



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16306.000081/2010-23
ACÓRDÃO	9202-011.340 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	19 de junho de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	PRODUTOS ROCHE QUÍMICOS E FARMACÊUTICOS
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Data do fato gerador: 30/12/2003

RESTITUIÇÃO. IRRF. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO (JCP). ART. 8º DA LEI 9.779/99. CONCEITO DE RENDIMENTOS DECORRENTES DE QUALQUER OPERAÇÃO. PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO EM PAÍS COM TRIBUTAÇÃO FAVORECIDA. APLICÁVEL A JCP.

O conceito de "rendimentos decorrentes de qualquer operação", previsto no art. 8º da Lei 9.779/99, é aplicável aos pagamentos de JCP feitos a beneficiários residentes ou domiciliados em países com tributação favorecida, portanto, é de se aplicar a alíquota de 25% de retenção na fonte sobre tais pagamentos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Regis Xavier Holanda (Presidente em Exercício).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Sujeito Passivo.

Na origem, cuida-se de Pedido de Restituição de IRRF sobre JCP, indeferido pela Delegacia da RFB ao argumento de que uma vez remetidos a países ou dependências com tributação favorecida, a alíquota aplicável seria justamente aquela de que se valeu o requerente, é dizer, de 25%, e não a de 15%, como pretendido.

O Despacho Decisório encontra-se às fls. 97/101.

Houve apresentação de Manifestação de Inconformidade contra a decisão, acostada às fls. 104/135.

Por sua vez, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP julgou-a (a decisão) procedente às fls. 156/161.

Apresentado Recurso Voluntário às fls. 167/189, a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção, negou-lhe provimento por meio do acórdão 1402-005.473 às fls. 204/212.

Irresignado, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial às fls. 221/244, pugnando, ao final, fosse conhecido e provido o apelo.

Em **23/12/22** - às fls. 289/295 - foi dado seguimento ao recurso para que fosse rediscutida a matéria **“enquadramento dos JCP no conceito de ‘rendimentos decorrentes de qualquer operação’, presente no art. 8º da Lei nº 9.779/1999”**.

Intimado do recurso interposto pelo contribuinte em 5/5/23 (processo movimentado em 6/4/23 – fl. 296), a Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões tempestivas às fls. 297/303 em 6/4/23 (fl. 304), propugnando pelo desprovimento do recurso.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

O recorrente tomou ciência do acórdão de recurso voluntário em 18/7/22 (fl. 217) e apresentou seu Recurso Especial tempestivamente em 2/8/22, conforme se extrai de fl. 219. Não havendo questionamentos em contrarrazões e preenchidos os demais pressupostos para a sua admissibilidade, dele conheço.

Como já relatado, o recurso teve seu seguimento admitido para que fosse rediscutida a matéria **“enquadramento dos JCP no conceito de ‘rendimentos decorrentes de qualquer operação’, presente no art. 8º da Lei nº 9.779/1999”**.

O acórdão recorrido apresentou a seguinte ementa, naquilo que interessa ao caso:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Data do fato gerador: 30/12/2003

RESTITUIÇÃO. IRRF. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO (JCP). ART. 8º DA LEI 9.779/99. CONCEITO DE RENDIMENTOS DECORRENTES DE QUALQUER OPERAÇÃO. PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO EM PAÍS COM TRIBUTAÇÃO FAVORECIDA. APLICÁVEL A JCP.

O conceito de "rendimentos decorrentes de qualquer operação", previsto no art. 8 da Lei 9.779/99, é aplicável sobre os pagamentos de JCP feitos a beneficiários residentes ou domiciliados em países com tributação favorecida, de acordo com o art. 24 da Lei 9.430/96, incidente, portanto, a alíquota de 25% de retenção na fonte sobre tais pagamentos.

ART. 13, § 1º DA IN SRF Nº 252/2002. FUNDAMENTO LEGAL. ART. 8º DA LEI 9.779/99. .

O fundamento legal para o art. 13 § 1º da IN SRF nº 252/2002 é o art. 8º da Lei 9.779/99.

Por outro lado, a decisão se deu no seguinte sentido:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, mantendo os lançamentos.

Como já relatado, busca o recorrente a restituição de parte do recolhimento do IRRF sobre pagamentos de JCP. Recolheu sob uma alíquota de 25%, mas defende que o correto seria na de 15%.

Em resumo, sustenta que pagamentos de JCP não se amoldam ao estabelecido no artigo 8º da Lei 9.779/99, que impõe a tributação de 25% sobre os “rendimentos decorrentes de qualquer operação” em que o beneficiário seja residente ou domiciliado em país com tributação favorecida.

Art.8º-Ressalvadas as hipóteses a que se referem os incisos V, VIII, IX, X e XI do art. 1º da Lei nº 9.481, de 1997, os **rendimentos decorrentes de qualquer operação**, em que o beneficiário seja residente ou domiciliado em país que não tribute a renda ou que a tribute à alíquota máxima inferior a vinte por cento, a que se refere o art. 24 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de vinte e cinco por cento.

Anoto que a discussão cinge-se à subsunção, ou não, dos Juros sobre Capital Próprio ao conceito de “rendimentos decorrentes de qualquer operação” a que alude o artigo acima.

Defende o recorrente que a alíquota aplicada à espécie seria aquela prevista no artigo 9º da Lei 9.249/95, *verbis*:

Art. 9º A pessoa jurídica poderá deduzir, para efeitos da apuração do lucro real, os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do

patrimônio líquido e limitados à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP.

[...]

§ 2º Os juros ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento, na data do pagamento ou crédito ao beneficiário

Não comungo do seu entendimento.

Cumpra destacar, de início, que não me afigura razoável o comparativo pretendido pelo recorrente no que tange ao tratamento tributário dado às remessas ao exterior a países com tributação favorecida quando estamos a abordar o pagamento de JCP e a distribuição de lucros, pelo simples fato de que enquanto o primeiro é submetido à tributação pela legislação doméstica; o segundo, não. E isso me parece primordial para justificar o tratamento dado às remessas ao exterior num e noutro caso.

Também não concordo com a afirmação de que a Lei 9.249/95 seria, no caso, mais específica, em relação à Lei 9.779/99.

Ora, sob o ângulo do tratamento tributário dado às remessas de rendimentos ao exterior à países com tributação favorecida – *e é do que se trata aqui* - não tenho dúvidas de que a Lei 9.779/99, que, de fato, em nada revogou ou alterou as disposições do § 2º da Lei 9.249/95 e que continuou a ser aplicada aos demais pagamentos de JCP; **é mais específica**, quanto ao tema, do que esta última.

Dito isso, em não havendo disposição específica para o tratamento dado às remessas de JCP a países com tributação favorecida, há de se concluir que elas estão, indubitavelmente, abarcadas pela expressão “**rendimentos decorrentes de qualquer operação**” trazida no *caput* daquele artigo 8º, onde se encontra positivada, inclusive, a exceção a esse então novo regramento (*incisos V, VIII, IX, X e XI do art. 1º da Lei nº 9.481, de 1997*).

Anote-se, nesse ponto, que a expressão é ampla o suficiente a considerar qualquer rendimento, seja ele em razão do trabalho, seja ele em função do capital investido, o que, a meu ver, abarcaria os JCP.

Quanto às disposições da Lei 9.430/96, registre-se que os artigos 18 a 22 versavam sobre o tratamento dado às receitas e aos custos/despesas, para a determinação do lucro real, quando provenientes de operação realizada **entre pessoas vinculadas aqui e no exterior**. Especificamente em relação ao artigo 22, ele tratava do limite de dedutibilidade dos juros na apuração do lucro real e não da alíquota aplicada sobre a remessa a esse título.

O artigo 24 nada mais fez do que estender essas mesmas regras para a determinação do lucro real às operações realizadas entre residentes no Brasil e pessoa física ou jurídica domiciliadas em **países com tributação favorecida**, independentemente de serem, ou não, vinculadas.

Logo, não vejo razão ao recorrente, razão pela qual entendo perfeitamente adequados à solução do caso, os fundamentos esposados pelo voto condutor do recorrido, que ora adiciono às minhas razões de decidir, nos seguintes termos e com destaque a temática do que seria “operação”:

[...]

11. O Recorrente não enquadra JCP no conceito de operação. Ele indica três características que fariam com que o instituto analisado (JCP) não se encaixe no conceito indicado. É de se observar, porém, que o Contribuinte não indica qual seria o conceito de operação, mais especificamente para a previsão no art. 8º da Lei 9.779/99. É fato que o dispositivo legal não deixa claramente se reconhecer qual seria tal conceito, por este motivo tenta se observar como ele poderia ser caracterizado a partir da análise da Constituição.

12. Dentro da parte destinada ao Sistema Tributário Nacional na Constituição, o termo “operação” aparece, dentre outros, nos artigos **149**, III, “a” e § 3º; **153**, V; **155**, II e § 2º II “a” e “b”, todos transcritos abaixo.

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

[...]

III - poderão ter alíquotas:

*a) ad valorem, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da **operação** e, no caso de importação, o valor aduaneiro;*

[...]

*§ 3º A pessoa natural destinatária das **operações** de importação poderá ser equiparada a pessoa jurídica, na forma da lei.*

[...]

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

[...]

*V - **Operações** de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; [...]*

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

[...]

*II - **Operações** relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as **operações** e as prestações se iniciem no exterior;*

[...]

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

[...]

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;

13. Em que pese nenhum deles estar inserido em dispositivos que dispõem sobre o imposto sobre a renda, percebe-se que eles não dizem respeito a apenas um tributo, mas se conceituando de forma geral para vários. Mais do que isto, a noção de operações no âmbito tributário está ligada a fato jurídico, com conteúdo econômico, proveniente de vontade entre as partes. Tal noção leva à ideia de negócio jurídico com conteúdo econômico, não excluindo assim, quando tal expressão está desacompanhada de algum adjetivo, às situações apontadas pelo Recorrente. Ora, o conceito de “operação” previsto na Constituição se caracteriza especialmente pelas relações jurídicas formadas pelos particulares, mais especificamente as contratuais. Veja-se, por exemplo, as operações de crédito, câmbio, seguros ou títulos ou valores mobiliários, no art. 153, V, todas elas demandam acordos entre as partes, negócio jurídico, que dá origem à formação de contratos entre tais pessoas. Qual seria a ocasião pela qual o conceito de operação não poderia incluir contratos sociais ou estatutos sociais como negócios jurídicos com conteúdo econômico? Não se vê como, nem o porquê.

14. Nesta mesma linha, não há fundamento para afastar o pagamento de JCP do conceito de operação, mesmo que não haja lucro no exercício ou por ele ser calculado sobre as contas do patrimônio líquido. Tais situações constituem situações contábeis, que podem ter efeitos jurídicos, mas para isto é necessário que haja norma que assim disponha, o que não há.

Não se vê como tais situações possam descaracterizar o conceito de operação e a inclusão dos JCP neste, uma vez que não há dispositivo normativo que possa expressa ou implicitamente dispor neste sentido. Há de se ressaltar ainda que o próprio Contribuinte reconhece que os JCP são rendimentos.

15. Assim como a noção constitucional de operação, deve a interpretação do termo operação no art. 8º da Lei 9.779/99 ser ampla e inclusiva, pois o legislador assim a definiu. Com base neste entendimento se conclui que pagamento de JCP se caracteriza sim como “rendimentos decorrente de qualquer operação”.

16. Ainda com base no argumento relacionado ao conceito de JCP, o Contribuinte alega que o art. 9º da lei 9.249/95 seria aplicável ao instituto e não o art. 8º da Lei 9.779/99. Em sua visão, não há lei que tenha previsto o aumento de alíquota para retenção de JCP. Também não procede tal entendimento, uma vez que a Lei 9.779/99 prevê aplicação específica quanto à retenção na fonte de IR para

distribuição de destes rendimentos a pessoas domiciliadas em países com tributação favorecida.

[...]

VII. Interpretação teleológica e com base em analogia

22. Com últimos argumentos, a Requerente afirma que a lei 9.779/99 suprimiria a finalidade da lei 9.249/95 quanto aos JCP, pois mesmo com a tributação de 25% seria vantajoso ter sócios ou acionistas em jurisdições com tributação favorecida. Por outro lado, se as alíquotas fossem as mesmas, seria mais vantajoso que os acionistas celebrassem contratos com a sociedade aqui no Brasil, do que se incrementassem o capital social. A alíquota de 25% leva a crer que a descapitalização de empresas que tenham sócios ou acionistas em países de tributação favorecida estaria sendo incentivada. Com fundamento na analogia, alega que não existe nada que permita à Receita efetuar distinção entre pagamento de dividendos a jurisdição com tributação favorecida e pagamento de dividendos a estes mesmos países.

23. Sobre o primeiro argumento, ainda que se possa ter os efeitos descritos, não cabe a este Conselho alterar ou impedi-los, uma vez que há previsão legal que sobre o pagamento de JCP a beneficiário domiciliado em país com tributação favorecida incide o IRRF com alíquota de 25%. A aplicação de eventual interpretação teleológica no sentido proposto ultrapassa os limites da interpretação, suprimindo, aí sim, lei válida e vigente, bem como regras de solução de antinomia de normas, pois a lei 9.779/99 é específica e mais recente. Não há, portanto, justificativa para o afastamento de sua cogência.

24. O mesmo ocorre com a interpretação com base em analogia. A diferença no tratamento quanto ao local onde o contribuinte está localizado foi definida pelo legislador. A não aplicação da referida norma conduziria à necessidade de análise da constitucionalidade ou eventual ilegalidade da lei, o que, como já se argumentou, não cabe a este Órgão julgar

25. Assim, não devem tais argumentos ser acolhidos.

Forte no exposto, CONHEÇO do Recurso Especial para NEGAR-LHE provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti