



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11610.001780/2001-32
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-005.979 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de outubro de 2021
Recorrente ARTHUR LUNDGREN TECIDOS S/A CASAS PERNAMBUCANAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1989

ILL. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TRIBUTO DIRETO. ARTIGO 166 DO CTN. INAPLICÁVEL.

Não se aplicam ao ILL as disposições veiculadas pelo artigo 166 do CTN uma vez que este reveste-se da característica de tributo direto, ou seja, que não comporta a transferência do encargo para terceiro.

LUCRO TRIBUTADO PELO ILL. INCONSTITUCIONALIDADE DO ILL. DISTRIBUIÇÃO AOS ACIONISTAS. NÃO INCIDÊNCIA DO IRRF.

O artigo 36 da Lei nº 7.713/1998 previa a não incidência de IRRF sobre a distribuição de lucros quando estes houvessem sido tributados pelo ILL na forma do artigo 35 da mesma lei.

A posterior declaração de inconstitucionalidade do ILL em relação aos acionistas das sociedades anônimas não tem o condão de fazer surgir retroativamente o fato jurídico tributário relativo ao IRRF que, na época, não incidiu por força legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito creditório relativo ao pagamento indevido de ILL do ano-calendário de 1989, no montante original de R\$531.710,66.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, André Severo Chaves, Itamar

Artur Magalhaes Alves Ruga, André Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela pessoa jurídica em epígrafe contra o Acórdão nº 16-39.893 da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I – DRJ/SPI, cuja ementa restou consignada nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Exercício: 1989

MATÉRIA NÃO ABORDADA EM DESPACHO DECISÓRIO ANTERIORMENTE PROFERIDO. PRECLUSÃO. INOCORRÊNCIA.

Ao proferir novo despacho decisório, dada a anulação de decisão anterior que indeferia o pedido pela ocorrência da decadência, a Autoridade Administrativa pode e deve trazer à baila todas as questões que, prejudicadas pela decadência, deixaram de ser examinadas.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO ILL. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.

O responsável tributário pela retenção e recolhimento do tributo, considerado posteriormente indevido, somente pode pleitear a sua restituição ou pedir compensação, se expressamente autorizado pelo contribuinte que de fato e de direito suportou o encargo financeiro.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO.

A restituição de tributo pago indevidamente ou a maior do que o devido, bem assim a sua compensação com débitos tributários, somente poderá ser autorizada com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendo, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. Em face da INEXISTÊNCIA de DIREITO CREDITÓRIO passível de compensação nos autos, ratifica-se a não homologação da compensação pleiteada.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

O presente processo versa sobre Pedido de Restituição – PER, por meio do qual a interessada em epígrafe formalizou crédito de pagamento indevido de Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido – ILL relativo ao ano-calendário 1989 no valor original de R\$ 531.710,66.

A interessada apontou DARF pago em 30/04/1990 no valor de NCz\$ 26.140.619,67 como origem do crédito pleiteado.

O fundamento jurídico para o crédito seria a declaração de inconstitucionalidade do artigo 35 da Lei nº 7.713/88 por parte do Supremo Tribunal Federal no RE 172.058-SC e a Resolução do Senado Federal nº 82, de 18/11/1996.

De acordo com o Despacho Decisório emitido pela unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, a autoridade administrativa não conheceu do PER em razão de decadência. Desta forma, deixou de validar o DARF apontado como origem do crédito e não se manifestou quanto ao seu mérito. Cito suas palavras:

Tendo em vista que o valores objeto da presente solicitação, foi recolhido durante o ano de 1990, e considerando que o presente processo foi protocolado em 29/05/2001, a presente solicitação ficou prejudicada (ocorrência de decadência do direito à restituição do indébito para os pagamentos efetuados anteriormente a 30/05/1996).

A interessada insurgiu-se contra a decisão administrativa e apresentou manifestação de inconformidade reiterando a legitimidade do crédito pleiteado e a inoccorrência de decadência de seu direito creditório.

No julgamento de primeira instância, a manifestação de inconformidade foi julgada improcedente. O Acórdão nº 00.713 da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo – DRJ/SPOI recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Período de apuração: 01/01/1989 a 31/12/1989

Ementa: ILL. RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.

O direito de o contribuinte pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente, ou em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário.

Solicitação Indeferida

Em apertada síntese, a DRJ/SPOI adotou o mesmo entendimento da RFB quanto à decadência.

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs recurso voluntário. Na peça recursal, repisou, com detalhes, os fundamentos jurídicos que embasaram o Pedido de Restituição ora sob exame.

O recurso voluntário foi apreciado pela 6ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, que exarou o Acórdão nº 106-13.114, cuja ementa restou consignada nos seguintes termos:

IRF - IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - DECADÊNCIA - O art. 35, da Lei nº 7.713/88, teve sua execução suspensa pela Resolução do Senado nº 82/96, ato este endossado pela Secretaria da Receita Federal na Instrução Normativa nº 63/97, quando vedou a constituição de créditos tributários e determinou a revisão dos lançamentos, relativamente a situações lá explicitadas. Logo, somente a partir da publicação da Resolução do Senado é que os contribuintes tiveram a

oportunidade de ver reconhecida a inaplicabilidade do art. 35, da Lei nº 7.713/88, sendo a partir de então que deve começar a fluir o prazo decadencial.

Decadência afastada.

Em apertada síntese, o Conselho de Contribuintes afastou a decadência e determinou a baixa dos autos para que a RFB procedesse ao exame do mérito do pedido de restituição. Cito suas palavras:

O pedido do contribuinte foi protocolizado em 29/05/01 e a Resolução do Senado nº 82/96 foi publicada em 19/11/96, logo não houve a decadência.

Porém o que se observa dos autos é que tanto a Delegacia da Receita Federal, como a Delegacia da Receita Federal de Julgamento, ambas em São Paulo, não se pronunciaram no mérito, limitando-se a analisar a decadência.

Assim, pelo exposto e por tudo mais que no processo consta, conheço do recurso por tempestivo e interposto na forma da lei, e voto por afastar a decadência, e devolver os autos à unidade de origem, para que se pronuncie no mérito e dê seqüência aos procedimentos legais cabíveis.

A decisão da câmara baixa foi objeto de Recurso Especial da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN, mas este teve seu seguimento negado em razão da não caracterização da divergência jurisprudencial.

O direito creditório da interessada foi, então, submetido ao exame da autoridade fiscal da RFB, que emitiu Despacho Decisório indeferindo-o no mérito em razão (i) da falta de comprovação de que a interessada tenha assumido o encargo financeiro do tributo ou que estivesse autorizada pelos acionistas, nos termos do artigo 166 do CTN; e (ii) da falta de validação do pagamento apontado como origem do crédito. Transcrevo excerto do Despacho Decisório:

16. Verifica-se que o artigo 35 da Lei nº 7.713/88 estabeleceu como sujeito passivo do imposto o sócio quotista, o acionista ou o titular da empresa individual, sendo que a fonte pagadora, que apurou o lucro passível de distribuição, ficou caracterizada apenas como sujeito passivo responsável pela retenção e recolhimento do imposto, não sendo o interessado portanto contribuinte do imposto, e sim os acionistas.

17. No caso ora analisado, no entanto, o interessado requerente não comprovou ter assumido o encargo financeiro do imposto relativo a cada acionista ou estar por ele autorizado a pedir a restituição.

18. Através de consulta ao sistema SINCOR TRATAPAGTO, verificou-se também que não foi encontrado nenhum pagamento com as características apresentadas pelo contribuinte (fls. 308 a 310). Desta forma, o crédito pleiteado não é líquido e certo.

A interessada apresentou nova manifestação de inconformidade. Em apertada síntese, reafirmou a validade do pagamento indevido e a legitimidade do crédito, alegou a decadência do direito do Fisco de apreciar o crédito tributário relativo ao ILL e pugnou pela inaplicabilidade ao caso concreto do disposto no artigo 166 do Código Tributário Nacional – CTN.

Diante da manifestação de inconformidade, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo – DRJ/SPOI determinou a realização de diligência nos seguintes termos:

Diante da decisão do Conselho de Contribuintes, a DIORT/DERAT/SPO proferiu novo despacho decisório, no qual analisa o mérito do direito creditório, indeferindo o pleito por entender que o contribuinte não seria parte legítima para tanto, por não ter sido localizado o pagamento no sistema SINCOR TRATAPAGTO.

Dada a relevância da existência do direito creditório, e considerando que os recolhimentos realizados neste período podem ser confirmados através de microfilmagem, proponho o encaminhamento para a certificação do DARF cuja cópia (fls. 03) acompanha o pedido de restituição.

Uma vez certificado o DARF, faz-se necessário a obtenção de informações adicionais, não constantes dos autos do presente processo, imprescindíveis à correta análise do mérito do Pedido de Restituição formulado.

Dessa forma, proponho o posterior encaminhamento do presente processo para a DIORT/DERAT, para as seguintes providências:

- 1) Certificação do DARF de fls. 03,
- 2) Verificação da efetiva destinação dos lucros que tiveram retenção do ILL pela própria contribuinte (juntando aos autos as respectivas Atas das Assembléias e demais documentos pertinentes a essa verificação).
- 3) Caso os lucros tenham sido distribuídos, a verificação da retenção do IRRF ou compensação deste com o ILL (o recolhimento efetuado a título de ILL podia ser compensado na apuração do IRRF incidente na efetiva distribuição de lucros aos beneficiários, conforme o disposto no 4º do artigo 35 da Lei 0 7.713/1988).

Solicita-se, ainda, a elaboração de RELATÓRIO CONCLUSIVO acerca dos itens supracitados.

Em atendimento à resolução da DRJ/SPOI, a autoridade fiscal da RFB atestou o DARF apontado como origem do crédito sob exame. Considerando que a hipótese de incidência do ILL havia sido afastada por inconstitucionalidade, concluiu que a exigência seria indevida. Por outro lado, a autoridade diligenciadora constatou que a interessada havia distribuído aos acionistas dividendos relativos ao ano-calendário 1989 nos anos subsequentes (1990 e 1991) sem a incidência do IRRF determinado pelo artigo 36 da Lei nº 7.713/1988. Transcrevo excerto do relatório fiscal:

Inicialmente foi certificado o DARF, conforme “papeleta de comprovação de pagamento” anexada à fl.373.

[...]

O contribuinte foi intimado à fl.507 a fim de apresentar cópia da DIRPJ/91, bem como esclarecer se houve recolhimento por parte da empresa do Imposto de Renda na Fonte, por ocasião da distribuição dos dividendos, ocorridos nos anos de 1990 e 1991.

Em resposta à referida intimação, constatou-se que os dividendos distribuídos relativo ao ano-calendário de 1989, com base nas informações da requerente (fls.474, 492 e 498 – informações adicionais) foram efetivados até o ano de 1991, sem os devidos *recolhimentos a título de imposto de renda retido na fonte*, pois os mesmos já haviam sido tributados conforme Art.35,da Lei 7.713/88, de acordo com a informação do contribuinte às fls.509.

[...]

Em vista do exposto, verificando no presente processo que a interessada é sociedade por ações, conclui-se que a exigência fiscal, lançada com base no Art.35 da Lei nº 7.713, de 1988, em relação aos anos-base de 1989, 1990 e 1991, uma vez constatada a previsão legal para a revisão de ofício dos créditos tributários de ILL, deve ser cancelada, com base nos artigos 1º e 2º, da Instrução Normativa SRF nº 63/97, editada em razão da Resolução do Senado Federal nº82/96, tendo em vista a legislação declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal – STF.

Todavia, o Art.36 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988 que não foi objeto de questionamento quanto a sua constitucionalidade e encontra-se em plena vigência dispõe:

[...]

De acordo com o texto legal, incide o imposto de renda na fonte no momento da distribuição dos lucros/dividendos que constitui um fato gerador próprio, não se confundindo com o fato gerador previsto no Art. 35, da Lei 7.713, de 1988, ou seja, quando o imposto de renda na fonte é calculado com base no lucro líquido apurado pelas pessoas jurídicas **na data do encerramento do período base**.

Neste contexto, em relação ao presente processo, conclui-se que os dividendos distribuídos até 1991, relativo aos anos-calendário de 1989, que antecedem ao Pedido de Restituição do contribuinte (29/05/2001), sendo a base de cálculo a própria distribuição de dividendos, estão sujeitos às retenções do imposto de renda na fonte e respectivos recolhimentos, por determinação legal do Art.36, Parágrafo Único, “a”, da Lei 7.713 , de 22 de dezembro de 1988.

Intimado às fls.507, a informar se ocorreram as retenções de imposto de renda na fonte e seus respectivos recolhimentos, no momento das distribuições dos dividendos, relativos aos anos calendário de 1990, 1991, a recorrente informou à fl.508 que deixou de fazê-lo, tendo em vista as tributações do Lucro Líquido destes períodos na forma do Art. 35, da Lei 7.713, de 1988.

