



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

Processo nº 13807.013400/99-28
Recurso nº 172.671 Voluntário
Acórdão nº **2802-001.866 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 18 de setembro de 2012
Matéria IRPJ
Recorrente ADMINISTRADORA FORTALEZA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1995, 1996

Ementa:

IRRF SOBRE DIVIDENDOS RECEBIDOS POR PESSOA JURÍDICA CALCULADOS SOBRE RESULTADOS APURADOS NOS ANOS-CALENDÁRIO 1994 E 1995 - PEDIDO DE RESTITUIÇÃO POR IMPOSSIBILIDADE DA COMPENSAÇÃO PREVISTA NO ART.2º, §1º, “b”, DA LEI Nº.8849/94 - IMPOSSIBILIDADE - TRIBUTAÇÃO DEFINITIVA, NOS TERMOS DA ALÍNEA “c” DO MESMO DISPOSITIVO LEGAL

Requerida a restituição de IRRF sobre dividendos recebidos por pessoa jurídica, calculados sobre resultados apurados nos anos-calendário 1994 e 1995, em razão de não ter a referida pessoa jurídica distribuído lucros, dividendos, bonificações ou outros interesses de forma a poder beneficiar-se da compensação prevista na Lei nº.8849/94, art.2º, §1º, “b”, e de o artigo 10 da Lei nº 9.249/1995 ter isentado do imposto de renda na fonte e na declaração a distribuição dos lucros e dividendos apurados em balanços levantados a partir de 1996, não sendo possível tal compensação a partir de então, é de ser indeferida, de vez que nos termos do art.2º, §1º, “c” da Lei nº.8849/94, em tal hipótese, a tributação é definitiva, não havendo pagamento indevido de tributo ou a maior.

Recurso improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, **NEGAR PROVIMENTO ao recurso nos termos do voto do relator.**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 18/12/2012 por CARLOS ANDRE RIBAS DE MELLO, Assinado digitalmente em 18/

12/2012 por CARLOS ANDRE RIBAS DE MELLO, Assinado digitalmente em 19/12/2012 por JORGE CLAUDIO DUART

E CARDOSO

Impresso em 20/12/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(assinado digitalmente)

Jorge Cláudio Duarte Cardoso - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos André Ribas de Mello - Relator.

EDITADO EM: 18/12/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos André Ribas de Mello (Relator), Jorge Claudio Duarte Cardoso (Presidente), German Alejandro San Martin Fernandez, Jaci de Assis Junior, Dayse Fernandes Leite, Sidney Ferro Barros.

Relatório

Carlos André Ribas de Mello, Relator.

Trata o presente processo de Pedido de Restituição (fls. 01 e ss.) de imposto de renda retido na fonte sobre dividendos recebidos pelo contribuinte no período de 1994 a 1998, sobre lucros apurados nos anos-calendário de 1994 e 1995.

Por meio de Despacho Decisório (fls. 89 a 95) a Divisão de Orientação e Análise Tributária (DIORT) da Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária em São Paulo indeferiu o pedido de restituição constante do processo. O referido Despacho Decisório está assim ementado:

“PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. IRPF SOBRE DIVIDENDOS. A restituição de IRPJ condiciona-se à demonstração da existência e da liquidez do direito, o que inclui sua correta apuração e comprovação dos pagamentos em montante superior ao efetivamente devido nos termos da legislação pertinente.

Ausentes os documentos e condições comprobatórias hábeis para certificar a restituição de IRPJ, indefere-se o pedido.”

Fundamentou-se a decisão nos seguintes argumentos: que é indispensável, nos termos do art.6º da IN SRF nº.21/1997, a prova de pagamento ou recolhimento indevido do tributo cuja restituição se requer, cabendo o ônus ao requerente; que a Lei nº.8849/94, em seu art.2º, estabeleceu ser devido IRRF, à alíquota de 15%, sobre distribuição de dividendos por pessoas jurídicas, imposto que, com a redação dada ao dispositivo pela MP nº.423/94, veio a ser considerado compensável com o imposto de renda devido pela pessoa jurídica beneficiária dos dividendos retromencionados, incidente sobre a distribuição pela própria de lucros, dividendos, bonificações e outros interesses; que as normas em comento não previram a possibilidade de compensação do imposto de que ora se trata com outro tributo qualquer, mas apenas sua compensação nas hipóteses expressamente previstas; que apenas com o advento da

Lei nº.9249/95, cuja incidência não se cogita de verificar-se no caso em tela, em razão do tempo dos fatos de que se aqui trata, os lucros ou dividendos calculados sobre resultados apurados a partir de janeiro de 1996, pagos ou creditados por pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, passaram a não sofrer incidência do IRRF, bem como foram excluídos da base de cálculo do IR do beneficiário; a IN SRF nº.12/1999, previu em seu art.2º que “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”; que não se pode confundir data de retenção do imposto com período de competência do lucro e, assim sendo, um dividendo recebido a partir do ano calendário 1998 pode decorrer de lucro apurado em anos anteriores, não cabendo a restituição; que não há prova nos autos de que os supostos dividendos seriam decorrentes de resultados apurados a partir do ano de 1996, hipótese em que caberia a isenção; que a requerente afirma tratar-se de dividendos recebidos de 1994 a 1998, porém todos calculados sobre lucros apurados em 1994 e 1995; que em razão da deficiência da prova, não se pode concluir se se trata de proventos apurados sobre resultados apurados em 1994 e 1995, caso em que somente seria cabível a compensação do IRRF respectivo com o imposto de renda que a pessoa jurídica tivesse que recolher sobre distribuição de dividendos, lucros, bonificações e outros interesses, efetuada pela própria, ou ainda nas hipóteses previstas na IN SRF nº.12/99; que o MAFON 1996 esclarece que fora da hipótese de compensação prevista na Lei nº.8849/1994, o regime de tributação de dividendos é definitivo; que indefere o requerimento, à vista de toda a fundamentação supra.

O referido Despacho Decisório foi proferido após decisão judicial (fls. 80/86) proferida pela 14ª Vara Federal Cível da Seção Judiciária de São Paulo nos autos no Mandado de Segurança nº 2007.61.00.011047-0, através do qual requereu o Contribuinte e outros (fls. 80):

“Que a autoridade coatora proceda à imediata restituição dos valores objeto dos pedidos de restituição n.ºs 13807.013570/99-58, 13807.013569/99-79, 13807.013400/99-28 e 13807.013401/99-91”

Em caráter alternativo, requereu e teve atendida a tutela jurisdicional liminar para que (fls. 80 e 95):

“A autoridade coatora aprecie os pedidos formulados, no prazo de 30 (trinta) dias, conforme determinado no art. 49, da Lei nº 9.784/99”.

Cientificada do Despacho Decisório (fl. 96v), a contribuinte apresentou tempestivamente manifestação de inconformidade (fls. 117 a 126), alegando, em síntese, o seguinte:

- que durante o período compreendido entre os anos de 1994 e 1998, a requerente recebeu dividendos em razão de diversas participações societárias de que era titular, relativos a lucros apurados nos anos-calendário de 1994 e 1995, os quais se sujeitaram à incidência do

IRRF à alíquota de 15 por cento, e que referida retenção resultou em antecipação, compensável com o imposto que a requerente tivesse que recolher sobre a distribuição de seus próprios lucros;

- que a requerente não distribuiu lucros tributáveis pelo IRRF desde então, impossibilitando a compensação admitida pela lei, e que a norma superveniente contemplada no artigo 10 da Lei nº 9.249/1995 isentou do imposto de renda na fonte e na declaração a distribuição dos lucros e dividendos apurados em balanços levantados a partir de 1996, não restando à requerente outra alternativa senão a apresentação de pedido de restituição para que pudesse reaver os valores cuja compensação tornou-se inviável;
- que no entender do Ilustre Julgador, como o legislador estabeleceu tão somente a possibilidade de compensação, sem mencionar a possibilidade de restituição, o contribuinte que antecipou o imposto por força da retenção na fonte, nos termos do artigo 655 do RIR/1999, deverá se conformar em ver frustrado o seu direito de crédito contra o Fisco, por não lhe ser possível o exercício do direito à compensação;
- que a compensação nada mais é do que uma espécie de gênero restituição, de modo que tanto uma quanto a outra podem ser utilizada pelo contribuinte para recuperar os créditos de que é titular;
- que tendo o artigo 656 do RIR/1999 atribuído às retenções em questão a natureza jurídica de antecipação do imposto devido surge para o contribuinte, em não havendo imposto a pagar por oportunidade do ajuste, o direito à repetição do indébito, que pode ocorrer em qualquer uma das espécies, quais sejam, a compensação ou a restituição em espécie;
- que não é porque a norma faz menção apenas ao termo compensação que o contribuinte, impossibilitado de instrumentalizá-la, deverá ficar de mãos atadas sem poder obter de volta, pela via de restituição propriamente dita o crédito que possui contra o Fisco;
- que não há que se falar na possibilidade de haver a restituição do imposto antecipado pela requerente por falta de outra alternativa legal, eis que tanto os institutos da restituição como a da compensação podem ser utilizados pelo contribuinte para recuperar seus créditos junto ao Fisco, inclusive nos casos de antecipação, em que, por oportunidade do ajuste, se apura a existência de saldo negativo, é dizer, a compensação não pode ser uma imposição para o contribuinte;
- que o artigo 165, I do CTN garante ao contribuinte, sem qualquer ressalva, a restituição de tributo pago a maior, caracterizado, *in casu*, em razão da antecipação não ter sido suficientemente absorvida por oportunidade do ajuste, restando um saldo de imposto pago a maior em favor do contribuinte, desse modo, o entendimento esposado pelo r. despacho decisório constitui flagrante violação ao aludido dispositivo legal, ao restringir a devolução dos valores antecipados apenas à via compensatória;

- que é inquestionável o direito a restituição aqui pleiteada, seja na modalidade compensação ou restituição propriamente dita, e a procedência da referida premissa foi explicitamente reconhecida pela própria Receita Federal, por oportunidade da edição do Ato Declaratório Normativo Cosit nº 31 de 27/10/1999 e do artigo 5º da Instrução Normativa SRF nº 600 de 28/12/2005;
- que o despacho decisório impugnado pressupõe que, para se valer a hipótese prevista no artigo 656 do RIR/99, o contribuinte seja obrigado a apurar e distribuir lucros, em outras palavras, se o contribuinte não distribuir lucros o julgador sugere que a antecipação feita quando da retenção do imposto torna-se definitiva;
- que não é possível obrigar o contribuinte a adotar determinado comportamento (distribuir lucro) para recuperar crédito de sua titularidade e que considerar definitiva a antecipação feita pelo contribuinte apenas pelo fato de não ter ele condições jurídicas de promover a compensação, quando, por exemplo, apura prejuízo, significa proporcionar ao Fisco enriquecimento indevido;
- que o artigo 10 da Lei nº 9.249/1995 isentou do imposto de renda na fonte e na declaração a distribuição dos lucros e dividendos apurados em balanços levantados a partir de 1996, assim, desde então a requerente está obrigada de recolher o imposto cuja compensação é deferida pelo artigo 656 do RIR/1999, motivo pelo qual não há como reaver aquilo que foi antecipado senão mediante a apresentação de pedido de restituição perante a Secretaria da Receita Federal, já que a compensação tornou-se inviável;
- que, caso não se pudesse apresentar pedido de restituição, como afirma o despacho decisório, dever-se-ia aceitar a absurda realidade de que o artigo 656, II do RIR/1999, que autoriza a compensação das antecipações feitas a título de IRRF com o próprio imposto, encerra em si disposição inócua ou de aplicação prática impossível, isso porque, como em razão da isenção instituída pela Lei nº 9.249/1995 não há imposto de renda a ser retido sobre distribuição dos lucros e dividendos apurados em balanços levantados a partir de 1996, aquilo que anteriormente fora antecipado pelo próprio contribuinte, em razão de tenção de IR determinada pelo artigo 655 do RIR/1999, em não podendo ser compensado, pois nada há a recolher, simplesmente torna-se definitivo em favor do Fisco, ou seja, nunca será devolvido ao contribuinte;
- que a interpretação literal da norma contida no artigo 656, II, do RIR/1999, ao apenas mencionar a possibilidade de compensação, restou superada com o advento da isenção concedida pela Lei nº 9.249/1995, sendo imperiosa a interpretação sistemática do dispositivo, de modo a possibilitar também a restituição propriamente dita;

- que, em pedidos semelhantes ao presente, a Delegacia da Receita Federal do Brasil proferiu decisão por meio da qual deferiu a restituição pleiteada.

Em julgamento, a 3ª Turma da DRJ/SPI, em sessão realizada no dia 21/02/2008, por unanimidade, indeferiu o requerimento, aos fundamentos de que a hipótese prevista no artigo 165, I, do CTN, que prevê a restituição de tributo indevido ou a maior, não tem aplicação ao caso concreto; que a Lei nº.8849/94, na redação anterior à MP 423/94, dispunha que a tributação de que ora se trata era exclusiva na fonte e, na redação posterior à referida MP, passou a dispor que afora os casos em que a compensação é admitida pela própria Lei nº.8849, o imposto era definitivo, em qualquer dos casos, imposto legalmente devido e não indevido ou pago a maior, sendo, portanto, incabível tanto a restituição como a compensação.

Cientificado da supramencionada decisão, conforme fl.171v, o contribuinte interpôs tempestivamente o recurso voluntário de fl. 172, atacando a decisão exarada pela DRJ, repisando os argumentos esgrimidos em sua impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos André Ribas de Mello, Relator.

Em sede preliminar, o recurso deve ser conhecido, por tempestivo, naquilo que constitui seu objeto, qual seja, a restituição requerida nos presentes autos.

Tenho que, malgrado os argumentos expendidos pela DIORT/DRF de Administração Tributária de São Paulo na decisão que indeferiu o pedido de que aqui se trata, quanto ao ônus da prova e à matéria de fato, a controvérsia se resolve por argumentos exclusivamente de direito, integral razão assistindo à d.DRJ nos argumentos lançados na decisão de fls.162 e ss.

Ora, se a Lei nº.8849/94, na redação anterior à MP 423/94, dispunha que a tributação de que ora se trata era exclusiva na fonte e, na redação posterior à referida MP, passou a dispor que afora os casos em que a compensação é admitida pela própria Lei nº.8849, o imposto era definitivo, não há que se falar em tributação indevida ou a maior. Transcrevo, para melhor compreensão, o art.2º da referida lei, em ambas as redações que teve, antes de depois da citada medida provisória:

“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 considerado exclusivo na fonte qualquer que seja o beneficiário. (Redação anterior à MP 423/94.)~~

§ 1º O imposto descontado na forma deste artigo será (Redação instituída pela MP 423/94):

a) deduzido do imposto devido na declaração de ajuste anual do beneficiário pessoa física, assegurada a opção pela tributação exclusiva;

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.”

Assim, vê-se que, considerando-se qualquer das redações que teve o dispositivo supra, ou a tributação na fonte dos dividendos de que ora se trata foi considerada exclusiva na fonte (redação anterior à MP 423), ou era considerada definitiva, sempre que não ocorressem as hipóteses da alíneas “a” ou “b”, do §1º, do art.2º da lei em comento, precisamente o que acontece nos presentes autos.

Após a MP 423, a Lei nº.8849 não previa um direito incontrastável de compensação ou restituição do tributo de que trata seu art.2º, mas apenas a hipótese de que, na eventualidade de ser devido imposto de renda pela pessoa jurídica beneficiária dos dividendos, relativo à distribuição de dividendos, bonificações em dinheiro, lucros e outros interesses efetuada pela própria, o imposto retido na fonte sobre dividendos recebidos por esta pessoa jurídica seria compensável com este tributo. Porém, não ocorrendo tal fato, a tributação seria havida por definitiva, nada havendo a restituir ou compensar.

Isto posto, nego provimento ao recurso.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Carlos André Ribas de Mello.