



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10825.721246/2015-63
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-006.962 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de agosto de 2024
Recorrente COMPANHIA AGRÍCOLA QUATÁ
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2011

SALDO NEGATIVO. IRRF SOBRE REMUNERAÇÃO DE DEBÊNTURES. DESCONSIDERAÇÃO DOS EFEITOS FISCAIS DA OPERAÇÃO DE EMISSÃO DE DEBÊNTURES. IRRELEVÂNCIA PARA A FORMAÇÃO DO SALDO NEGATIVO. BENEFICIÁRIO QUE RECEBEU A REMUNERAÇÃO, SOFREU AS RETENÇÕES E OFERECIU OS RENDIMENTOS À TRIBUTAÇÃO.

A manutenção de auto de infração lavrado contra a fonte pagadora para glosar as despesas com a remuneração de debêntures que ensejaram as retenções sofridas pelo Recorrente não impede que tais retenções integrem o Saldo Negativo do período caso as retenções tenham de fato sido feitas e os rendimentos oferecidos à tributação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. O Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto estava ausente momentaneamente.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Eduardo Genero Serra, Lucas Issa Halah, Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes, e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Trata-se de processo sobrestado por determinação da Resolução n.º 1201-000.325 até a decisão definitiva dos processos 16561.720070/2014-76 e 16561.720147/2014-16.

O processo ora em julgamento decorre de declarações de compensação por meio das quais o contribuinte pretendia aproveitar direito creditório de Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário de 2011 no valor de R\$ 15.139.286,35 originalmente apurado pelas incorporadas COMPANHIA AGRÍCOLA LUIZ ZILLO E SOBRINHOS – CALZS e COMPANHIA AGRÍCOLA ZILLO LORENZETTI – CAZL, formado integralmente por retenções sofridas na fonte.

As retenções sofridas no ano-calendário são as seguintes:

DIRF – ano-calendário 2011				
Fonte Pagadora		Código de Receita - IRRF	Valor Total do Rendimento (R\$)	IRRF (R\$)
Nome	CNPJ			
Banco Itaú BBA S.A	17.298.092/0001-30	3426	52.854,95	11.892,33
Usina Barra Grande de Lençóis	51.422.921/0001-83	3426	79.568.086,49	11.995.212,97
Açucareira Zillo Lorenzetti S.A	51.422.988/0001-18	3426	26.835.765,53	4.055.364,83
Banco Bradesco S.A	60.746.948/0001-12	3426	17,10	3,82
Açucareira Quata	60.855.574/0001-73	3426	494.577,19	74.186,57
Banco Santander (Brasil) S.A	90.400.888/0001-42	3426	10.034,29	2.257,71
TOTAL			106.961.335,55	16.138.918,23

O Despacho Decisório não admitiu que os valores retidos na fonte pela USINA BARRA GRANDE DE LENÇÓIS e AÇUCAREIRA ZILLO LORENZETTI no montante total de R\$ 16.050.577,80 integrassem o direito creditório, a despeito de referidos pagamentos terem sido confirmados, conforme consulta aos sistemas da RFB às folhas 719 a 730.

Isso porque a operação envolvendo a emissão de referidas debêntures e posterior reestruturação societária do grupo econômico foi considerada inoponível ao Fisco e objeto de autuações tratadas nos processos n.º 16561.720147/2014-16 (Usina Barra Grande de Lençóis) e 16561.720070/2014-76 (Açucareira Zillo Lorenzetti), em razão de emissão de debêntures promovidas por elas em 2002, originalmente adquiridas por, nessa ordem, Companhia Agrícola Luiz Zillo e Sobrinhos e Companhia Agrícola Zillo Lorenzetti, incorporadas pela interessada em 31.12.2008, nos quais foram glosadas despesas da Emitente decorrentes do pagamento da remuneração pelas debêntures.

A acusação fiscal alega que as operações teriam sido engendradas unicamente para reduzir a carga tributária, sem substrato negocial, criando despesas nas Emitentes lucrativas e transferindo lucros para as subscritoras, que apuravam prejuízos e não estavam sujeitas à trava dos 30% por serem companhias agrícolas, valendo-se a Emitente da previsão pela qual

debêntures remuneradas com participação nos lucros reduzem o próprio lucro da Emitente. Além disso, afirmou que as debêntures foram subscritas com direitos creditórios detidos contra a própria emitente (inexistindo, portanto, a captação de novos recursos) e o valor de resgate das debêntures também teria sido abatido de débitos que as subscritoras possuíam junto à emitente.

A ora Recorrente figurou naquelas autuações como responsável solidária devido a sua condição de sócia das emitentes.

Vislumbrando a potencial relação de prejudicialidade entre os processos n.ºs 16561.720070/2014-76 (emissora Açucareira Zillo Lorenzetti) e 16561.720147/2014-16 (emissora Usina Barra Grande de Lençóis) e os presentes autos, a Resolução CARF sobreteve o presente feito até a superveniência de decisão definitiva nos referidos processos. Vejamos as palavras do então Relator:

“Quanto à reunião destes autos com os do outro processo, nenhum reparo, merece a decisão de piso, haja vista eles terem como sujeitos passivos pessoas jurídicas diversas (muito embora o arrolamento da recorrente como responsável solidária neste último).

Contudo, em que pese o brilhante voto do i. relator da decisão de piso, não há como não se reconhecer a questão da prejudicialidade.

Se nos processos em que glosadas as despesas com as debêntures houver decisão em favor dos sujeitos passivos, o IRRF que compôs o saldo negativo considerado como crédito no presente processo há de ser reconhecido e homologadas as compensações até o limite do crédito. Se, noutro rumo, a decisão for contrária aos sujeitos passivos, a discussão se instaura em torno das alegações do recurso voluntário que não restarem prejudicadas.”

Frisou-se também que nas impugnações relativa aos autos de infração de ambos os processos prejudiciais foi pedida a compensação do IRRF com o IRPJ lançado de ofício, o que reforçaria a relação de prejudicialidade entre os processos, até para que se evitasse o risco de duplo aproveitamento do IRRF, lá e cá.

Julgados em caráter definitivo os processos prejudiciais, foi mantida a autuação, negada a possibilidade de dedução do Imposto de Renda retido pela autuada quando do pagamento da remuneração por debêntures à ora Recorrente (incorporadora das subscritoras), e afastada a responsabilidade solidária da ora Recorrente.

É a síntese do necessário.

Voto

Conselheiro Lucas Issa Halah, Relator.

1 Admissibilidade

A admissibilidade recursal é matéria já apreciada quando da prolação da Resolução CARF, tratando-se de questão superada.

2 Direito

Antes de avançarmos na análise meritória, pertinente recobrar os argumentos defensivos que se encontram em debate, pois levados à apreciação do colegiado quando da interposição do Recurso Voluntário. Para este mister, valho-me da síntese colacionada na Resolução que determinou o sobrestamento do presente processo, enumerando os argumentos lá postos para facilitar futuras referências:

1) - *Regularidade do saldo negativo apurado independentemente da desconsideração dos efeitos fiscais das debêntures. Admitindo-se, somente para argumentar, que as debêntures em exame deveriam ter o seu tratamento fiscal afastado a partir dos elementos expostos, mesmo assim é inafastável o direito ao saldo negativo. Afinal, a Recorrente recebeu rendimentos tributados na fonte como antecipação do devido e no encerramento do período não tinha IRPJ a recolher em razão de o lucro apurado ser compensável com prejuízo fiscal sem o limite de 30%, como faculta a própria legislação.*

2) - *Decadência. Impossibilidade de o Fisco impugnar as operações mais de 5 anos após terem sido realizadas, nos termos do art. 150, §4º, do CTN. As debêntures resgatadas em 2011 foram emitidas em 2002. Logo a regularidade dos efeitos fiscais da transação só poderia ser questionada até 2007 e não como feito em 2016 por meio do despacho decisório inicialmente recebido.*

3) - *Reunião do presente feito ao processo originário dos autos de infração em que glosadas as despesas com as debêntures. Na eventualidade de os argumentos anteriores não serem acatados, requer-se a reunião do presente feito com os PA's ns. 16561.720147/201416 e 16561.720070/201476 – decorrente dos AIs com as glosas das despesas com as debêntures pois ambos tratam da mesma transação e, se decididas separadamente, corre-se o risco de se ter conclusões diversas, o que é injustificável. Quando menos, deve ser sobrestada a solução do presente litígio até que sejam encerrados os PAs ns. 16561.720147/201416 e 16561.720070/201476, na medida em que esses constituem feitos principais, enquanto o presente qualifica-se como reflexo. A solução que vier a ser dada no processo principal vinculará o resultado do presente, que trata de um reflexo (saldo negativo fruto de IRRF) da transação lá impugnada.*

4) - *Inexistência de operação abusiva.*

5) - *Ausência de demonstração da prática de operação abusiva. Os elementos levantados não se mostram hábeis e suficientes a autorizar a conclusão adotada, no sentido de que teria se dado a prática de operações abusivas. Para que pudesse realizar tal avaliação, seria necessário verificar/avaliar: (1) se as debêntures serviram ao financiamento das atividades produtivas da emissora; (2) se o prêmio pago e o percentual de participação nos lucros não se justificavam economicamente, bem como confrontar o retorno esperado com o montante recebido; e (3) se houve redução de carga tributária, a partir de demonstração comparativa, com a opção pelo financiamento via DPLs, ao invés de obtenção de empréstimo bancário ou JCPs. Nenhuma das medidas descritas foi adotada no caso concreto, o que era imprescindível. A título de homologar o saldo negativo, o despacho e a DRJ se apressaram em concluir pela existência de operação abusiva tão só em razão de a emissora e emitente possuírem os mesmos acionistas, as debêntures preverem remuneração parcial em lucros e a Recorrente, sucessora*

por incorporação da subscritora original, possuir resultados fiscais negativos passíveis de compensação sem a necessidade de observância da trava de 30%, circunstâncias insuficientes para servirem de motivação à glosa realizada; e A transação praticada tem fundamentos econômicos. Os parâmetros definidos na emissão das debêntures e os valores pagos à debenturista em resgate são explicáveis, comutativos e inferiores aos custos que seriam incorridos caso houvesse a opção pela obtenção de financiamento junto à instituição independente ou pelo pagamento de juros sobre o capital próprio. Do lado da Recorrente, a transação foi igualmente lucrativa. Logo, o tratamento tributário aplicado configura exercício regular de direito.

6) - Impossibilidade de desconsideração dos efeitos fiscais ao argumento da ocorrência de abuso de direito.

7) - Incompetência das autoridades fiscais para qualificarem atos jurídicos como abusivos ante a ausência da edição de lei regulamentando o artigo 116, parágrafo único, do CTN. Ainda que representassem abuso de direito, assunção aceita unicamente a título de argumentação, as operações não poderiam ser impugnadas sob tal fundamento, na medida em que a Lei Complementar 104/01, que introduziu o parágrafo único ao artigo 116 do CTN justamente com o objetivo de afastar os efeitos fiscais de operações abusivas, é norma de eficácia limitada, dependente de regulamentação por lei ordinária inexistente até o presente.

8) - Impossibilidade de qualificação das operações como abusivas com fundamento na legislação de direito privado. Transcurso do prazo prescricional fixado. Mesmo que pudessem ser classificadas como abuso de direito, tal como disciplinado no direito privado, ilação admitida tão só para argumentar, as operações avaliadas não permitiriam a glosa dos créditos realizada, haja vista o transcurso do prazo, igualmente fixado no direito civil, para a anulação de atos abusivos.

9) Existência de prejuízos fiscais no montante de R\$ 1.806.803,58, suficiente a autorizar a dedução no lucro tributável e a regularidade da compensação.

Os argumentos acima de números 3 a 8 encontram-se prejudicados.

O argumento 3 encontra-se prejudicado pois já foi determinado o sobrestamento do feito até o trânsito em julgado (na esfera administrativa) dos processos prejudiciais.

Já os argumentos 4 a 8 encontram-se prejudicados pois foram apreciados em caráter definitivo por ocasião do julgamento dos processos prejudiciais. Essa foi a causa do reconhecimento, pela Resolução, da relação de prejudicialidade entre a análise do direito creditório ora sob julgamento (questão prejudicada) e a oponibilidade ao Fisco das operações em virtude das quais foi retido Imposto de Renda na Fonte da ora Recorrente (questão prejudicial já tratada em outro processo). O CPC/2015, de aplicação subsidiária ao processo administrativo fiscal, dispõe sobre a interface de que ora tratamos:

“Art. 503. A decisão que julgar total ou parcialmente o mérito tem força de lei nos limites da questão principal expressamente decidida.

§ 1º O disposto no caput aplica-se à resolução de questão prejudicial, decidida expressa e incidentemente no processo, se:

I - dessa resolução depender o julgamento do mérito;”

Restam, portanto, à apreciação deste colegiado as questões 1 (liquidez e certeza do direito creditório), 2 (decadência do direito do Fisco de questionar operações com debêntures contratadas mais de 5 anos antes da emissão do Despacho Decisório), e 9 (existência de prejuízo fiscal em montante suficiente para autorizar a dedução no lucro tributável e a regularidade da compensação).

2.1 DECADÊNCIA

Em preliminar o contribuinte alega decadência do direito do Fisco de questionar em 2016 (ano de emissão do Despacho Decisório) a validade e oponibilidade ao Fisco das operações de emissão de debêntures realizadas no ano de 2002, pois tais fatos estariam atingidos pela homologação tácita, já que passados mais de 5 anos, conforme preconizaria o art. 150, parágrafo 4º do CTN. Entende que, muito embora o direito creditório vindicado seja Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário de 2011, a oponibilidade das debêntures emitidas em 2002 estaria consolidada pela homologação tácita não podendo o Fisco questionar as parcelas de crédito envolvidas na formação do saldo negativo em discussão a partir do ataque às operações de emissão de debêntures.

Entendo não assistir razão ao contribuinte.

O art. 150 parágrafo 4º do CTN trata da homologação tácita a partir da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Tratando-se do IRPJ de apuração anual, o fato gerador ocorre anualmente, ao final do ano-calendário. Neste momento que o contribuinte apura eventuais lucros ou prejuízos, e define se possui imposto a pagar ou Saldo Negativo a recuperar.

Do ponto de vista do emissor das debêntures, que paga a remuneração ao subscritor no ano de 2011, a despesa correspondente afeta a apuração do IRPJ do ano-calendário de 2011, de maneira que com a verificação do fato gerador ao final de cada período de apuração afetado pela despesa deduzida, inicia-se o prazo de homologação tácita de que trata o art. 150, parágrafo 4º do CTN. Essa foi inclusive a lógica que permeou os lançamentos mantidos nos autos dos processos prejudiciais.

Por outro lado, do ponto de vista do subscritor das debêntures que recebe a remuneração e sofre a retenção de Imposto de Renda pela fonte pagadora, as retenções afetam já em 2011 o saldo de imposto devido ao final do mesmo ano. Esta apuração comporta lançamento de ofício ou homologação tácita nos termos do art. 150, parágrafo 4º do CTN, entretanto, não se confunde com a homologação das compensações ao fim e ao cabo pleiteada, cujo prazo se inicia com sua transmissão nos termos do art. 74 parágrafo 5º da Lei nº 9.430/96.

O direito creditório vindicado pelo sujeito passivo deve estar revestido de liquidez e certeza, cuja verificação é de competência originária do Fisco. Não se pode admitir que a determinação da certeza e liquidez dos débitos tributários, relativos ao saldo negativo do IRPJ, possa ser aferida sem qualquer análise da higidez das retenções que o compuseram.

Se já ultrapassado o termo final da contagem do prazo de homologação tácita relativo à apuração do IRPJ do período, não pode advir lançamento de ofício de diferenças de imposto porventura apuradas. Isso não significa que o órgão administrativo deva simplesmente homologar o saldo negativo de IRPJ demonstrado na DIPJ correspondente sem aferir a certeza e liquidez das parcelas que compuseram o direito creditório.

O lançamento de ofício, apesar de ser um ato necessário à constituição do crédito tributário, não se configura imprescindível para a determinação da certeza e liquidez do crédito invocado em favor do contribuinte. Vale dizer, a ausência de lançamento não homologa o direito creditório relativo ao saldo negativo demonstrado na DIPJ correspondente, não sendo assim passível de qualquer verificação no âmbito da análise do pedido de restituição/compensação.

Com o transcurso do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do CTN apenas o dever de constituir o crédito tributário correspondente à apuração do IRPJ estaria obstado, tendo em conta que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário (art. 156, V e VII do CTN). Todavia, não se pode inferir, a partir daí, que, com o transcurso do prazo decadencial para efetuar o lançamento, estariam tacitamente homologados quaisquer outros fatos jurídicos tributários que pudessem repercutir em períodos de apuração futuros.

Pelo acima exposto, nego provimento ao recurso quanto à alegação de decadência.

2.2 O DIREITO CREDITÓRIO

O Contribuinte defende a regularidade do saldo negativo apurado independentemente da desconsideração dos efeitos fiscais das debêntures para a emitente, pois a recorrente recebeu rendimentos tributados na fonte como antecipação do devido e, no encerramento do período, não tinha IRPJ a recolher em razão de o lucro apurado ser compensável com prejuízo fiscal sem o limite de 30%, como faculta a própria legislação.

A Resolução CARF, por sua vez, entendeu que eventual decisão favorável no processo prejudicial levaria ao reconhecimento do direito creditório.

“Se nos processos em que glosadas as despesas com as debêntures houver decisão em favor dos sujeitos passivos, o IRRF que compôs o saldo negativo considerado como crédito no presente processo há de ser reconhecido e homologadas as compensações até o limite do crédito.

(...)

Além de todo o arrazoado supra, tem-se que, na impugnação relativa aos autos de infração (processos n.º 16561.720147/201416 e n.º 16561.720070/201476) foi pedida a compensação do IRRF com o IRPJ e a CSLL lançados de ofício. Veja-se:”

A decisão tomada ao fim e ao cabo no processo n.º 16561.720070/2014-76 (da emissora Açucareira Zillo Lorenzetti) foi formada pelos Acórdãos 1201-001.752, 1201-002.027 e 9101-004.764.

O Acórdão 1201-001.752 negou provimento ao Recurso do Contribuinte Açucareira Zillo Lorenzetti inclusive *negando que o IRRF retido quando dos pagamentos das*

remunerações aos debenturistas fosse deduzido no lançamento tributário, por tratar-se de imposto de terceiro.

O Acórdão 1201-002.027 negou provimento ao Recurso Voluntário do contribuinte Açucareira Zillo Lorenzetti e dos responsáveis solidários dentre os quais se incluía a Companhia Agrícola Quatá, ora Recorrente, versando sobre a responsabilidade tributária.

O Acórdão 9101-004.764 alterou o cenário decisório acima tão somente para afastar a responsabilidade dos terceiros responsabilizados solidariamente, dentre os quais se encontra a Companhia Agrícola Quatá, ora Recorrente. Manteve-se, contudo, a qualificação da multa de ofício que passou a recair tão somente sobre o contribuinte daquele processo.

Já a decisão tomada ao fim e ao cabo no processo n.º 16561.720147/2014-16 (emissora Usina Barra Grande de Lençóis) foi formada pelos Acórdãos 1402-002.513, 1402-003.400 e 9101-006.500.

O Acórdão n.º 1402-002.513 manteve a responsabilização solidária dos coobrigados por vislumbrar o interesse comum, mas deu provimento parcial ao Recurso Voluntário do então contribuinte para afastar a qualificação da multa de ofício.

O Acórdão de Embargos de Declaração 1402-003.400 foi acolhido sem efeitos infringentes, tão somente para sanar equivocada menção à Súmula CARF n.º 14, pois trata ela da omissão de receitas.

Por sua vez, o Acórdão n.º 9101-006.500, não conheceu dos Recursos Especiais da Fazenda Nacional e do Contribuinte.

Entendo que o cenário acima não deixa margem para decisão diversa do reconhecimento do direito creditório.

Primeiro porque a responsabilidade solidária da Recorrente foi afastada no processo n.º 16561.720070/2014-76 por não ter sido demonstrado o interesse comum que permitisse sua responsabilização. Assim, se houve alguma arquitetura jurídica voltada à redução da carga tributária do grupo econômico, fato é que não há prova de que a Recorrente tivesse atuado conjuntamente para este mister, visando a atender interesse jurídico comum seu, razão pela qual a CSRF afastou a responsabilização solidária da Companhia Agrícola Quatá.

Segundo porque, no processo n.º 16561.720147/2014-16, embora mantida a responsabilidade solidária, foi afastada a qualificação da multa de ofício.

Terceiro porque de todo modo as retenções foram inequivocamente sofridas pelas subscritoras das debêntures, incorporadas pela Recorrente, os valores correspondentes foram recolhidos aos cofres públicos e *não se permitiu tanto à Açucareira Zillo Lorenzetti quanto à Usina Barra Grande de Lençóis deduzirem o IRRF retido.*

No processo n.º 16561.720070/2014-76 vedou-se a dedução, justamente sob a alegação de que se tratava de tributo cujos contribuintes eram terceiros.

Esta foi uma preocupação manifestada tanto pela Resolução CARF, conforme vimos acima, quanto pelo próprio Despacho Decisório, que assim consignou:

“De outro lado, aludido IRRF também não poderia ser aproveitado pela interessada, uma vez que nas impugnações apresentadas aos Autos de Infração lavrados contra as emissoras das debêntures, Usina Barra Grande de Lençóis e Açucareira Zillo Lorezenti, consubstanciados nos processos n.º 16561.720147/2014-16 e 16561.720070/2014-76, as emissoras pedem a redução das autuações mediante desconto dos IRRFs em decorrência das remunerações das debenturistas, o que poderia gerar duplicidade na sua utilização.”

Ora, sendo vedado o enriquecimento ilícito, se o Despacho Decisório e o Relator da Resolução que determinou o sobrestamento do feito preocupavam-se com a possibilidade de dupla dedução, preocupa-se este Relator com a possibilidade de exação indevida e enriquecimento ilícito do Estado.

É verdade que nos autos em ambos os processos prejudiciais entendeu-se pela indedutibilidade das despesas com as referidas debêntures.

Vejamos o seguinte excerto da Ementa do Acórdão 1201-001.752:

“EMPRESAS COM MESMOS SÓCIOS. REMUNERAÇÃO DE DEBÊNTURE. INDEDUTÍVEL COMO DESPESA.

Gastos com a remuneração de debêntures emitidas/compradas entre empresas com os mesmos sócios, não podem ser aceitos como despesas dedutíveis, se a operação não alterou o risco das empresas, não houve ingresso de recursos, mas compensações de contas entre as empresas envolvidas, e resultou não só na redução do IRPJ e CSLL pagos, mas também na criação de crédito de Saldos Negativos, que foram requeridos para a compensação de débitos.”

Do voto vencedor extrai-se a seguinte passagem sobre a análise dos requisitos de dedutibilidade das despesas com debêntures:

“De fato, o risco das empresas não foi alterado pela modificação dos passivos, contabilização de pagamentos, remunerações e recebimentos de Prêmio, mediante os encontros de contas; as condições financeiras do "grupo" permaneceram as mesmas; recurso algum foi agregado.

O resultado foi economia de impostos.

E geração de créditos de Saldo Negativo, cuja restituição/compensação foi requerida pela incorporadora/debenturista.

As constatações supra levam à conclusão que os dispêndios com remuneração das debêntures, neste caso, não se caracterizam como despesas necessárias, e por isso, correta a conclusão de que são indedutíveis na apuração da base de cálculo do IRPJ e CSLL.”

Vejamos também o seguinte excerto da ementa do Acórdão n.º 1402-002.503, proferido nos autos do processo n.º 16561.720147/2014-16:

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. Oponibilidade ao fisco. Abuso do direito. Propósito negocial. Indedutibilidade

A emissão de debêntures, com o único propósito de reduzir a carga tributária, implica em planejamento tributário abusivo, mais especificamente, elisão abusiva. Para que um planejamento tributário seja oponível ao fisco, não basta que o contribuinte, no exercício do direito de auto-organização, pratique atos ou negócios jurídicos antes dos fatos geradores e de acordo com as formalidades previstas na legislação societária e comercial. É necessário que haja um propósito negocial, de modo que o exercício do direito seja regular.

Mas os critérios para a dedutibilidade de despesas não se confundem com aqueles exigidos para que as retenções de IRRF integrem Saldo Negativo do período, para isso, basta (nos termos da Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º, §4º) que as retenções sejam sofridas e que os rendimentos correspondentes sejam oferecidos à tributação, questões sobre as quais não pairam dúvidas nos presentes autos.

Cabe pontuar que o Despacho Decisório menciona que a remuneração percebida pela Recorrente por conta das debêntures também *seria excluída do Lucro Líquido* da Recorrente:

“Fica claro, portanto, que as operações realizadas apenas tiveram como objetivo a economia fiscal, estando desprovidas de substrato negocial que as justifique, sendo assim inoponíveis ao Fisco, razão pela qual os valores referentes a remuneração percebida em decorrência de aludidas operações serão excluídos do lucro líquido (R\$ 102.198.227,77, dos quais R\$ 98.098.227,77, referem-se a Participação nos lucros s/ aquisição debêntures (conta contábil 0032601003), incluído pelo Fcont, e R\$ 4.100.000,00, referem-se a Juros sobre as debêntures (conta 0035001107)), com a consequente glosa do IRRF a eles correspondentes (R\$ 16.050.577,80).

De outro lado, aludido IRRF também não poderia ser aproveitado pela interessada, uma vez que nas impugnações apresentadas aos Autos de Infração lavrados contra as emissoras das debêntures, Usina Barra Grande de Lençóis e Açucareira Zillo Lorezenti, consubstanciados nos processos nº 16561.720147/2014-16 e 16561.720070/2014-76, as emissoras pedem a redução das autuações mediante desconto dos IRRFs em decorrência das remunerações das debenturistas, o que poderia gerar duplicidade na sua utilização.”

A exclusão do rendimento do Lucro Líquido da Recorrente, se de fato efetuada, neutraliza o impacto das retenções não aproveitadas no Auto de Infração, pois reduz o Lucro Real da Recorrente em igual medida à Redução do Lucro Líquido e neutraliza o impacto do não aproveitamento da retenção, já que o rendimento correspondente provocará diminuição do Lucro Real do Recorrente.

Entretanto, não há nos autos nenhum elemento além desta menção contida no Despacho Decisório, quanto menos alguma prova, de que esta exclusão dos rendimentos do lucro líquido de fato tenha ocorrido. E o dispositivo do Despacho Decisório não trata da Exclusão do Lucro Líquido, mas tão somente do direito creditório. Vejamos:

1. **NÃO RECONHECER** o direito creditório pleiteado, a título de saldo negativo de IRPJ, atinente ao ano-calendário de 2011, no valor de R\$ 15.139.286,35 (quinze milhões, cento e trinta e nove mil, duzentos e oitenta e seis reais e trinta e cinco centavos);
2. **NÃO HOMOLOGAR** as compensações solicitadas, que utilizam como origem de crédito saldo negativo de IRPJ, atinente ao ano-calendário de 2011, no valor de R\$ 15.139.286,35 (quinze milhões, cento e trinta e nove mil, duzentos e oitenta e seis reais e trinta e cinco centavos).

Assim, no estado atual dos autos, inexistente qualquer elemento conclusivo que infirme o fato de que os rendimentos foram oferecidos à tributação, devendo ser reconhecido o direito creditório relativamente às retenções sofridas pelo Recorrente.

Ademais, muito embora no processo n.º 16561.720147/2014-16 a vedação ao aproveitamento do IRRF tenha decorrido do argumento de que “*os pagamentos considerados indevidos seguem um rito próprio quanto ao processamento de sua restituição/compensação*”, pelo qual, segundo o Acórdão n.º 1402-002.513, poderia ser aproveitado se a Recorrente restasse vencida, é sabido que passados mais de 5 anos contados do pagamento tido por indevido (a retenção efetuada contra a Recorrente), as fontes pagadoras já não mais poderão pleitear sua restituição ou compensação, confirmando o temor deste relator de que haverá duplo não aproveitamento do imposto retido. Resta reforçada, por mais esta razão, a necessidade de garantir o direito creditório ao contribuinte

2.3 OS SALDOS DE PREJUÍZOS FISCAIS

A Recorrente ainda defende a existência de prejuízos fiscais no montante de R\$ 1.806.803,58, dedutíveis da apuração do lucro tributável, que impacta o Saldo Negativo do período.

O Despacho Decisório consigna que a Recorrente informou em sua DIPJ ter utilizado prejuízos fiscais da atividade geral de anos anteriores para compensar o lucro da mesma atividade no ano-calendário sob apreço, no valor de R\$ 1.806.803,58, que corresponde a 30% do lucro de suas atividades operacionais gerais.

Entretanto, afirma que em consulta ao SAPLI de fls. 715/717, cujos dados são lastreados nas DIPJs transmitidas, a contribuinte possuía um saldo de prejuízos fiscais da atividade geral de R\$ 351.793,23 para utilização no ano-calendário de 2011, inferior, portanto, ao valor utilizado na ficha 09A da DIPJ/2012 (R\$ 1.806.803,58), o que reduziu indevidamente o lucro real e conseqüentemente o imposto de renda devido, inflando o Saldo Negativo do período em questão.

O Contribuinte, por seu turno, confirma que os prejuízos fiscais de sua atividade em geral somavam apenas R\$ 351.793,23, mas assevera que apurou prejuízos fiscais da atividade rural no montante de R\$ 1.455.010,35 (respeitando o limite de 30% já que a compensação era com lucros de atividades não rurais, **o que totaliza o valor dos prejuízos compensados de em sua apuração, de R\$ 1.806.803,58**).

Afirma que cometeu erro na DIPJ ao informar que todo o valor aproveitado a título de prejuízos fiscais adviria da atividade geral, mas que o Lalur de fls. 3.414/3419 confirmaria tratar-se de mero erro material, conforme reconheceu a DRJ no Acórdão de Manifestação de Inconformidade.

De fato, do Acórdão de Manifestação de Inconformidade, extrai-se que a DRJ reconheceu tratar-se de mero erro material, mas entendeu que no contexto da decisão que denegou as parcelas componentes do direito creditório, o reconhecimento de que se tratava de mero erro material não teria relevância. Vejamos o excerto do Acórdão de Manifestação de Inconformidade à fl. 3.720:

Compensação de prejuízos

O despacho decisório suscitou irregularidade na compensação de prejuízos da atividade geral de períodos anteriores com o lucro da mesma atividade no ano-calendário em análise, uma vez que foi informado na DIPJ utilização de saldo de prejuízo superior ao existente.

A impugnante alegou ter cometido erro formal na DIPJ, demonstrando, pelo Lalur, que a compensação ocorreu com prejuízos anteriores da atividade rural (fls. 3414/3419).

O Lalur evidencia que a irregularidade não se consubstanciou. Ademais, o prejuízo da atividade rural de períodos anteriores era o bastante e foi respeitado o limite de compensação de 30% sobre o lucro real do período.

O tema tratado neste item tem importância para os controles administrativos, mas não para o litígio, uma vez que a análise da questão restou desnecessária para o não reconhecimento do direito creditório.

Analisando o Lalur apresentado, reconheço o acerto da DRJ em sua análise feita à época. No caso presente, tendo em vista o encaminhamento do voto desta relatoria por reconhecer as retenções não confirmadas, a superação do erro material demonstrado, possível e perfeitamente cabível no caso em questão, torna-se relevante e não deve obstar nem minorar o direito creditório, em prol da busca pela verdade material consagrada no âmbito deste Conselho.

De todo modo, independentemente do montante dos prejuízos fiscais, basta haver prejuízo para que qualquer retenção em fonte automaticamente se convertesse em Saldo Negativo.

3 Dispositivo

Pelo exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário, admitindo que as retenções sofridas pelo contribuinte e efetuadas na fonte pela USINA BARRA GRANDE DE LENÇÓIS e pela AÇUCAREIRA ZILLO LORENZETTI, no montante total de R\$ 16.050.577,80, compõem a formação do Saldo Negativo adicionalmente às demais parcelas do direito creditório não questionadas, conseqüentemente, homologando-se as compensações até o limite do direito creditório disponível.

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah