



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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL,

ACORDAM os Membros da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo (Relatora) e José Ribamar Barros Penha que deram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Remis Almeida Estol.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

REMIS ALMEIDA ESTOL
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 14 JUN 2006

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº. : 13502.000420/99-81
Acórdão nº. : CSRF/04-00.136

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, ROMEU BUENO DE CAMARGO, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº. : 13502.000420/99-81
Acórdão nº. : CSRF/04-00.136

Recurso nº. : 104-131.272
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : NORDESTE QUÍMICA S.A. - NORQUISA

RELATÓRIO

A interessada acima identificada apresentou, em 29/12/1999, o Pedido de Restituição de Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF sobre dividendos recebidos de 1994 a 1998, calculados com base nos resultados apurados nos anos-calendário de 1994 e 1995 (fls. 01 a 06 - Volume I).

Em 16/11/2000, a Delegacia da Receita Federal em Camaçari/BA indeferiu o pleito, com base no Relatório de Diligência Fiscal de fls. 557 à 566 - Volume IV.

Irresignada, a interessada apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 657 a 674 - Volume IV, apreciada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador/BA, que reiterou o indeferimento do pedido, por meio do Acórdão nº. 01.153, de 10/04/2002 (fls. 676 a 682 - Volume IV), assim ementado:

"Os valores de imposto de renda retidos na fonte sobre os dividendos recebidos durante a vigência do art. 2º da Lei nº. 8.849/94 e alterações posteriores, não podem ser objeto de restituição, por lhes faltar pressuposto essencial, ou seja, a identificação do recolhimento indevido ou maior que o devido."

Cientificado da decisão de primeira instância, o contribuinte interpôs o Recurso Voluntário de fls. 685 a 700 - Volume IV, cujo julgamento foi convertido em diligência, por meio da Resolução nº. 104-1.882, de 28/02/2003 (fls. 707 a 720 - Volume IV), com o escopo de averiguar a tempestividade do recurso, o que foi confirmado pela informação de fls. 723 - Volume IV.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº. : 13502.000420/99-81
Acórdão nº. : CSRF/04-00.136

Em sessão plenária de 04/12/2003, a Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes proferiu a decisão consubstanciada no Acórdão nº. 104-19.683 (fls. 726 a 751 - Volume IV). O julgado, acatado por maioria de votos, foi assim ementado:

“IRFONTE - DIVIDENDOS - Se, na forma da legislação anterior, o IRFONTE sobre lucros ou dividendos recebidos por pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real era considerado antecipação da incidência sobre os resultados distribuídos pela pessoa jurídica beneficiária, nos termos da Lei n.º. 9.064, de 1995, art. 2º, § 1º, b, e, se, por materialidade factual (inexistência de resultados próprios a distribuir, ou, por posterior obstrução legal - não tributação de dividendos, Lei n.º. 9.249, de 1995, art. 10), não mais existiam condições de ressarcimento, via compensação tributária, nem por isso o direito legal assegurado ao contribuinte foi afastado.

IRFONTE - LEI N.º. 8.849, DE 1994, ART. 8º. LEI N.º. 9.064, DE 1995, ART. 2º - Se a própria fiscalização constata o cumprimento da condição objetiva para usufruto do estímulo à reaplicação de lucros e dividendos recebidos, nos termos do art. 8º da Lei n.º. 8.894, de 1994, com a redação que lhe foi dada pelo art. 2º da Lei n.º. 9.064, de 1995, as condições acessórias, previstas no diploma legal, ainda que descumpridas a prazo, não descaracterizam o fato concreto, condição objetiva.

Recurso provido.”

Inconformada, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpõe o Recurso Especial de fls. 754 a 761 - Volume IV, contendo as seguintes razões, em síntese:

- o artigo 10 da Lei nº. 9.249/95 só veio a tornar isentos os dividendos com base nos resultados apurados a partir de janeiro de 1996;

- assim, o imposto previsto no artigo 2º da Lei nº. 8.849/94 foi devido;

- a compensação instituída pela Lei nº. 9.064/95 visava evitar nova incidência de imposto, quando o beneficiário dos dividendos tivesse que oferecê-los à tributação na apuração do lucro real, porém não tornou o tributo indevido, já que isso só



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº. : 13502.000420/99-81
Acórdão nº. : CSRF/04-00.136

ocorreu com o advento do art. 10 da Lei 9.249, de 1995, aplicável somente aos dividendos distribuídos com base nos resultados apurados a partir de janeiro de 1996;

- a lei estabeleceu como requisitos para restituição do IR pago sobre dividendos a aplicação dos recursos na subscrição de capital social de pessoa jurídica tributada com base no lucro real, a incorporação dos recursos ao capital social no prazo de 90 dias de seu recebimento e a prévia comunicação à Receita Federal;

- no caso dos autos, somente o requisito da aplicação dos recursos na subscrição do capital social foi atendido, restando os demais, que o Conselheiro Relator chamou de “condições acessórias”;

- ocorre que o legislador não dispensou o contribuinte dessas obrigações acessórias, e não cabe aos Conselhos de Contribuintes substituir o legislador, ainda que com o objetivo de alcançar a finalidade da norma;

- as sociedades por ações, pelo fato de publicarem seus balanços, não estão dispensadas do cumprimento de todas as condições exigidas pelo art. 8.º da Lei nº. 8.849, de 1994;

- não há prova nos autos de que tais publicações foram realizadas antes da distribuição dos dividendos, o *caput* do art. 8.º não determina que a comunicação prévia seja feita pelos jornais, e as incorporações não foram realizadas no prazo de 90 dias, conforme admitiu o contribuinte às fls. 666/668;

- a lei que criou o benefício fiscal não dispensou as sociedades por ações do cumprimento das condições impostas, que devem alcançar todas as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real.

gel

GA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº. : 13502.000420/99-81
Acórdão nº. : CSRF/04-00.136

Em sede de contra-razões (fls. 771 a 777 - Volume IV), a contribuinte traz os seguintes argumentos, em resumo:

- a interessada sofreu a incidência do IRRF na modalidade de antecipação do tributo, sobre os dividendos recebidos de suas coligadas nos exercícios de 1994 e 1995;
- o advento da Lei nº. 9.249, de 1995, frustrou a compensação do IRRF pago anteriormente pela interessada com os futuros valores de IRRF, pois desonerou do imposto os dividendos distribuídos com base nos resultados auferidos a partir de 1996;
- indeferir o pleito de restituição caracterizaria o enriquecimento ilícito do Fisco, o que afronta os princípios constitucionais da irretroatividade e da legalidade;
- a Lei nº. 9.249, de 1995, não poderia retroagir para modificar a situação jurídica perfeita e acabada do IRRF como antecipação (Lei nº. 8.849/1994, art. 2º, § 1.º, alínea "b"), e não como tributação definitiva (alínea "c" do mesmo dispositivo legal);
- no caso, há ofensa ao princípio contido no art. 5.º, inciso XXXVI da Constituição Federal de 1988, do ato jurídico perfeito, por aplicação de analogia pelas autoridades fiscais, segundo a qual, como o novo regime de não tributação não gera mais Imposto de Renda sobre distribuições, o direito anterior de compensação do que foi retido a título de antecipação não mais subsistiria;
- a inexistência de condições materiais à compensação, ou seja, a apuração de resultados negativos, não implicava, por si só, na alteração da forma legal de incidência tributária, no caso, antecipação;
- o próprio voto vencido reconhece que o objetivo do art. 8.º da Lei nº. 8.849/1994 era estimular a reaplicação dos lucros e dividendos recebidos, o que foi feito

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº. : 13502.000420/99-81
Acórdão nº. : CSRF/04-00.136

pela recorrente, sendo que as demais condições são acessórias, conforme assevera o voto vencedor.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº. : 13502.000420/99-81
Acórdão nº. : CSRF/04-00.136

VOTO VENCIDO

Conselheira MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Relatora

Trata o presente Recurso Especial, de pedido de restituição de Imposto de Renda Retido na Fonte no valor de R\$.14.396.452,28, sobre dividendos recebidos pela interessada de suas investidas COPENE e BIOLAB, nos anos-calendário de 1994, 1995, 1996 e 1998, calculados com base nos resultados apurados nos anos-calendário de 1994 e 1995.

A contribuinte vinha apresentando prejuízos desde 1994 (exceto em 1995), razão pela qual não pôde compensar o IRRF de que se trata com aquele que incidiria sobre a distribuição de dividendos, bonificações em dinheiro, lucros e outros interesses, conforme previa o art. 2.º, § 1.º, alínea "b", da Lei nº. 8.849, de 1994, com a redação dada pela Lei nº. 9.064, de 1995.

Tal fato levou a empresa interessada a entender que o IRRF sobre os dividendos recebidos constituiria pagamento indevido, daí o pedido de restituição inicial ter sido formulado com base na Instrução Normativa SRF nº. 21, de 1997 (fls. 01 a 06).

Em face do pedido inicial, a Delegacia da Receita Federal em Camaçari/BA realizou diligência para verificar a procedência dos créditos, vindo a lavrar quatro Autos de Infração, com o objetivo de reduzir prejuízos e base de cálculo negativa de contribuições (fls. 557 a 580 - Volume 04).

Convém esclarecer que, após a decisão denegatória da DRF, a contribuinte alterou o fundamento de seu pedido, passando a solicitar a aplicação do art. 8.º da Lei nº.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº. : 13502.000420/99-81
Acórdão nº. : CSRF/04-00.136

8.849, de 1994, com a redação dada pela Lei nº. 9.064, de 1995 (fls. 657 a 674 - Volume 4).
Tal pleito foi reiterado no Recurso Voluntário, conforme trecho de fls. 689/690 - Volume 04:

“Não obstante os prejuízos contábeis amargados no período de 1994 a 1998, exceto lucro de pequena monta em 1995, demonstrados no ‘Quadro Demonstrativo 1’, abaixo, cujos valores transcritos possuem suporte nas demonstrações financeiras auditadas, o que poderia até impedi-la de realizar novas distribuições no montante dos dividendos recebidos, a Recorrente não hesitou em integralizar capital em suas coligadas e controladas em montante muito superior ao recebido no período 1994 a 1998, conforme Demonstrativos e Documentos autenticados acostados.”

Assim, a contribuinte desloca a ênfase do pedido, antes fundamentado na tese de pagamento indevido pela impossibilidade de cumprimento do disposto no artigo 2.º da Lei nº. 8.849, de 1994, com a redação da Lei nº. 9.064, de 1995 (compensação do IRRF com futuras distribuições, tendo em vista a apuração de prejuízos), para centrar-se no art. 8.º do mesmo diploma legal, afirmando haver integralizado capital em suas coligadas e controladas, confessando inclusive haver descumprido os requisitos previstos na citada lei.

Confira-se, então, os dispositivos legais envolvidos na solução do litígio. A Lei nº. 8.849, de 1994, que regia a tributação de dividendos, assim estabelecia:

“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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº. : 13502.000420/99-81
Acórdão nº. : CSRF/04-00.136

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."

Posteriormente, a Lei nº. 9.064, de 1995, veio a alterar os dispositivos transcritos, disciplinando:

"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.

(...)

Art. 8.º O beneficiário dos rendimentos de que trata o art. 2.º, que, mediante prévia comunicação à Secretaria da Receita Federal, optar pela aplicação do valor dos lucros e dividendos recebidos, na subscrição de aumento de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº. : 13502.000420/99-81
Acórdão nº. : CSRF/04-00.136

capital de pessoa jurídica, poderá requerer a restituição do correspondente imposto de renda retido na fonte por ocasião da distribuição.

§ 1.º A restituição subordina-se ao atendimento cumulativo das seguintes condições:

a) os recursos sejam aplicados, na subscrição do aumento de capital de pessoa jurídica tributada com base no lucro real, no prazo de até noventa dias da data em que os rendimentos foram distribuídos ao beneficiário;

b) a incorporação, mediante aumento do capital social da pessoa jurídica receptora, ocorra no prazo de até noventa dias da data em que esta recebeu os recursos;

(...)

Art. 7.º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos, com referência aos arts. 1.º, 2.º e 5.º, a partir de 1.º de janeiro de 1994, observado o período de vigência da UFIR diária, nos termos da legislação pertinente.

Finalmente, a Lei nº. 9.249, de 1995, mais uma vez alterou a matéria, estatuinto:

“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.”

Tomando-se por base o pedido inicial apresentado pela contribuinte (centrado na tese de pagamento indevido pela impossibilidade de compensação, tendo em vista a apuração sucessiva de prejuízos), e examinando-se a legislação colacionada, depreende-se que o IRRF sobre dividendos apurados nos anos-calendário de 1994 e 1995, distribuídos pelas investidas à interessada, só poderia ser considerado como antecipação, e portanto compensável, caso se verificasse a distribuição de dividendos, bonificações em

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº. : 13502.000420/99-81
Acórdão nº. : CSRF/04-00.136

dinheiro, lucros e outros interesses. Nesse caso, o valor da retenção sofrida poderia ser deduzido do IRRF a ser pago, quando da ocorrência dos citados eventos.

Claro está que o objetivo deste comando era o de evitar que os dividendos já tributados sofressem tributação, quando da nova distribuição, o que de todo o modo não mais ocorreria a partir de 1996, quando foi abolida a incidência sobre tal distribuição.

No caso em apreço, não se verificou o pressuposto da aludida compensação, previsto no art. 2.º, § 1.º, alínea “b”, da Lei nº. 8.849/1994, com a redação da Lei nº. 9.064/1995, qual seja, a distribuição, pela interessada, de dividendos, bonificações em dinheiro, lucros e outros interesses, de sorte que não foi materializada a condição que ensejaria a possibilidade de dedução do IRRF quando do recebimento dos dividendos. Destarte, a situação passaria automaticamente a ser enquadrada na alínea “c” do mesmo dispositivo legal, que prevê tributação definitiva.

Nesse passo, a contribuinte argumenta no sentido de que, tributando a distribuição de dividendos em 1994 e 1995, a União teria se utilizado de artifício para aumentar suas receitas e estimular a capitalização das empresas, já que em 1996 foi abolida dita tributação.

Tal argumento pode perfeitamente corresponder à intenção do legislador, porém isso não autoriza o afastamento da norma, que deve ser aplicada até que o Poder Judiciário determine o contrário.

Indeferido o pedido formulado com base na tese de pagamento indevido, o contribuinte passou a se apegar na previsão legal de restituição contida no art. 8.º da Lei nº. 8.849, de 1994, com a redação da Lei nº. 9.064, de 1995. Não obstante, esta possibilidade estava adstrita às empresas que, **mediante prévia comunicação à Secretaria da Receita Federal, optaram pela aplicação do valor dos lucros e dividendos recebidos, na**

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº. : 13502.000420/99-81
Acórdão nº. : CSRF/04-00.136

subscrição de aumento de capital de pessoa jurídica, e tenham atendido cumulativamente as seguintes condições:

- os recursos tenham sido aplicados, na subscrição do aumento de capital de pessoa jurídica tributada com base no lucro real, no prazo de até noventa dias da data em que os rendimentos foram distribuídos ao beneficiário;

- a incorporação, mediante aumento do capital social da pessoa jurídica receptora, ocorra no prazo de até noventa dias da data em que esta recebeu os recursos.

No caso em apreço, a contribuinte afirma haver integralizado capital em suas coligadas e controladas, conforme trecho a seguir reiterado (fls. 689/690 - Volume 04):

“Não obstante os prejuízos contábeis amargados no período de 1994 à 1998, exceto lucro de pequena monta em 1995, demonstrados no ‘Quadro Demonstrativo 1’, abaixo, cujos valores transcritos possuem suporte nas demonstrações financeiras auditadas, o que poderia até impedi-la de realizar novas distribuições no montante dos dividendos recebidos, a Recorrente não hesitou em integralizar capital em suas coligadas e controladas em montante muito superior ao recebido no período 1994 a 1998, **conforme Demonstrativos e Documentos autenticados acostados.**” (grifei)

Como se vê, a contribuinte não cita as folhas do processo onde se encontram os documentos, tampouco os juntou ao Recurso Voluntário, de sorte que até o momento não ficou comprovada a alegada integralização de capital. Aliás, tal alegação sequer integrou o pedido inicial, portanto a diligência efetuada pela fiscalização não teria obrigação de abordar essas operações.

A esse respeito, o voto vencedor do acórdão recorrido assim se manifesta (fls. 750 - Volume 04):

“Ora, se a própria fiscalização, em **diligência provocada pelo sujeito passivo**, fls. 557/560, atesta do cumprimento da condição objetiva: não

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº. : 13502.000420/99-81
Acórdão nº. : CSRF/04-00.136

distribuição; **sim, capitalização de lucros/dividendos recebidos**, inequivocamente, a própria autoridade atesta da materialidade da condição objetiva, ínsita no comando legal.” (grifei)

Em primeiro lugar, a diligência não foi provocada pelo sujeito passivo, mas sim integra a rotina de auditoria, aplicada de ofício em função do valor das restituições pleiteadas. A despeito da afirmação acima, examinando-se o relatório da diligência (fls. 557 a 560), não há qualquer menção a eventual integralização de capital, e nem deveria haver, já que, repita-se, o pedido inicial não foi baseado no art. 8.º da Lei nº. 8.849, de 1994, com a redação da Lei nº. 9.064, de 1995. Aliás, do exame da contabilidade da contribuinte, o que resultou foi a lavratura de quatro autos de infração, com o escopo de reduzir o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da contribuição social.

Ainda que fosse comprovada a alegada integralização, a própria contribuinte confessa que deixou de cumprir os requisitos legalmente estabelecidos, a saber (fls. 692 - Volume 4):

“Quanto ao cumprimento parcial do prazo preceituado na alínea ‘a’, do § 1.º, do artigo 8.º da referida Lei, assim como a não comunicação prévia a SRF, das integralizações de capital, são obrigações secundárias, superáveis com a diligência realizada pelo AFTN que já deve ter comprovado ‘in loco’ a idoneidade dos **documentos ora acostados**, assim como a veracidade de todas as demais informações prestadas e documentos fornecidos pela Impugnante, constante dos autos. Nada obstante, todas as subscrições de aumento de capital, integralizadas pela Recorrente nas investidas, foram objeto de ampla publicação na imprensa, constituindo comunicação a que alude o citado dispositivo legal que, a rigor, não explicita a forma dessa comunicação.” (grifei)

Primeiramente, cabe reiterar que o Recurso Voluntário não foi acompanhado de qualquer documento comprobatório da integralização de que se trata, deixando a contribuinte de colacionar inclusive as citadas publicações na imprensa. Quanto aos requisitos de prazo e comunicação à Secretaria da Receita Federal, estes não constituem mera formalidade, mas sim condições estabelecidas em lei, portanto não podem ser

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº. : 13502.000420/99-81
Acórdão nº. : CSRF/04-00.136

ignorados ou supridos por eventual publicação em jornais. Aliás, como a própria contribuinte aventou na Manifestação de Inconformidade, é prerrogativa do legislador estabelecer condições que, em determinado período, incentivem ou inibam determinado comportamento, a depender dos objetivos inerentes ao ato legal.

Diante do exposto, não se configurando a hipótese que possibilitaria a compensação do Imposto Retido na Fonte, tampouco se comprovando a integralização de capital, e descumpridos os respectivos requisitos, não há que se falar em restituição, razão pela qual DOU PROVIMENTO ao Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional.

Sala das Sessões - DF, em 13 de dezembro de 2005


MARIA HELENA COTTA CARDOZO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº. : 13502.000420/99-81
Acórdão nº. : CSRF/04-00.136

VOTO VENCEDOR

Conselheiro REMIS ALMEIDA ESTOL, Redator-designado

Em que pese o respeito e admiração que dedico à ilustre relatora, vou me permitir divergir de suas conclusões quando do julgamento deste processo, mais precisamente quanto à definitividade do recolhimento do IRRF sobre lucros distribuídos nos anos de 1994 a 1998 pelas controladas “COPENE” e “BIOLAB” à controladora “NORQUISA”, lucros estes auferidos nos anos base de 1994 e 1995, ocasião em que firmou posição no seguinte sentido (verbis):

“No caso em apreço, não se verificou o pressuposto da aludida compensação, previsto no art. 2.º, § 1.º, alínea “b”, da Lei nº. 8.849/1994, com a redação da Lei nº. 9.064/1995, qual seja, a distribuição, pela interessada, de dividendos, bonificações em dinheiro, lucros e outros interesses, de sorte que não foi materializada a condição que ensejaria a possibilidade de dedução do IRRF quando do recebimento dos dividendos. Destarte, a situação passaria automaticamente a ser enquadrada na alínea “c” do mesmo dispositivo legal, que prevê tributação definitiva.”

Em outras palavras, concluiu a relatora, à exemplo da DRJ, do voto vencido no Acórdão recorrido e da Fazenda Nacional - ora recorrente, que dada a inexistência de lucros nos aludidos períodos, e mais, que a partir do ano calendário de 1996 (Lei nº. 9.249/95) a distribuição de lucros não mais seria alcançada pela tributação, os recolhimentos anteriores de IRRF, de natureza compensatória, passariam a ser considerados “definitivos”, isto pela impossibilidade do evento “distribuição de lucros pela Controladora” se materializar.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº. : 13502.000420/99-81
Acórdão nº. : CSRF/04-00.136

Com todo o respeito àqueles que se alinham ao entendimento esposado pela nobre relatora, tenho que a própria Administração consagrou posição inversa ao editar a Instrução Normativa nº. 12/1999, em seu artigo 2.º, que alcança a hipótese discutida nos autos, *in verbis*:

“Art. 2.º 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.”

Como se vê, a simples leitura do ato normativo acima transcrito, é mais do que suficiente para afastar a tese de “definitividade” envolvendo o IRRFonte cuja natureza, na ocasião dos efetivos recolhimentos, era antecipatória e, como tal, mera política de arrecadação, não se podendo obstar, por óbvio, o direito à compensação.

Logo, sendo possível a compensação, também o é, pelos mesmos fundamentos, a restituição, mormente no caso dos autos onde, em análise finalística, o IRRFonte retido pelas controladas tendo como beneficiária a Controladora, como antecipação do devido por esta última, e tendo ela prejuízos, resultará em tributo sem fato gerador, isto porque os lucros distribuídos pelas Controladas foram absorvidos pelos prejuízos da Controladora que, no encerramento de seu Balanço, não ostentava resultados à distribuir.

Por oportuno, trago ao conhecimento do colegiado o ocorrido no Acórdão nº. 108-06682, da Oitava Câmara deste Conselho, em Sessão de 20/09/2001, através do qual se decidiu, à unanimidade de votos, que a trava de 30% em relação à compensação de prejuízos, não se aplicaria quando da extinção da empresa (declaração final), exatamente pela impossibilidade futura de compensação do restante dos prejuízos acumulados, hipótese



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº. : 13502.000420/99-81
Acórdão nº. : CSRF/04-00.136

que, conceitualmente, em muito se assemelha ao debatido neste processo, em voto da lavra do ilustre Conselheiro Mário Junqueira Franco Junior, em decisão assim ementada:

"INCORPORAÇÃO - DECLARAÇÃO FINAL DA INCORPORADA - LIMITAÇÃO DE 30% NA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - INAPLICABILIDADE.

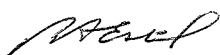
No caso de compensação de prejuízos fiscais na última declaração, não se aplica a norma de limitação à 30% do lucro líquido ajustado."

Superada a questão principal e deixando claro que as razões até aqui apresentadas, tidas pela maioria do Colegiado como suficientes para o desacolhimento do recurso especial e, via de consequência, para o deferimento do pleito da contribuinte, passo a discorrer sobre as outras razões suscitadas pela douta procuradoria da Fazenda Nacional.

Pois bem, sustenta a Fazenda Nacional que o art. 10 da Lei 9.249/95, só adotou a isenção do IRRF para as distribuições ocorridas com os resultados apurados a partir de janeiro/96, motivo pelo qual só nestas condições se poderia validar a repetição do imposto, como indébito.

Nesse tópico, temos que a Lei nº. 9.249/95 determinou, textualmente, a não incidência do IRFonte, 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 IRFonte foi recolhido pelas Controladas, nos exatos termos da Lei vigente à época da ocorrência do fato imponible, 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.

Portanto, a contribuinte pugnou pela restituição de recolhimentos que, à época do fato gerador, eram devidos como antecipação e agora não mais possíveis de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº. : 13502.000420/99-81
Acórdão nº. : CSRF/04-00.136

compensação, e não de tributos “indevidos” como equivocadamente quer fazer crer a Fazenda Nacional.

Infundado, também, o argumento da Procuradoria da correlação ou analogia do IR em comento, com o princípio constitucional da não cumulatividade do IPI. A questão foi originariamente levantada pelo Relator da Decisão de 1.^a instância, para o qual a compensação do IR foi criada com objetivo de “*evitar nova tributação quando o beneficiário que auferiu os rendimentos tivesse que oferece-los à tributação na apuração do Lucro Real*”. Daí seu entendimento de que o IRRF em análise deve obedecer à mesma lógica da sistemática multifásica do IPI.

Na verdade, há que se atentar para o fato de que o IRRF - antecipação nasce ressarcível, enquanto que para o IPI há de existir, necessariamente, uma operação posterior de industrialização, ainda que por equiparação, envolvendo o mesmo produto/insumo adquirido, condicionando o aproveitamento do crédito à existência de débito posterior, hipótese que em nada se assemelha ao debatido nestes autos, que não cuida do princípio da “não cumulatividade”

Aduziu ainda a Procuradoria da Fazenda que “*somente o requisito da aplicação dos recursos na subscrição do capital social fora atendido, faltando os demais*”, ou seja, que não teria havido o atendimento dos três requisitos para o gozo do incentivo previsto no art. 8.º, da Lei 8849/94, com a redação dada pelo artigo 2.º da Lei 9.064/95, quais sejam:

- 1) “*Incorporação dos recursos no prazo de 90 dias e;*
- 2) “*Prévia comunicação à Receita Federal.*”

Quanto às premissas legais ao incentivo da restituição, segundo argumento levantado pelo i. Procurador, não resta dúvida de que a condição primordial, aquela que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº. : 13502.000420/99-81
Acórdão nº. : CSRF/04-00.136

materializa a "*mens legis*" é a efetiva reaplicação dos recursos no aporte do capital das Controladas, em valores monetariamente equivalentes aos recebidos (art. § 1.º do art. 8.º da Lei 8849/94), o que efetivamente ocorreu, fato reconhecido pela procuradoria da Fazenda (fls. 759) em seu apelo especial.

Em relação às demais condições, prazo de 90 dias e prévia comunicação, comungo do entendimento do respeitável Conselheiro Roberto William Gonçalves, Relator do acórdão recorrido, de que foram cumpridas/supridas na diligência levada a efeito pela Repartição Fiscal.

Realmente, o voto vencedor da Câmara recorrida não procurou afastar a interpretação literal ou restrita da lei. No caso, a comunicação prévia e o prazo para reaplicação dos dividendos são obrigações secundárias impostas ao beneficiário do incentivo, cujo único objetivo é o de estabelecer um controle prévio por parte da Receita Federal, de modo a assegurar que o aporte de recursos será efetivamente cumprido. Não ditam, tais prazos, a condição substancial do incentivo, que é a efetiva aplicação dos dividendos recebidos (reinvestimento) em capital permanente de controladas, ao contrário, visam tão somente propiciar meios à fiscalização com o propósito de coibir inverdades e/ou abusos quanto ao destino dos recursos, questões que, repetindo, não mereceram reprimendas na diligência fiscal.

De resto, quanto à existência dos fatos que dariam suporte ao pedido de restituição, não restam dúvidas, não só pela prova dos autos mas, também, porque já analisados nos julgamentos anteriores, principalmente pela diligência procedida pela DRJ de origem (fls. 557 à 560), onde ficaram comprovadas as retenções sofridas pela interessada, a efetividade dos recolhimentos do IRFonte, além da realização dos reinvestimentos (fls. 620 a 652) em suas controladas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº. : 13502.000420/99-81
Acórdão nº. : CSRF/04-00.136

Assim, com as presentes considerações e diante dos elementos de prova trazidos aos autos e referendados pela diligência fiscal, que atestou: 1) a efetividade das retenções; 2) a efetividade dos recolhimentos; 3) a efetividade dos prejuízos; e 4) a impossibilidade de compensação futura do tributo, encaminho meu voto no sentido de NEGAR provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, conseqüentemente, deferindo a restituição do IRRFonte na forma pleiteada pela contribuinte.

Sala das Sessões - DF, em 13 de dezembro de 2005


REMIS ALMEIDA ESTOL 