Intimada do relatório da autoridade diligenciadora, a interessada manifestou-se nos autos. Na petição, além de reiterar as razões para a restituição do montante de ILL pago indevidamente, defendeu a impossibilidade de cobrança do IRRF sobre a distribuição de dividendos e contraditou a divergência de valor do ILL apontado no relatório de diligência da RFB.

Sobreveio, então nova decisão de primeira instância veiculada pelo Acórdão nº 16-39.893 da DRJ/SP1, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade. Em apertada síntese, a autoridade julgadora de piso apresentou dois fundamentos para a decisão: (i) a ilegitimidade da interessada para pleitear a repetição de indébito, uma vez que os titulares do direito creditório seriam os acionistas; e (ii) a interessada já teria utilizado o ILL para compensação com o IRRF devido na distribuição dos dividendos aos acionistas.

Inconformada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs recurso voluntário. Na peça recursal, alegou ter legitimidade para pleitear a restituição. Para dar fundamento à alegada legitimidade, forte em diversos precedentes administrativos e judiciais, a recorrente aduziu que a sistemática regulada pelo artigo 166 do CTN seria inaplicável para a restituição do ILL. Trago à colação excerto do recurso voluntário que ilustra a interpretação da contribuinte acerca da aplicação do artigo 166 do CTN:

Ora, o direito à - compensação do que foi recolhido indevidamente pelas empresas a título de ILL é indiscutivelmente das próprias empresas, como responsáveis que eram

pelo cálculo, contabilização e pagamento do tributo, a própria Receita Federal, através da Instrução Normativa nº 139 de 22 de dezembro de 89, regulamentou a matéria, relativa ao recolhimento do extinto ILL, definindo claramente, atribuições e obrigações às pessoas jurídicas. O próprio Órgão Administrativo atribuía à pessoa jurídica a responsabilidade pelo cálculo e recolhimento do imposto, pessoa jurídica essa o próprio contribuinte.

[...]

Isso porque, no caso da incidência do ILL para as sociedades anônimas (diferentemente das sociedades Ltda.), o imposto era devido independente da existência ou não da distribuição dos lucros, não havendo que se falar na aplicação do art. 166 do CTN;

Como se vê, nas sociedades anônimas, quem suportou efetivamente o ônus do pagamento indevido do ILL foi a pessoa jurídica e não o acionista que apenas e tão-somente deixou de receber o percentual decorrente do pagamento realizado exclusiva e efetivamente pela empresa.

Ou seja Ilustres Conselheiros, é indiscutível atualmente a inaplicabilidade do artigo 166 do CTN para o caso do ILL, que é (na verdade era) um tributo direto e não comporta a transferência do encargo para terceiros, como faz crer a DRJ.

Ao final, pediu a reforma da decisão de piso para que se reconheça o direito creditório e se homologue as compensações declaradas.

Era o que havia a relatar.

Voto

Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme relatado, trata-se de pedido de restituição por meio do qual a recorrente formalizou crédito de ILL relativo ao ano-calendário 1989 pago indevidamente.

Inicialmente, a RFB havia indeferido o direito creditório em razão de decadência. Esta decisão foi mantida no julgamento administrativo de primeira instância e reformado pelo Conselho de Contribuintes, que afastou a decadência e determinou o retorno dos autos para a verificação do mérito.

Na sequência, em despacho decisório, a RFB negou o crédito em razão da falta de confirmação do DARF apontado como origem do pagamento indevido e em razão da ilegitimidade da recorrente para pleitear, em nome próprio, o direito creditório. No julgamento de primeira instância, a DRJ/SP1 confirmou a validade do DARF, mas indeferiu o crédito em razão da falta de legitimidade e, também, da utilização do indigitado crédito para a compensação com o IRRF devido na distribuição de dividendos ocorrida entre 1989 e 1991.

Assim, após um longo e tortuoso caminho, o processo chega para julgamento nesta segunda instância administrativa com apenas duas questões pendentes: (i) a legitimidade da recorrente para pleitear o direito creditório em nome próprio em função do disposto no artigo 166 do CTN; e (ii) a utilização integral do crédito para compensação com o IRRF incidente sobre a distribuição dos dividendos.

Passo à apreciação das matérias.

Legitimidade da recorrente para pleitear o crédito.

No julgamento de piso, a DRJ/SP1 fundamentou sua decisão nos seguintes termos:

Já em respeito à sujeição passiva em casos de pedido de restituição de consequente compensação, é consabido, por força do artigo 166 do CTN, não cabe à fonte pagadora pleitear o direito a restituição de crédito de outro contribuinte. Além do que, não restou provado que o interessado possuía a autorização dos contribuintes para receber eventual restituição em seu lugar.

Do mesmo modo, todos os conceitos de responsabilidade tributária e sujeição passiva, citando o artigo 121 do CTN e o Parecer Normativo nº 1, de 24 de setembro de 2002 aplicam-se ao caso.

Em face desses dispositivos, discordo da tese do interessado de que ele seria o titular dos créditos tributários, dos quais pede restituição, uma vez que não há lei estabelecendo esta condição, nem autorização expressa dos contribuintes que efetivamente suportaram o ônus financeiro, transferindo-lhe esta titularidade.

O direito à restituição é dos acionistas, que receberam seus dividendos descontados do imposto na fonte, sendo os verdadeiros contribuintes da relação jurídico-tributária e tendo suportado todo o encargo financeiro. Reforço este entendimento com o teor dos artigos 121 e 166 do CTN, abaixo transcritos:

No entanto, embora tenha sido uma questão tormentosa, a jurisprudência administrativa não caminhou no sentido esposado pela autoridade julgadora de piso.

Neste Conselho, firmou-se o entendimento de que o ILL, por incidir sobre o lucro líquido independentemente de distribuição aos sócios e acionistas, reveste-se da característica de tributo direto, ou seja, que não comporta a transferência do encargo para terceiros. Desta forma, inaplicável na espécie o disposto no artigo 166 do CTN, abaixo reproduzido:

Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

Para ilustrar, trago à colação alguns precedentes recentes acerca da matéria, cujas ementas estão reproduzidas na parte que interessa:

ILL. COMPENSAÇÃO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TRIBUTO DIRETO. ARTIGO 166, DO CTN. NÃO APLICAÇÃO.

Como a recorrente é uma sociedade por ações, não se sujeita ao disposto no artigo 35, da Lei nº 7.713/1988, tendo em vista o decidido pelo Supremo Tribunal Federal no RE nº 172.058 - 1 - SC que declarou a inconstitucionalidade da alusão feita ao termo “o acionista”.

No mesmo sentido, a Resolução do Senado Federal nº 82/96 que suspendeu, em parte, a execução do mencionado dispositivo, naquilo em que faz menção ao referido vocábulo.

Tendo comprovadamente efetuado, às suas expensas, o recolhimento do tributo declarado inconstitucional, a recorrente é parte legítima para pleitear a repetição do indébito, via compensação com obrigações tributárias de sua responsabilidade perante a Fazenda Federal, não se lhe aplicando as disposições do artigo 166, do CTN, posto enquadrar - se o Imposto de Renda Retido na Fonte sobre o Lucro Líquido (ILL) na categoria dos “tributos diretos”, não atingi dos pelo dispositivo do Código, conforme pacificado na jurisprudência do CARF e do STJ. (Acórdão CARF nº 1402-005.586, de 20/05/2021)

IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. TRIBUTO DIRETO. APURAÇÃO INDEPENDENTE DO PAGAMENTO AO BENEFICIÁRIO.

O ILL, por tratar - se de tributo direto, incide sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas apurado na data de encerramento do período, e ocorria independentemente do pagamento aos beneficiários. (Acórdão CARF nº 1201-004.777, de 13/04/2021)

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. (Acórdão CARF nº 1301-003.777, de 20/03/2019)

Destarte, voto neste ponto por dar provimento ao recurso voluntário.

Utilização integral do crédito para compensação com o IRRF incidente sobre a distribuição dos dividendos.

Na decisão de piso, esta matéria foi fundamentada pela autoridade julgadora na seguinte forma:

A isto se acrescente que, em atendimento ao Pedido de Diligência desta DRJ, a DERAT certificou o recolhimento do DARF em questão, porém trouxe aos autos os elementos que permitiram concluir-se que o valor recolhido a título de ILL, já havia sido

indiretamente compensado pelo contribuinte pois verificou-se que... *Em resposta à referida intimação, constatou-se que os dividendos distribuídos relativo ao ano-calendário de 1989, com base nas informações da requerente (fls. 474, 492 e 498 – informações adicionais) foram efetivados até o ano de 1991, sem os devidos recolhimentos a título de imposto de renda retido na fonte, pois os mesmos já haviam sido tributados conforme art. 35, da Lei 7.713/88, de acordo com a informação do contribuinte às fls. 509.*

Destarte, como o próprio requerente afirmou podem ser deduzidos dos valores passíveis de repetição de indébito o ILL correspondente a tal presunção legal de compensação.

Portanto, entendo que o recolhimento efetuado a título de ILL, pleiteados no indigitado pedido de restituição, já haviam sido compensados pelo contribuinte, na apuração do IRRF incidente na efetiva distribuição de lucros aos beneficiários.

Sendo assim, ainda que afastada a questão da sujeição passiva para a restituição do ILL ainda assim, o mesmo não seria deferido por inexistência de crédito tributário, em razão da compensação automática dos mesmos no repasse dos dividendos aos acionistas. Não se aplicando ao caso o entendimento da exigência tardia do IRRF, segundo o art. 36, como quer fazer crer o impugnante. Inadmissível a distribuição de dividendos sem qualquer recolhimento de IRRF, como ocorreria, caso o ILL fosse restituído.

Não me alinho à interpretação da autoridade julgadora de primeira instância.

Vejamos.

À partida, vale destacar que esta matéria não havia sido aventada pela autoridade administrativa da RFB quando elaborou o Despacho Decisório que indeferiu o crédito pleiteado pela recorrente.

Desta forma, tenho que a DRJ/SP1, ao analisar a matéria, inovou no feito ao trazer um novo fundamento para o indeferimento do direito creditório. Esta inovação fere o direito de defesa da interessada, na medida que deixa a ela tão somente uma instância para se defender. A supressão da instância de defesa fere os princípios basilares do processo administrativo fiscal.

Trata-se, portanto, de hipótese de nulidade da decisão primeva conforme disposição do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (grifei)

Vale destacar que a nulidade em razão de cerceamento do direito de defesa é matéria de ordem pública e, desta forma, pode ser conhecida e declarada de ofício, uma vez que não questionada especificamente pela recorrente.

Todavia, no caso vertente, creio que a solução mais adequada é a superação da nulidade da decisão de piso para que se possa decidir no mérito em favor da recorrente, conforme previsto no parágrafo 3º do dispositivo legal acima transcrito.

Quanto ao mérito, dirijo da interpretação dada pela autoridade julgadora *a quo* aos fatos narrados nos autos. Creio que não ocorreu a dita compensação do ILL com o IRRF devido na distribuição dos dividendos aos acionistas.

Primeiro, é preciso examinar o texto do artigo 36 da Lei nº 7.713/1988, que previa a (não) incidência do IRRF na distribuição de lucros que houvessem sido tributados pelo ILL.

Art. 36. Os lucros que forem tributados na forma do artigo anterior, quando distribuídos, não estarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte.

Parágrafo único. Incide, entretanto, o imposto de renda na fonte;

- a) em relação aos lucros que não tenham sido tributados na forma do artigo anterior;
- b) no caso de pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa de lucros, quando o beneficiário for residente ou domiciliado no exterior. (grifei)

É cristalino que a norma legal prevê a não incidência do IRRF sobre a distribuição dos lucros que tivessem sido tributados pelo ILL.

Ora, os lucros da recorrente foram tributados pelo ILL. Desta forma, no momento da distribuição dos dividendos, não houve incidência do IRRF.

De fato, a norma legal que previa a incidência do ILL, no caso, foi julgada inconstitucional e expulsa do sistema jurídico por meio de Resolução do Senado. Desta forma, o montante recolhido a título de ILL passou a configurar pagamento indevido.

Contudo, a declaração de inconstitucionalidade do ILL não tem o condão de fazer surgir retroativamente o fato jurídico tributário do IRRF sobre a distribuição dos dividendos. Esse fato jurídico não ocorreu naquele momento porque a lei previa expressamente a não incidência.

Nesta esteira, é seguro dizer que, uma vez que não ocorreu o fato jurídico tributário do IRRF, não nasceu a correspondente obrigação e, portanto, não poderia ter havido uma “compensação” do crédito de ILL com os débitos de IRRF.

Desta forma, não vislumbro que o crédito em questão tenha sido utilizado para compensação com IRRF.

Assim, neste ponto, voto por superar a nulidade da decisão de piso e dar provimento ao recurso voluntário.

Conclusão.

Voto por dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito creditório relativo ao pagamento indevido de ILL do ano-calendário 1989, no montante original de R\$ 531.710,66.

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira