



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

Processo nº 11065.001861/2007-51
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-001.270 – 1ª Turma**
Sessão de 24 de janeiro de 2012
Matéria IRPJ e REFLEXOS
Recorrente PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL
Interessado BETTANIN INDUSTRIAL SOCIEDADE ANÔNIMA

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Anos-calendários: 2001, 2002

Ementa:

REGIMENTO INTERNO CARF. DECISÃO DEFINITIVA DE MÉRITO STJ - ART. 62-A DO ANEXO II DO RICARF.

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelo artigo 543-C do Código de Processo Civil, devem ser reproduzidas no julgamento dos recursos no âmbito deste Conselho (Art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF, acrescentado pela Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010).

DECADÊNCIA. PAGAMENTO PARCIAL. TERMO INICIAL DO PRAZO QUINQUENAL. DATA DO FATO GERADOR.

O Superior Tribunal de Justiça, em julgamento de Recurso Representativo de Controvérsia, consolidou o entendimento segundo o qual, em relação aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, para os casos em que se constata pagamento parcial, deve-se aplicar, na contagem do prazo decadencial, o disposto no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valmar Fonsêca de Menezes - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann, Karem Jureidini Dias, José Ricardo da Silva, João Carlos de Lima Júnior, Alberto Pinto Souza Júnior, Valmar Fonseca de Menezes, Jorge Celso Freire da Silva, Valmir Sandri e Claudemir Rodrigues Malaquias.

Relatório

Adoto, por oportuno e suficiente, o relatório do acórdão recorrido, o qual transcrevo, a seguir, in verbis:

“Trata-se de recurso voluntário contra o Acórdão nº 10-14.430/2007 (fls. 484), da Turma da DRJ/Porto Alegre-RS.

O contexto do lançamento recebeu a seguinte descrição no relatório da decisão refutada:

“Trata-se do litígio instaurado através de impugnação apresentada em 28/08/07 (fls. 440/457), referente aos autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), cientificados à contribuinte em 27/07/07 e formalizados para constituir o crédito tributário total de R\$ 23.990.888,70 (fls. 374/402).

A impugnante estava submetida ao regime do lucro real nos, anos-calendários ora considerados.

As autuações de IRPJ e CSLL decorrem de glosas pois despesas com remuneração de debêntures, consideradas desnecessárias pela f.i.; Calização, e por prejuízos compensados indevidamente. A autuação de IRRF baseia-se na falta de recolhimento do tributo incidente sobre a remuneração paga aos compradores das debentures, sócios da autuada, uma sociedade anônima de capital fechado.

As debentures foram emitidas em 31/08/2001 a pretexto de alocar recursos para otimizar as operações da empresa, bem como evitar a descapitalização da mesma em decorrência do vencimento dos mútuos com acionistas’. Constituíram-se de 2.000.000 títulos com valor nominal individual de R\$ 1,00. Venciam em 3 anos e 3 meses, tendo remuneração de 60% sobre os lucros da empresa, Mites dos impostos, excluídos os resultados da equivalência patrimonial. A remuneração seria

devida mensalmente, mas com o pagamento previsto para o 20º dia útil A'Pos a assembléia geral ordinária de apreciação dos resultados do exercicio anterior.

As debêntures foram subscritas exclusivamente pelos acionistas na mesma proporção de participação no capital social. A fonte dos "recursos para a integralização do valor nominal dos títulos, de R\$ 2.000.000,60; ,mais o premio ("ágio") de R\$ 13.800.000,00 derivou da conversão de passivo qtie'a empresa tinha com os adquirentes, derivado de contratos de mútuo cujos recur: tiveram origem remota na conversão de direitos relativos a juros sobre o capital próprio dos anos 1999 e2000. O premio recebido pela sociedade pelas debentures não é tributável por IRPJ e CSLL em função do art. 442, III, do RIR/99.

A remuneração total das debentures foi de R\$ 29.686.700;4; no período de 31/08/01 a 30/11/04, correspondendo a 1.484,33% sobre seu valor nominal. Em síntese, a fiscalização registra o seguinte no relatório fiWAI (fls. 411/438):

a) apesar da natureza de contrato de mútuo (contrato real qife s exige a entrega de recursos), não houve fluxo financeiro para a aquisição das debentures, nem para o resgate e pagamento das remunerações apenas registros contábeis.: e

b) a falta de previsão do pagamento de juros e a remuneração vinculada A apuração de lucro pela sociedade constituem características conflitantes com as que normalmente se apresentam em debentures, além de tornar , o investimento realizado pelos acionistas uma operação de risco;

c) não haveria geração de custo ou despesa se os recursos utilizados para integralização das debêntures fossem mantidos desde o inicio no

Patrimemio liquido da sociedade: parcela expressiva estava contabilizada como lucros 'Aumulados até 4 meses antes da emissão dos títulos e retornaram A empresa ao final;Clã operação com debentures mediante capitalização;

d) a alegação da fiscalizada de que as debentures serviriam para alocar recursos para otimizar as operações da empresa e evitar sua descapitalização em decorrência do vencimento das contas correntes dos acionistas éioerente com as iniciativas de distribuir R\$ 11.500.000,00 em dividendos, ati:A"n.%és de diversas assembléias gerais ocorridas no período compreendido (6lmeses antes da emissão das debêntures e 13/01/05;

e) não são razoáveis as alegações da fiscalizada para o pagamento pelos acionistas do prêmio de 690% na aquisição das debêntures; não há justificativas para o custo dos recursos captados com as debêntures, proporcionado pela expressiva participação de 60% nos lucros da empresa, aplicável "retroativamente desde 01/01/01 (remuneração imediata e automática de 232,91% 'sobre o valor nominal dos títulos),

considerando-se ainda que o direito aos lucros 1 Z:kria pertencente aos próprios sócios;

g) certamente os títulos não seriam lançados no mercado com a remuneração; proposta, cujo resultado superou 18 vezes o valor da taxa Selic ou dos Certificados Depósitos Interbancários (CDI);

h) a fiscalizada reconheceu não haver efetuado os pagamentos relativos A 'r6muneração das debêntures nos prazos originalmente estabelecidos (ou posteriormente), em desacordo com o pactuado, alegando que os créditos foram apenas disponibilizados em conta corrente;

i) verificaram-se expressivos saldos de disponibilidades imediatas no período .? das debêntures principalmente em aplicações financeiras, cuja rentabilidade foi inferior a Selie e aos CDI;

j) no ano-calendário 2003, a autuada apurou prejuízo fiscal de R\$ " 1.319.850,58 e lucro líquido contábil de R\$ 1.480.887,81, mas contabilizou despesas com a remuneração de debêntures no montante de R\$ 5.259.982,55, relativamente a 60% dos lucros mensais apurados até o mês de novembro;

k) a interpretação sistemática da legislação tributária exige que as despesas com debêntures sejam examinadas sob o prisma • da usualidade, normalidade e necessidade;

l) as infrações apuradas importaram a redução dos saldos de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL, gerando compensações indevidas nos anos-calendários 2004, 2005 e 2006; e

m) a legislação do imposto de renda exige o recolhimento definitivo na fonte sobre rendimentos auferidos por qualquer beneficiário em operações de debêntures (art. 730, IV, c/c art. 729 do RIR/99), havendo reajustamento da base de cálculo sempre que a fonte assumir o seu ônus (art. 725 do RIR/99)."

A exigência foi tempestivamente impugnada (fls. 440). O órgão de primeira instância julgou o lançamento procedente, por unanimidade de,..) fatos, assim resumindo a decisão:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

NULIDADE.

A nulidade do auto de infração somente se justifica diante de atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou de despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

INSTRUÇÃO NO PROCESSO ADMINISTRATIVO

FISCAL.

A produção e a apresentação de proas no processo administrativo fiscal segue as orientações de sua legislação específica.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004; 2005, 2006

PARTICIPAÇÕES DE DEBÊNTURES.

Os dispêndios com participações de debêntures constituem mera liberalidade se não preencherem todos os requisitos para sua dedutibilidade, como usualidade, normalidade e necessidade.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE. CSLL

As considerações relativas ao IRPJ são Odensíveis a CSLL quanto à identidade de causa:

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2002

RENDIMENTOS DE DEBENTURES. FONTE.

Os rendimentos de debêntures são tributados na fonte segundo o regime do mercado de renda fixa."

Cientificada do acórdão em 28/12/2007 (fls. 496), a atuada protocolizou o do mês seguinte (fls. 497).

Informou que se dedica, entre outras atividades, à industrialização, importação, exportação, representação e distribuição de produtos e instrumentos de limpeza, de higiene doméstica, humana e veterinária.

Preliminarmente, defendeu a nulidade do lançamento, por não atender ao art. 10 do Decreto 70.235/72, tendo em vista a ausência de dispositivo que demonstrasse que a operação realizada feriu norma tributária. A mera presunção de que os atos praticados em desacordo com a lei tributária não autorizaria a "constituição" de obrigação tributária, por ausência de subsunção do fato à norma.

No mérito, alegou obrigação de saldar dívida com sócios, em 2004, decorrente da distribuição dos lucros acumulados nos anos anteriores. Com o objetivo de alocar recursos, bem como para não se descapitalizar naquele momento, emitiu debêntures, com base em laudo técnico de avaliação de rentabilidade futura, como forma de novação da dívida, em face da necessidade de investir em estoques, bens para o ativo imobilizado, clientes, etc.

No seu entendimento, não seriam aplicáveis as participações de debêntures os requisitos para dedução de despesas previstos no art. 299 do RIR/99, uma vez que tais participações se enquadram nas demais contas de resultado, possuindo, de sorte, regra própria e específica, definida no art. 462, I, do mesmo Regulamento, atualizando a sua dedução.

Requeru diligência para verificação da necessidade da operação como meio para evitar a descapitalização da empresa, bem como os investimentos realizados em estoques, imobilizado,

A respeito da exigência de IR na fonte, afirmou que as debêntures exclusivamente participativas são consideradas como títulos de renda variável, uma vez que há incerteza quanto aos valores que representarão o seu rendimento e, até mesmo, quanto a possibilidade de ocorrer ou não um ganho.

Portanto, o imposto seria devido apenas sobre a remuneração paga que ultrapassasse o valor do ágio.

Por último, refutou a aplicação concomitante de multas isolada e de ofício, ambas calculadas sobre os mesmos valores apurados no procedimento fiscal.

A recorrente apresentou aditivo ao recurso voluntário em 19/12/2008.

A 1ª. turma ordinária da 1a. Câmara desta Seção, assim decidiu a questão, conforme ementa a seguir:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2001, 2002

Ementa: LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. A

Fazenda Pública dispõe de 5 (cinco) anos, contados a partir do fato gerador, para promover o lançamento de tributos e contribuições sociais enquadrados na modalidade do art. 150 do Código Tributário Nacional (Cm), a do lançamento por homologação, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, situação em que se aplica a regra do art. 173, I, do Código. Inexistência de pagamento ou descumprimento do dever de apresentar declarações não alteram o prazo decadencial nem o termo inicial da sua contagem.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

Ementa: DESPESAS OPERACIONAIS. REMUNERAÇÃO DE DEBÊNTURES. Despesas operacionais são aquelas necessárias à atividade

da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora. As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais conforme o ramo de atividade. Os dispêndios referentes à remuneração de debêntures será() admitidos como dedutíveis na apuração do lucro real apenas nos casos em que as operações de emissão de debêntures que lhes deram causa atendam aos requisitos de necessidade, normalidade e usualidade.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2002

Ementa: DEBÊNTURES. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. A remuneração atribuída a debêntures sofre incidência do IRRF segundo as normas de tributação aplicáveis ao mercado de renda fixa.”

Inconformada, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresenta recurso especial de divergência, admitido pelo despacho de fls. XX, nos seguintes termos:

“requerendo que seja admitido e provido o presente recurso especial a fim de que seja afastada a declaração de decadência dos créditos da CSLL e do IRRF cujos fatos geradores ocorreram até junho de 2002 pois, em relação a esses tributos, não houve antecipação de pagamento.”

A interessada apresenta as suas contra-razões, reiterando argumentos a favor da decisão recorrida e afirmando que houve pagamentos de tributos nos períodos objeto da autuação, inclusive juntando cópias de DARFs ao autos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valmar Fonsêca de Menezes, Relator.

Verifico, preliminarmente, que a questão sob análise está intrinsicamente ligada à verificação do efetivo recolhimento de parcelas do tributo devido.

O recurso da Fazenda não deve ser acolhido pelas seguintes razões.

Em face da recente alteração no Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010, DOU de 22.12.2010), os colegiados desta Corte deverão reproduzir em suas decisões o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal, quando a matéria tenha sido definitivamente julgada por meio de Recurso Representativo de Controvérsia, nos termos do artigo 543-B e 543-C, do Código de Processo Civil.

Eis o que estabelece o art. 62-A do Anexo II, do RICARF:

“As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.”

No que diz respeito ao prazo decadencial aplicável aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), sessão de 12 de agosto de 2009, relator o Ministro Luiz Fux, consolidou entendimento a ser adotado por aquele colegiado, em acórdão assim ementado:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO

POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. *O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

2. *É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).*

3. *O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).*

(...)

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008." (destacou-se)*

O acórdão acima, submetido ao regime do art. 543-C, do CPC, pacificou o entendimento de que o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se do

primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nas hipóteses em que o contribuinte não realiza o pagamento antecipado do tributo sujeito a lançamento por homologação. Contrariu sensu, nos casos em que se verifica o pagamento antecipado, como é o caso dos autos, a contagem do prazo decadencial inicia-se na data do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

Por outras palavras, conforme assentado pelo e. Tribunal Superior, havendo pagamento parcial ou declaração prévia de débito, deve-se computar o prazo decadencial na forma do art. 150, § 4º do CTN e, caso contrário, não se verificando o pagamento parcial e inexistindo declaração prévia de débito ou nos casos de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, referido prazo deve ser computado na forma do art. 173, inciso I, do CTN.

No presente caso, houve pagamentos comprovados pelos DARFs juntados pela contribuinte, razão pela qual deve ser aplicada ao caso a regra prevista no art. 150, § 4º do CTN, computando-se o prazo decadencial a partir da data do fato gerador.

Desta forma, deve-se manter a decisão recorrida com os fundamentos deste voto.

Pelas razões expostas, manifesto-me no sentido de conhecer do recurso da Fazenda para, no mérito, NEGAR-LHE provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Valmar Fonsêca de Menezes - Relator