distribuídos, a partir de 01/01/96, introduzida pela Lei no 9.249/95, impossibilita, à pessoa jurídica tributada pelo lucro real que não possui mais lucros distribuíveis sujeitos à tributação, a compensação do imposto de fonte sobre dividendos recebidos; todavia, no caso em exame, tal pessoa jurídica é que arcou com o encargo financeiro deste pagamento;*
- c) os dividendos recebidos não são tributáveis pelo imposto de renda, para as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real; portanto, o imposto de renda respectivo não é ônus tributário de responsabilidade desta pessoa jurídica;*
- d) em situação análoga, a IN SRF 139/89 determinou que, ocorrendo a impossibilidade de compensação do imposto de renda retido sobre dividendos recebidos, o valor do imposto remanescente poderá ser compensado com o imposto de renda incidente sobre o lucro real da pessoa jurídica;*

Enfim, solvida a problemática imposta pelo artigo 10 da Lei nº 9.249/95, no caso presente evidencia-se, sobremaneira, o direito creditório do contribuinte. Porquanto, como relatado, em junho/96 este recebeu dividendos, tributados na fonte, distribuídos por pessoa jurídica tributada com base no lucro real, por distribuição de resultados apurados no ano calendário de 1995.

Entendo que a própria Secretaria da Receita Federal do Brasil reconheceu que o IRRF retido na distribuição de dividendos constitui um crédito para o seu beneficiário, que pode e deve ser mantido em sua escrita contábil e fiscal. E este crédito é passível de restituição, ou, quando menos, de compensação com o tributo devido na distribuição de outros interesses da empresa a seus sócios, inclusive os juros pagos sobre o capital próprio, como reconheceu o próprio Parecer Conclusivo n.º 179/07, proferido pela DIORT (fl.183) - *"Considerando, então, a legislação acima, verifica-se que o imposto retido na fonte sobre dividendos recebidos poderá ser compensado quando houver distribuição de lucros, dividendos, bonificações inclusive juros sobre o capital próprio."*

Assim, diversamente do afirmado pelo r.Acórdão recorrido, a não distribuição dos lucros apurados pela Recorrente não tornou definitiva a retenção do IRRF sobre os dividendos de que fora beneficiária. Isto porque a Lei não impõe qualquer limitação adicional para o aproveitamento do crédito em tela, a não ser o fato de que este crédito deva ser compensado com o tributo devido na subsequente distribuição de outros interesses da empresa, inclusive os juros remuneratórios de o capital próprio.

Por fim, vale mencionar que o direito não nasce do preenchimento de simples formulário. No caso dos presentes autos o contribuinte tão somente utilizou a formalidade prescrita pela SRF para reconhecimento do direito creditório/compensatório, advindo de expresso comento legal. A formalidade documental, entretanto não lhe invalida o pleito.

Conclusão

Diante de todo o acima exposto, voto no sentido de **CONHECER** o Recurso Voluntário, **REJEITAR a preliminar** de cerceamento de defesa e violação ao devido processo legal para no mérito **DAR-LHE PROVIMENTO**.

(assinado digitalmente)

Bianca Felícia Rothschild.