



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13839.905911/2012-66
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1001-002.868 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 9 de março de 2023
Recorrente AGROPECUÁRIA ALEXANIA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2006

PARTES BENEFICIÁRIAS. RENDIMENTOS. EXCLUSÃO. LUCRO

A legislação de regência estabelece que os rendimentos oriundos de partes beneficiárias se submetam à tributação do IR na fonte à alíquota de 15%, que se convertem em tributação definitiva nos termos do art. 670, II, do RIR de 1999, sempre que a pessoa jurídica detentora do título esteja habilitada a excluir as quantias assim recebidas do lucro líquido, para efeito de determinar o lucro real, como ocorre no caso concreto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Beltcher da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sidnei de Sousa Pereira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fernando Beltcher da Silva, José Roberto Adelino da Silva e Sidnei de Sousa Pereira

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra acórdão da DRJ que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade.

Em **4/11/2013**, foi lavrado o Despacho Decisório Eletrônico Rastreamento nº 067697827, com ciência em **26/2/2014**, via Edital Eletrônico, deferindo parcialmente pedido de restituição de saldo negativo de IRPJ, ano-calendário 2006, apresentado no PER/DCOMP 11773.66086.100807.1.2.02-9278. Do crédito pleiteado de **R\$ 108.803,54** foi deferido **R\$**

1.339,87, sendo a parcela indeferida referente a IRRF código de receita 3277, fonte pagadora CNPJ nº 61.194.080/0001-58:

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
61.194.080/0001-58	3277	107.463,67	0,00	107.463,67	Tributação na fonte exclusiva/definitiva
Total		107.463,67	0,00	107.463,67	

Em **28/3/2014** a contribuinte manifestou inconformidade, por meio da qual discorda da interpretação fiscal, segundo a qual o lucro distribuído aos detentores de partes beneficiárias seriam tributados como um todo e integrante da entidade contábil, como também após sua fragmentação e divisão aos detentores. Em sua Manifestação de Inconformidade, traz, em síntese, os seguintes argumentos:

- ✓ As partes beneficiárias são valores mobiliários e seus frutos devem ser considerados como valores mobiliários, sem a incidência de imposto de renda;
- ✓ Os valores mobiliários asseguram ao seu titular direito de crédito eventual contra a sociedade anônima emissora, consistente numa participação nos lucros desta;
- ✓ As partes beneficiárias apenas representam a distribuição de lucros que já foram tributados na pessoa jurídica e, por isso, não devem ser tributados junto aos seus detentores, que são equiparados a acionistas;
- ✓ Tributar partes beneficiárias configura *bis in idem*, caracterizado pela tributação do mesmo fato jurídico duas ou mais vezes, pela mesma pessoa jurídica;
- ✓ O imposto de renda de uma determinada entidade contábil não pode integrar a base de cálculo de uma nova incidência deste mesmo tributo, quando da distribuição dos resultados;
- ✓ A intenção do Poder Legislativo foi conferir aos sócios, detentores de partes beneficiárias e acionistas, a prerrogativa de receberem proventos isentos de nova incidência de imposto de renda quando os lucros já tiverem sido tributados na própria pessoa jurídica que os divide, como ocorreu no caso em questão;
- ✓ Deve ser aplicado ao caso presente os arts. 464, 670 e 671 do Decreto nº 3.000, de 1999;
- ✓ O impasse a ser solucionado cinge-se na delimitação da abrangência do conceito de beneficiário instituído pelo art. 10 da Lei nº 10.925, de 1995, haja vista que apenas a estes pode ser conferida a isenção do imposto de renda sobre proventos recebidos, em decorrência da distribuição de lucros por pessoa jurídica;

- ✓ A retenção do imposto de renda pela fonte pagadora não tem o condão de descaracterizar a isenção tributária sobre lucros distribuídos aos detentores de partes beneficiárias;

Em Sessão de **28/8/2019**, a DRJ apreciou a inconformidade da contribuinte e julgou-a improcedente, com os seguintes fundamentos:

12.1 Tal como aponta o contribuinte, os rendimentos das partes beneficiárias ou de fundador pagos ou creditados a pessoas jurídicas estão sujeitos à incidência do imposto na fonte à alíquota de quinze por cento, e o imposto retido, quando tributada a pessoa jurídica pelo LUCRO REAL, é considerado antecipação do devido pelo beneficiário.

