



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 16327.001823/00-19
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-004.349 – 2ª Turma
Sessão de 24 de agosto de 2016
Matéria IRRF
Recorrente BANCO CIDADE S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1994

IRRF INCIDENTE SOBRE RENDIMENTOS DECORRENTES DA DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS, DIVIDENDOS E OUTROS INTERESSES. REGIME DA LEI Nº 8.849/94. RESTITUIÇÃO. APLICAÇÃO DOS LUCROS, DIVIDENDOS E OUTROS INTERESSES RECEBIDOS NA SUBSCRIÇÃO DE AUMENTO DE CAPITAL DE PESSOA JURÍDICA. INOCORRÊNCIA.

Somente pode ser reconhecido o direito à restituição do imposto de renda retido na fonte incidente em razão da regra prevista no artigo 2º, § 1º, “b”, e § 4º, da Lei nº 8.849/94, se atendidas, cumulativamente, as condições estabelecidas no artigo 8º, § 1º, “a”, “b” e “c”, da Lei nº 8.849/94, tudo com a redação dada pela Lei nº 9.064/95. Hipótese não ocorrida no caso em apreço.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencido o conselheiro Gerson Macedo Guerra, que lhe deu provimento. Fez sustentação oral o patrono do contribuinte, Dr. Fernando Bregano, OAB-SP 302994, escritório Mattos Filho.

(assinado digitalmente)
Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente em exercício

(assinado digitalmente)
Ana Paula Fernandes – Relatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em Exercício), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior e Gerson Macedo Guerra.

Relatório

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pelo Contribuinte, face ao acórdão 2102-01.274, proferido pela 1ª Câmara/ 2º Turma Ordinária/2ª Seção de Julgamento do CARF.

Trata-se de processo de PEDIDO DE RESTITUIÇÃO, o qual restou indeferido através do despacho decisório proferido pela Diort/DEINF-SPO, fls. 53/58.

O Interessado apresentou manifestação de inconformidade às fls. 62 e seguintes, da qual a 10ª Turma da DRJ-São Paulo (SP), por unanimidade de votos, indeferiu-a em decisão consubstanciada no Acórdão nº 07.519 de fls. 83 a 90.

O Interessado, fls. 98, interpôs Recurso Voluntário reiterando as argumentações anteriores.

A 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 2ª Seção, às fls. 158/168, negou provimento ao Recurso Voluntário, concluindo que a compensação dos valores retidos em questão se limita ao ‘imposto que a pessoa jurídica beneficiária, tributada com base no lucro real, tivesse de recolher relativo à distribuição de dividendos, bonificações em dinheiro, lucros e outros interesses’.

Da Decisão, o Contribuinte opôs Embargos de Declaração, os quais restaram rejeitados às fls. 203/206.

O Contribuinte interpôs recurso especial, às fls. 211/221, alegando que, durante os anos de 1994 a 1997, sofreu retenção do IR/Fonte, incidente sobre o recebimento de dividendos de suas coligadas, o qual foi contabilizado como crédito tributário em suas contas de ativo. Porém, após o registro desse crédito, o Recorrente não efetuou pagamento de lucros ou dividendos passíveis de tributação pelo IR/Fonte, nem de juros sobre o capital próprio, em valor suficiente para que fosse possível aproveitar esse crédito, ficando impedido de compensá-lo, nos termos

do art. 2º, § 1º, alínea “b”, e § 2º da Lei 8.849/94. Tal fato motivou o pedido de restituição de créditos de IR/Fonte relativo ao ano-base de 2000. A jurisprudência paradigma trazida aos autos autoriza essa compensação, sob o fundamento do caráter antecipatório e não definitivo do IRRF.

Às fls. 278/282, em Exame de Admissibilidade de Recurso Especial, o Presidente da 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF deu seguimento ao recurso, considerando que, “enquanto o acórdão recorrido concluiu que a compensação dos valores retidos em questão se limita ao ‘imposto que a pessoa jurídica beneficiária, tributada com base no lucro real, tivesse de recolher relativo à distribuição de dividendos, bonificações em dinheiro, lucros e outros interesses’, o que implicaria em definitividade do imposto retido na fonte caso não houvesse imposto a recolher de tal natureza, os paradigmas afastam tal definitividade, pugnando por espectro de compensação mais amplo”.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões às fls. 284/290, vindo os autos conclusos para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

A lide se concentra sobre a apreciação de pedido de compensação do Imposto sobre a Renda retido na fonte sobre dividendos recebidos durante a vigência do disposto no artigo 2º da Lei nº 8.894/1994, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 9.064/1995. Trata-se de processo de pedido de restituição, o qual restou indeferido.

O Acórdão recorrido negou provimento ao Recurso Voluntário, concluindo que a compensação dos valores retidos em questão se limita ao ‘imposto que a pessoa jurídica beneficiária, tributada com base no lucro real, tivesse de recolher relativo à distribuição de dividendos, bonificações em dinheiro, lucros e outros interesses’.

O Recurso Especial, apresentado pelo Interessado, trouxe para análise a divergência jurisprudencial no tocante ao afastamento da definitividade do imposto retido na fonte, pugnando por espectro de compensação mais amplo.

Contudo, embora toda argumentação trazida pelo contribuinte, as razões do voto recorrido não merecem ser reformadas. O conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos analisou pormenorizadamente todas as alegações, e demonstrou que juridicamente estas não se sustentam.

Desse modo, adoto suas razões, vejamos:

"Em apertada síntese, no tocante ao IRRF incidente sobre dividendos recebidos por pessoa jurídica tributada pelo lucro real, o art. 2º da Lei nº 8.849/1994 somente permitia a compensação desse IRRF com aquele em que o beneficiário dos dividendos tivesse de recolher relativo à distribuição de seus próprios dividendos. Ainda, o art. 8º da Lei nº 8.849/1994 permitia a restituição em espécie do IRRF que incidiu sobre os dividendos distribuídos ao contribuinte, desde que estes fossem utilizados em subscrição de aumento de capital (ou incorporação, mediante aumento do capital social).

Obviamente, o regime acima teve vigência até o ano-calendário 1995, inclusive, pois a partir de tal ano a distribuição de dividendos passou a ser isenta do Imposto de Renda (art. 10 da Lei nº 9.249/1995). Emoldurado pelo do art. 66 da Lei nº 8.383/91, que seriam de mesma natureza ou relacionados pela dicotomia gênero/espécie, quer porque já existia (e existe até hoje) o regime da compensação de ofício do Decreto-Lei nº 2.287/86, que instituiu esta compensação no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda, diverso dos dois, quer porque originalmente a Lei nº 8.849/94 sequer permitia a compensação do IRRF que incidiu sobre os dividendos pagos, sendo o regime de tributação exclusivo na fonte (posteriormente, com o advento da Lei nº 9.064/95, foi que se instituiu o regime de compensação e restituição em debate nestes autos).

Em primeiro lugar, não se pode dizer que o regime da Lei nº 8.849/94 estava emoldurado pelo do art. 66 da Lei nº 8.383/91, que seriam de mesma natureza ou relacionados pela dicotomia gênero/espécie, quer porque já existia (e existe até hoje) o regime da compensação de ofício do Decreto-Lei nº 2.287/86, que instituiu esta compensação no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda, diverso dos dois, quer porque originalmente a Lei nº 8.849/94 sequer permitia a compensação do IRRF que incidiu sobre os dividendos pagos, sendo o regime de tributação exclusivo na fonte (posteriormente, com o advento da Lei nº 9.064/95, foi que se instituiu o regime de compensação e restituição em debate nestes autos). Tratava-se de regimes compensatórios de naturezas diversas, mais amplo (art. 66 da Lei nº 8.383/91) ou mais específicos (Lei nº 8.849/94 e Decreto-Lei nº 2.287/86), coexistindo pacificamente, de forma independente, como melhor se mostrará a seguir. Tratava-se de regimes compensatórios de naturezas diversas, mais amplo (art. 66 da Lei nº 8.383/91) ou mais específicos (Lei nº 8.849/94 e Decreto-Lei nº 2.287/86), coexistindo pacificamente, de forma independente, como melhor se mostrará a seguir.

Com a vigência da Lei nº 8.383/91, iniciou-se um amplo debate judicial sobre o alcance do § 1º do seu artigo 66, segundo o qual a compensação só poderia ser efetuada entre tributos e contribuições de mesma espécie. Os contribuintes buscavam o direito de efetuar a compensação de débitos referentes à majoração de alíquotas do Fundo de Investimento Social (Finsocial), declarada inconstitucional em controle difuso pelo STF no RE nº 150.764PE2, com a Cofins, possibilidade não autorizada pelo Fisco, conforme IN nº 67/92 do antigo Departamento da Receita Federal, hoje Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). Entretanto, tal tese vinha sendo acolhida pelo STJ, tendo sido a questão material tributária que levou à edição da Súmula nº 213 do STJ (*O mandado de segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária*). Ao final, a jurisprudência assentou sua impossibilidade.

Para tentar estancar o conflito judicial, foi publicada a Lei nº 9.250/95, que, em seu artigo 39, estendeu a possibilidade de compensação de imposto, taxa, contribuição subsequente, desde que de mesma espécie e destinação constitucional.

Já o regime da Lei nº 8.849/94, originalmente, era de tributação exclusiva na fonte, qualquer que fosse o beneficiário, como se vê na parte riscada e destacada na Lei acima, ou seja, mesmo com a vigente Lei nº 8.383/91 permitindo a compensação de tributos de mesma espécie (e destinação constitucional), na largueza que o judiciário vinha então reconhecendo (que abarcaria sem qualquer empeco a compensação do IRRF sobre dividendos com o IRPJ, como pugnado neste processo administrativo fiscal, pois neste caso nunca houve qualquer dúvida que o IRRF e o IRPJ seriam de mesma espécie), a Lei nº 8.849/94 impedia qualquer restituição ou compensação, pois originalmente o regime era de tributação exclusiva na fonte, como já dito. Posteriormente, a Lei nº 9.064/95, alterando a redação original da Lei nº 8.849/94, permitiu a compensação e a restituição nos restritos termos transcritos anteriormente. **Claramente se vê que se tratava de regimes compensatórios diversos, havendo lei específica (Lei nº 8.849/94) que regulava a pretensão aqui em debate, não se podendo dizer que o regime desta era similar ou de mesma natureza ao da Lei nº 8.383/91, até porque o regime desta era muito mais amplo que o da daquela.**

Em segundo lugar, a tese de que a instituição do regime de compensação da Lei nº 9.430/96 revogou tacitamente o regime da Lei nº 8.383/91, não espousa o melhor direito (tributos de mesma natureza e destinação constitucional). Assim, o regime original do art. 74 da Lei nº 9.430/96 coexistiu com o regime do art. 66 da Lei nº 8.383/91, não havendo falar em revogação tácita de um pelo outro.

Em terceiro lugar, transparece cristalinamente que o regime limitativo da compensação do IRRF sobre dividendos da Lei nº 8.849/94 é um regime legal especial, e mesmo que a Lei nº 9.430/96 fosse uma lei geral revogadora da Lei nº 8.383/91, é cediço que lei geral não revoga lei especial (*Lex generalis non derogat Lex specialis*), não havendo falar em revogação tácita do regime da Lei nº 8.849/94 por lei superveniente.

Em quarto lugar, é duvidosa a argumentação de que o regime do art. 74 da Lei nº 9.430/96, pretérito ou vigente, permitiria a compensação de qualquer crédito de origem tributária do contribuinte com débitos de tributos, como se poderia apreender da peça recursal. Apesar de a regra ser a permissão de compensação de quaisquer créditos de origem tributárias com tributos devidos, permanecem válidas e vigentes diversas regras limitativas da compensação/restituição em legislação esparsa, como aquele que impede limita a compensação no âmbito das contribuições previdenciárias (art. 89 da Lei nº 8.212/91 e art. 26, parágrafo único, da Lei nº 11.457/2007). Assim, nada há de estrambótico no art. 2º da Lei nº 8.849/94, com redação dada pela Lei nº 9.064/95, que limitou a compensação e restituição do IRRF sobre rendimentos de dividendos recebidos pelo contribuinte, instituindo condicionantes para eles. Deve-se anotar que a então Secretaria da Receita Federal, em procedimento de legalidade assaz duvidosa, permitiu que o IRRF incidente sobre dividendos de períodos encerrados em 1994 e 1995 pudesse ser compensado com o IRRF incidente sobre o juros remuneratórios do capital próprio pagos pelo beneficiário dos rendimentos que sofreu a retenção na fonte, como se viu no art. 2º da IN SRF nº 12/996, o qual não se aplica ao caso em comento, pois o contribuinte pretende compensar o IRRF com IRPJ. E para finalizar, o contribuinte não comprovou a implementação das condicionantes do art. 8º da Lei nº 8.849/94, referente à restituição, devendo, assim, ser rejeitado o pedido qualquer pedido subsidiário do direito à restituição.

E para finalizar, o contribuinte não comprovou a implementação das condicionantes do art. 8º da Lei nº 8.849/94, referente à restituição, devendo, assim, ser rejeitado o pedido qualquer pedido subsidiário do direito à restituição.

Nesse sentido, não merece reforma a decisão recorrida, pois o §1º do artigo 2º da Lei nº 9.064/95 é cristalino ao estabelecer que o imposto descontado **será considerado antecipação somente 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, o que não se coaduna com a hipótese dos autos.**

É evidente, portanto, que o referido imposto não era compensável com o apurado na declaração de rendimentos, muito menos passível de restituição.

Observa-se, assim, que não é mais possível para a pessoa jurídica considerar o IRRF em questão como antecipação do imposto devido. Apenas as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real podem considerar o IR retido sobre lucros recebidos como antecipação do lucro que vier a distribuir. Caso contrário, a tributação é considerada definitiva.

Portanto, restando patente a inexistência de recolhimento indevido de IRRF, incabível a restituição do imposto, já que, consoante prescreve a legislação de regência, apenas e tão somente é possível compensar o valor do IRRF (retido no recebimento dos dividendos) com o imposto que a pessoa jurídica beneficiária tiver que recolher relativo à distribuição de dividendos, bonificações em dinheiro, lucros e outros interesses, **distribuição esta não procedida pela ora recorrida.**

Registro aqui, meu entendimento pessoal, de que seja injusto para o contribuinte não conseguir compensar um determinado importe financeiro referente ao pagamento de um tributo, sob o qual possuía expectativa prevista em lei de ser compensado com outro, contudo, a falta de possibilidade de compensação decorre de previsão legal, uma vez que não houve o cumprimento do critério específico. Da análise detida da lei, observa-se que essa norma não pode ser flexibilizada, a despeito da alegação de revogação tácita da restrição de compensação. Logo, embora gere um sentimento de injustiça esta adstrito aos termos legais, não podendo eu conselheira ou ainda este colegiado de âmbito administrativo agir de modo diferente.

Diante do exposto voto por negar provimento ao recurso especial do contribuinte.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes

Processo nº 16327.001823/00-19
Acórdão n.º **9202-004.349**

CSRF-T2
Fl. 12