12.1.1 Contudo, tais rendimentos devem ser computados na determinação do lucro real, e o IRF correspondente deduzido do IRPJ apurado, considerando tratar-se de antecipação do devido.

[...]

13.1. Como se vê, para que possa deduzir o IRF, as receitas correspondentes devem estar computadas na determinação do lucro real. No caso vertente, verificando a DIPJ apresentada pelo contribuinte no AC 2006 e anos anteriores, são encontradas as seguintes informações:

Receita 3277		
Período	Receita DIRF	Receita DIPJ
2006	R\$ 717.072,35	R\$ 4.702,36
2005	R\$ 1.073.125,02	R\$ 1.965,57
2004	R\$ 1.164.561,55	R\$ 11.475,28
2003	R\$ 1.058.307,17	R\$ 3.427,51
2002	R\$ 587.368,35	R\$ 4.737,28
Somas	R\$ 4.600.434,44	R\$ 26.308,00

13.1.1 Note-se que, no transcorrer dos últimos 05(cinco) anos, a receita não operacional oferecida à tributação pelo contribuinte, conforme DIPJ, é significativamente inferior àquelas informadas pelas fontes pagadoras em DIRF. Para o AC de 2006, objeto de análise neste processo, para uma receita de R\$ 717.072,35, somente foi oferecida à tributação a receita de R\$ 4.702,36; tais fatos apontam para uma omissão de receita significativa nos últimos cinco anos.

13.2 Neste contexto, tendo em vista que as receitas referentes ao IRF que se pretende validar não foram oferecidas à tributação, o IRF não pode ser deduzido do IRPJ apurado no período. Na hipótese de inclusão de tais receitas à tributação, o valor retido sequer é suficiente para extinguir o IRPJ apurado, considerando o adicional devido de 10%, nos termos da legislação vigente.

14. Neste contexto, não há Saldo Negativo de IRPJ disponível para restituição, além do já reconhecido pela DRF. Apesar de o manifestante requerer a homologação de compensações, não consta do presente processo qualquer DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO: o pretensão crédito apontado pelo contribuinte foi objeto de PEDIDO DE RESTITUIÇÃO.

Em **17/3/2020**, via Postal, com Aviso de Recebimento, o acórdão da DRJ foi cientificado indevidamente à pessoa jurídica diversa da manifestante (fls. 113 a 116), e nova ciência foi realizada em **17/6/2020** (fl. 262).

Inconformada com a decisão do colegiado *a quo*, a contribuinte apresentou, em **16/6/2020**, alegando, em síntese:

- ✓ A ciência do acórdão da DRJ foi realizada indevidamente para pessoa jurídica diversa, motivando o arquivamento do processo e, após tomar ciência deste fato, solicitou desarquivamento dos autos, que ocorreu em **9/6/2020**;
- ✓ As partes beneficiárias têm a natureza de participação, conferindo aos seus titulares direito de crédito eventual contra a sociedade, consistente na percepção de lucros anuais, ou seja, possuem natureza jurídica de lucro;
- ✓ O Parecer Normativo (PN) CST nº 08/03 define que as partes beneficiárias se incluem em outras espécies de participações nos lucros;
- ✓ Conforme art. 58, parágrafo único, do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, e art. 463 do Decreto nº 3.000, de 1999, os rendimentos de partes beneficiárias pagos pela pessoa jurídica emissora dos títulos não são dedutíveis da apuração do IRPJ e, por conseguinte, devem ser adicionados ao lucro líquido, de modo que a tributação se dá na pessoa jurídica que os distribui, no caso em questão, a Duratex;
- ✓ Sendo a participação tributada na pessoa jurídica que emite os títulos (fonte pagadora), os valores auferidos pelo beneficiário deve ser excluídos do lucro líquido para efeito de determinação do lucro real, como dispõe o art. 379, § 1º, do RIR/1999;
- ✓ Conforme ementa do PN CST nº 8/83, “*as participações nos lucros atribuídas a partes beneficiárias, tributadas na pessoa jurídica distribuidora dos rendimentos como participações indedutíveis, não se tributam na pessoa jurídica beneficiária*”;
- ✓ Os artigos 3º do DL nº 1.979/1982 e 670 do RIR/1999 preceituam que os rendimentos de partes beneficiárias pagos a pessoas jurídicas se sujeitam à incidência do IRF à alíquota de 15%, e o art. 671 do RIR/1999 dispõe sobre o tratamento a ser conferido pela beneficiária do rendimento relativamente ao IRF de 15%, que é considerado como antecipação, no caso de pessoa física ou pessoa jurídica tributada com base no lucro real, presumido ou arbitrado;
- ✓ *Em breve síntese, verifica-se que os lucros atribuídos a detentores de partes beneficiárias são (i) tributados na pessoa jurídica distribuidora dos rendimentos na medida em que são participações indedutíveis na apuração do lucro real; (ii) não são tributadas na pessoa jurídica beneficiária, devendo ser excluídas do lucro líquido; (iii) estão sujeitas à retenção do imposto de renda de 15%; e (iv) o referido IRF deve ser tratado como antecipação na hipótese em que o beneficiário do rendimento seja tributado pelo lucro real, como é o caso da Recorrente;*

- ✓ Os rendimentos de partes beneficiárias sequer deveriam ser tributados, considerando que a tributação do IRPJ sobre os rendimentos das partes beneficiárias foi instituída pelo art. 58 do DL nº 1.598/1977, enquanto a incidência do IRRF à alíquota de 15% sobre os aludidos rendimentos foi estabelecida pelo já transcrito art. 3º do DL nº 1.979/1982 e, a partir de janeiro de 1996, com a vigência da Lei 9.249/1995, art. 10, foi introduzida regra de não incidência do IRF e do IRPJ sobre lucros ou dividendos pagos pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado;
- ✓ os rendimentos de
- ✓ Partes beneficiárias possuem natureza jurídica de lucro e, desse modo, a conclusão é de que sobre esses rendimentos também não deveria haver a incidência de IRF e do IRPJ;
- ✓ *Conclui-se que tendo os rendimentos de partes beneficiárias a natureza de lucro, logo, o art. 10 da Lei nº 9.249/9195 teria promovido a revogação tácita do art. 3º do DL nº 1.979/1982, uma vez que a referida Lei abarca inclusive os lucros decorrentes das partes beneficiárias e, in casu, a revogação resulta da incompatibilidade entre os referidos dispositivos;*
- ✓ *Portanto os valores de IRF retidos pela Duratex S/A teriam a natureza de pagamentos indevidos e, por consequência, somente por essa razão seriam passíveis de recuperação, via restituição ou compensação, pela Recorrente;*
- ✓ *[...] desde a edição do DL nº 1.979/1982 há previsão legal de que o IRF sobre rendimentos das partes beneficiárias é uma antecipação e, tendo em vista que a Recorrente não conseguiu absorver referido IRF em sua apuração, o direito à restituição/compensação do referido crédito foi assegurado pela Lei nº 9.430/1996 e IN RFB nº 1.717/2017;*
- ✓ *[...] a Duratex S/A – pessoa jurídica que emitiu as partes beneficiárias –, procedeu à adição dos referidos valores ao lucro líquido do período e, quando da distribuição dos rendimentos aos detentores de partes beneficiárias, reteve o IRF à alíquota de 15%, [...] e beneficiária dos rendimentos, a ora Recorrente, os contabilizou em conta de resultados como receita, excluindo-os da apuração do lucro real, cumprindo à risca o que determina o §1º do art. 379 do RIR/1999;*
- ✓ Considerando que os rendimentos das partes beneficiárias não foram computados no resultado fiscal da recorrente (foram excluídos na apuração do Lucro Real), o IRF de 15% foi tratado com antecipação do devido, conforme art. 671, I, do RIR/1999, já que não poderia ser absorvido em sua apuração;
- ✓ Os rendimentos das partes beneficiárias foram computados no resultado fiscal da Duratex (adição ao lucro líquido), e na recorrente compuseram o

lucro líquido e foram excluídos na apuração do Lucro Real, em razão de isenção específica (arts. 175 e 176 do CTN);

- ✓ Assim, os rendimentos de partes beneficiárias que sofreram retenção de imposto de renda na fonte, como antecipação do devido na declaração de rendas da recorrente, devem compor o saldo negativo para efeitos de restituição.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sidnei de Sousa Pereira, Relator.

Em **17/3/2020**, via Postal, com Aviso de Recebimento, o acórdão da DRJ foi cientificado indevidamente à pessoa jurídica diversa da manifestante (fls. 113 a 116), e nova ciência foi realizada em **17/6/2020** (fl. 262). A contribuinte apresentou Recurso Voluntário em **16/6/2020**. Logo, o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Como relatado, a controvérsia refere-se ao indeferimento de pedido de restituição no valor de **R\$ 107.463,67**, referente IRRF código de receita 3277, fonte pagadora CNPJ nº 61.194.080/0001-58, que considerou a retenção do imposto como exclusiva na fonte e, portanto, não passível de restituição.

Contra o Despacho decisório a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, que foi julgada improcedente, em sede de Recurso Voluntário traz, basicamente, as mesmas argumentações que apresentou contra a decisão do colegiado de piso, no sentido de atribuir aos rendimentos de partes beneficiárias a natureza jurídica de lucro.

A mesma matéria já foi apreciada em processo da própria recorrente, nos autos do Processo Administrativo nº 13839.900269/2008-42, que resultou no Acórdão 1401-004.953, da 1ª Seção de Julgamento/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária, em Sessão de **11/11/2020**, da relatoria do Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, cujo voto reproduzo na íntegra e dele acolho as razões de decidir, considerando a clareza com que tratou o tema:

Conforme relatoriado, percebe-se que a Recorrente (item 3.1) procura caracterizar o recebimento de partes beneficiárias como algo similar à recebimento de lucros/dividendos, pois entende que “...os rendimentos de partes beneficiárias possuem natureza jurídica de lucro.”

De se aprofundar um pouco nas raízes da criação e natureza deste instituto, então denominado de partes beneficiárias, no sentido de verificar se adequada a premissa defendida pela Recorrente.

PARTES BENEFICIÁRIAS: CONCEITOS E ORIGENS

Com a publicação da Lei 10.303/2001 foi vedado às companhias abertas emitir partes beneficiárias. Apesar da vedação, de se destacar os comentários pertinentes (ao art.47)

de Fran Martins em sua notável obra Comentários à Lei das Sociedades Anônimas, 4ª edição de 2010, lei esta que é válida também para companhias de capital fechado:

Como curiosidade histórica, ensina Fran Martins:

210. Partes beneficiárias foram, como se sabe, criadas no século passado, com a finalidade de compensar pessoas que haviam prestado relevantes serviços em empreendimentos de grande vulto, como no caso da abertura do Canal de Suez.

Era uma maneira de remunerar essas pessoas, dada a impossibilidade inicial das empresas de arcarem com despesas para pagamento integral de tais serviços.

Ainda, comentando o art.47:

204. Partes beneficiárias são títulos negociáveis, sem valor nominal e estranhos ao capital social, que a sociedade pode criar, a qualquer tempo, seja, portanto, no momento em que se constitui, seja posteriormente, por deliberação da assembleia geral (art.136, III, revogado). Tais títulos, que tem a natureza de títulos de participação, conferirão aos seus proprietários direito de crédito eventual contra a companhia, consistente na participação nos lucros anuais.

Essa participação, que pela lei anterior era calculada tomando-se por base os lucros que deveriam ser distribuídos aos acionistas (Decreto-Lei nº 2.627, art.31), pela lei atual, nos termos do art.190, são calculados sobre os resultados anuais da sociedade, realizadas antes as deduções para fazer face aos prejuízos acumulados, à provisão para o pagamento do imposto sobre a renda, bem como à participação nos lucros dos debentures e dos empregados e administradores da companhia, quando essas participações foram autorizadas.

Sobre o remanescente, será determinada a participação dos beneficiários. [...].
Comentários: arts. 189,190 e 191:

Capítulo XVI

LUCRO, RESERVAS E DIVIDENDOS

Seção I

Lucro

Dedução de Prejuízos e Impostos Sobre a Renda

Art.189. Do resultado do exercício serão deduzidos, antes de qualquer participação, os prejuízos acumulados e a provisão para o imposto sobre a renda.

Parágrafo único. O prejuízo do exercício será obrigatoriamente absorvido pelos lucros acumulados, pelas reservas de lucros e pela reserva legal, nessa ordem.

Participações

Art.190. As participações estatutárias de empregados, administradores e partes beneficiárias serão determinadas, sucessivamente e nessa ordem, com base nos lucros que remanescerem depois de deduzido a participação anteriormente calculada.

[...]

Art.191. Lucro líquido do exercício é o resultado do exercício que remanescer depois de deduzidos as participações de que trata o art.190.

[...]

840. Diante dos arts. 190 e 191, tem-se que as participações estatutárias atribuídas a administradores, empregados e titulares de partes beneficiárias constituem deduções do resultado bruto do exercício, para efeito de determinação do resultado líquido, cuja destinação será objeto de deliberação da Assembleia Geral Ordinária, após retirada a parcela correspondente à reserva legal (art.193) [...].

Difere, porém, tratamento dado à matéria pela legislação tributária.

Em primeiro lugar, a lei tributária não admite como dedutíveis para efeito de apuração do resultado líquido do exercício as participações dos administradores e as dos titulares de partes beneficiárias, ainda que previamente determinadas no estatuto.

[...]

Nega a lei tributária que a participação atribuída às partes beneficiárias (art.43, §1º, 'i', Decreto-Lei nº 5.844/43 e art.222, 'h', do Decreto nº 76.186/75-RIR) e aos administradores (art.45, §3º, Lei nº 4.506/64 e art.222, 'l', do RIR/Decreto nº 76.186/75-RIR) sejam consideradas como deduções para efeito de apuração do lucro tributável.

[...]

O Decreto-Lei nº 1.598, de 26.12.77, destinado a compatibilizar a legislação do imposto de renda com a presente lei, seguiu, em relação às participações dos administradores, como em muitos outros aspectos, sentido diferente quanto a considera-las despesas operacionais diminuidoras do lucro real. A nova lei fiscal manteve a orientação já firmada na legislação tributária anterior.

Admitiu como dedutíveis apenas as participações atribuídas a empregados ou às debentures, negando dedutibilidade das participações pagas a partes beneficiárias e a administradores (art.58).

O que se conclui facilmente é que as participações atribuídas a título de partes beneficiárias são redutoras do lucro líquido, não possuindo a natureza de lucros ou dividendos conforme entendeu a Recorrente [...]

Diferentemente da natureza das partes beneficiárias, “Um dividendo é uma distribuição de ativos líquidos gerados pelos lucros - não uma despesa incorrida para gerar lucros -, de forma que jamais aparece como despesa na demonstração do resultado.”

(Contabilidade Financeira – Introdução aos Conceitos, Métodos e Aplicações, tradução da 14ª edição norte-americana, 2016).

Finalizando esta parte conceitual, trazemos José Edwaldo Tavares Borba em sua obra Direito Societário, 17ª edição, 2019:

As partes beneficiárias são títulos de criação da sociedade anônima, tendo por finalidade a atribuição a seus titulares do direito de participar dos lucros anuais.

Esses títulos se distinguem claramente das ações, uma vez que não correspondem a qualquer contrapartida no capital da sociedade. Por outro lado, os direitos privativos de acionista, salvo o de fiscalizar, não lhes podem

ser atribuídos. Distinguem-se também das debêntures, porquanto não correspondem a um valor de reembolso, a ser exigido da emitente, mas tão só a um crédito eventual, cuja efetividade permanece na dependência dos lucros de cada exercício.

[...]

Na companhia aberta, a emissão de partes beneficiárias, por força da redação atribuída ao parágrafo único do art.47 pela Lei nº 10.303/2001, encontra-se completamente proibida.

Na companhia fechada, além da alienação onerosa, permite-se a atribuição gratuita de partes beneficiárias a fundadores, acionistas ou terceiros como contraprestação de serviços prestados à companhia. Atente-se para o sentido remuneratório dessa atribuição, do que decorre a necessária caracterização de efetiva e suficiente prestação de serviços à empresa, sem o que a outorga das partes beneficiárias configuraria liberalidade e abuso de poder.

Bem, como vimos antes, partes beneficiárias são gastos da sociedade que as emite e influenciam diretamente o resultado líquido do período, de maneira negativa, reduzindo-o, tendo o legislador considerado que tais dispêndios, se ocorrerem, devem ser adicionados na apuração do lucro real.

Revela-se desnecessário identificarmos com precisão se a indedutibilidade de tais despesas/gastos seria decorrente da dissociação dos mesmos (despesas desnecessárias) com a fonte produtora ou decorrente de ato de mera liberalidade da empresa, uma vez que a legislação tributária determina a sua adição ao lucro líquido para efeito de apuração do lucro real.

Tratamento Fiscal na Pessoa Jurídica Emitente das Partes Beneficiárias

No RIR/99, vigente à época dos fatos, temos:

SUBSEÇÃO II

PARTICIPAÇÕES NÃO DEDUTÍVEIS

Art.463. Serão adicionadas ao lucro líquido do período de apuração, para efeito de determinar o lucro real, as participações nos lucros da pessoa jurídica atribuídos a partes beneficiárias de sua emissão e a seus administradores (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art.58, parágrafo único).

No caso dos autos, a empresa emitente DURATEX S.A destinou R\$ 672.248,85 à Recorrente a título de partes beneficiárias e efetuou a retenção do imposto conforme determina a legislação (RIR/99):

SEÇÃO V

RENDIMENTOS DE PARTES BENEFICIÁRIAS OU DE FUNDADOR

Atribuídos a Pessoas Jurídicas

Art. 670. Os rendimentos de partes beneficiárias ou de fundador pagos ou creditados a pessoas jurídicas estão sujeitos à incidência do imposto na fonte à alíquota de quinze por cento (Decreto-Lei nº 1.979, de 28 de dezembro de 1982, art. 3º).

§ 1º É dispensado o desconto na fonte quando o beneficiário for pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 1.979, de 1982, art. 3º, § 1º):

I - cujas ações sejam negociadas em bolsa ou no mercado de balcão;

II - cuja maioria do capital pertença, direta ou indiretamente, a pessoa ou pessoas jurídicas cujas ações sejam negociadas em bolsa ou no mercado de balcão;

III - imune ou isenta do imposto de renda;

IV - cuja maioria do capital pertença a pessoa jurídica imune ou isenta.

(...)

Vejamos a seguir o que determina a legislação acerca do tratamento fiscal a ser conferido à beneficiária dos rendimentos, no caso a Recorrente.

Tratamento fiscal dos rendimentos recebidos pela Recorrente a título de Partes Beneficiárias. Ainda, o RIR/99:

SUBSEÇÃO III

RENDIMENTOS DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS

“Art. 379. Ressalvado o disposto no art. 380 e no § 1º do art. 388, os lucros e dividendos recebidos de outra pessoa jurídica integrarão o lucro operacional (Decreto-lei nº 1.598/1977, arts. 11 e 19, inc. II).

§1º Os rendimentos de que trata este artigo serão excluídos do lucro líquido, para efeito de determinar o lucro real, quando estiverem sujeitos à tributação nas firmas ou sociedades que os distribuíram (Decreto-lei nº 5.844, de 1.943, art.43, §2º, alínea "c", e lei nº 3.470, de 1958, art. 70).”

Este dispositivo legal contempla também outras situações de participações nos lucros, como, por exemplo, as partes beneficiárias, conforme consta no Parecer Normativo CST de nº 8, de 30 de junho de 1983, o qual, em alusão ao dispositivo supra (equivalente ao art.256 do RIR/80), assim esclareceu:

Não significa que seu “conteúdo” não abranja outras espécies de participações nos lucros, conforme inteligência de sua legislação em regência que fala textualmente em “lucros e dividendos” distribuídos (Decreto-Lei nº 5.844/43, art.43, § 2º, alínea c), desse modo não se limitando a hipótese e participações societárias.

[...]

Em síntese, as participações nos lucros atribuídas a partes beneficiárias, tributadas na pessoa jurídica distribuidora dos rendimentos, não são tributáveis na pessoa jurídica beneficiária.

E assim procedeu a Recorrente, ao excluir de tributação os rendimentos recebidos a título de partes beneficiárias, agindo de conformidade com o estabelecido na legislação.

E se estamos diante de rendimento não submetido à tributação, o imposto retido na fonte pela emitente dos títulos não pode ser considerado, na beneficiária (Recorrente), como uma antecipação do imposto devido no encerramento do período de apuração, uma vez que, se assim procedesse, estaria frontalmente infringindo a regra tributária básica da apuração do saldo de imposto a pagar:

Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

Seção I

Apuração da Base de Cálculo

Período de Apuração Trimestral

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

(...)

Pagamento por Estimativa

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art.29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

(...)

§ 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

(...)

III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

[...] (destaques do Relator)

De forma que, se o imposto ora em debate não é considerado como uma antecipação de imposto a ser apurado pela beneficiária (a Recorrente), ele se torna exclusivo na fonte, como aliás, estabelece o art.671 do RIR/99:

SEÇÃO V

RENDIMENTOS DE PARTES BENEFICIÁRIAS OU DE FUNDADOR

Atribuídos a Pessoas Jurídicas

Art. 670. Os rendimentos de partes beneficiárias ou de fundador pagos ou creditados a pessoas jurídicas estão sujeitos à incidência do imposto na fonte à alíquota de quinze por cento (Decreto-Lei nº 1.979, de 28 de dezembro de 1982, art. 3º).

[...]

Tratamento do Imposto

Art. 671. O imposto retido na forma desta Seção será considerado (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 12, inciso V, e Lei n.º 9.430, de 1996, arts. 1.º, 2.º, § 4.º, inciso III, 25 e 27):

I - antecipação do devido pelo beneficiário, no caso de pessoa física ou pessoa jurídica tributada com base no lucro real, presumido ou arbitrado;

II - devido exclusivamente na fonte, nos demais casos, inclusive se o beneficiário for pessoa jurídica isenta.”

Também não há que se cogitar de eventual *bis in idem*, como alegou a Recorrente, uma vez que a Recorrente excluiu de tributação os rendimentos auferidos, sendo recolhido o imposto pela fonte pagadora, não havendo nenhuma repercussão negativa em seu resultado.

Ante o exposto, correta a decisão de piso, a qual não merece reparos e só me resta partilhar de sua conclusão:

41. Destaque-se que o tratamento de um rendimento não tributável no encerramento do período de apuração deve ser, juridicamente, equiparável ao pagamento de um rendimento à pessoa jurídica isenta, conforme expressamente consignado no inciso II acima. Andou bem, pois a autoridade fiscal, que indeferiu o pedido de restituição com base no art. 671, II, do RIR.

Constatado, portanto, que as retenções do imposto de renda decorrentes de rendimentos de partes beneficiárias não são indébitos tributários, incabível a sua solicitação por inexistência de direito à restituição (item 3.4 de seu recurso)

Posto isso, conheço do Recurso Voluntário, e, no mérito, NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sidnei de Sousa Pereira