



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 12963.000304/2008-33
Recurso n° 171.865 De Ofício
Acórdão n° **1302-00.833 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 14 de março de 2012
Matéria IRPJ - JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TOGNI S/A MATERIAIS REFRAATÁRIOS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2005, 2006, 2007, 2008

Ementa:

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. FUNDAMENTOS DA GLOSA DA DESPESA. INSUBSISTÊNCIA.

Se os elementos aportados ao processo demonstram que o fato que deu causa à lavratura do auto de infração é insubsistente, há que se cancelar o lançamento tributário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício.

“documento assinado digitalmente”

Marcos Rodrigues de Mello

Presidente

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marcos Rodrigues de Mello, Wilson Fernandes Guimarães, Guilherme Polastri Gomes da Silva e Diniz Raposo da Silva.

Relatório

A 2ª Turma Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora, Minas Gerais, tendo exonerado o crédito tributário constituído em desfavor de TOGNI S/A MATERIAIS REFRAATÓRIOS, recorre de ofício a este Colegiado administrativo, amparada nas disposições da Portaria MF nº. 3, de 2008.

Por bem retratar os fatos apurados e os argumentos de defesa apresentados pela fiscalizada em sede de impugnação, reproduzo o relato feito em primeira instância.

Foram lavrados pela Delegacia da Receita Federal em Poços de Caldas/MG, em 09/06/2008, os Autos de Infração pra exigir da empresa supra qualificada Multa Isolada sobre insuficiência de recolhimento da estimativa calculada com base em balanços/balancetes de suspensão (fls. 321/328) no valor de R\$ 653.128,29; o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (fls.329/348), no valor de principal de R\$ 4.082.670,50 e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (fls. 349/359), no valor de principal de R\$ 1.469.761,37, sendo que aos dois últimos foram acrescidos multa e juros de mora com base na SELIC. O crédito tributário totalizou o montante de R\$ 12.705.012,72.

Às fls. 317/320 a Fiscalização explanou em seu Termo de Verificação Fiscal as irregularidades encontradas, quais sejam:

DESPESAS INDEDUTÍVEIS, INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO, INDEDUTIBILIDADE DOS JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO NA APURAÇÃO DO IRPJ E DA CSLL ANUAL.

"Verificamos que nos livros Diário da fiscalizada foram feitos registros a crédito da conta patrimonial nº 2190010/ DIVIDENDOS A PAGAR e a débito da conta de resultado nº 45110007/REMUNERAÇÃO DE CAPITAL, mas de forma global, sem qualquer individualização dos beneficiários, infringindo assim o artigo 9º da Lei 9.249/95, o qual garante que a disponibilidade dos juros seja assegurada "a cada sócio/acionista e gera conseqüentemente a obrigatoriedade de recolhimento do IRRF".

"Nesse caso, como não foi efetuada a retenção e o recolhimento tempestivo do Imposto de Renda (IRRF), o 2º parágrafo e o 7º parágrafo do artigo 9º da Lei nº 9.249/95, bem como a alínea d, parágrafo 7º do artigo 29 da Instrução Normativa SRF 011/1996 (e o art. 865 do RIR/99 e art. 70 da Lei 11196/05) também foram infringidos."

Continua afirmando que o objetivo da empresa teria sido apenas o de gerar despesas e também que em janeiro de 2008 a empresa tentou regularizar os anos de 2004 e 2005 efetuando o pagamento dos juros sobre o capital próprio aos acionistas e a retenção e o recolhimento do IRRF correspondente *"evidenciando assim uma aplicação distorcida da legislação."*

MULTA ISOLADA - INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ E DA CSLL APURADOS EM BALANÇOS DE SUSPENSÃO OU REDUÇÃO.

"Com a desconsideração dos valores de despesas lançadas a título de remuneração de capital, fez-se necessária a revisão dos balancetes de suspensão ou redução levantados mensalmente pela contribuinte." Reajustados os balanços de suspensão/redução foi aplicada multa isolada sobre a diferença de IRPJ e CSLL.

Foi apresentada impugnação em 09/07/2008 (fls. 366/374), arguindo que "como a impugnante é SOCIEDADE ANÔNIMA FAMILIAR DE CAPITAL FECHADO, o crédito deu-se na conta de Dividendo a Pagar o que por óbvio GERA CRÉDITO INDIVIDUAL PARA CADA ACIONISTA DA COMPANHIA NOMINADO E COM PARTICIPAÇÃO NO CAPITAL DEFINIDA, TUDO DEVIDAMENTE REGISTRADO NO LIVRO DE REGISTRO DE AÇÕES NOMINATIVAS NA FORMA DO PREVISTO NO ART. 100, INCISO I DA LEI 6.404/76, SENDO O PAGAMENTO SÓ PASSÍVEL DE SER REALIZADO, POR ÓBVIO, NA PROPORÇÃO DE PARTICIPAÇÃO DOS ACIONISTAS NO CAPITAL SOCIAL."

"Portanto, ao contrário do entendido pela fiscalização, ocorreu sim o creditamento individualizado dos juros sobre o capital próprio aos acionistas."

Cita a IN 41/1998 e diz que adotou exatamente o procedimento da citada Instrução, ou seja, "registrou a crédito de seus acionistas o valor dos juros sobre o capital próprio, na subconta dividendos a pagar, grupo passível (sic) exigível..." procedimento esse que é o mesmo adotado por outras companhias e que somente os acionistas poderiam receber os valores lançados na conta de Dividendos a Pagar. "Ademais é de longa data o entendimento de que a forma de escrituração das operações é de livre escolha das empresas, desde que siga a boa técnica contábil e não altere o pagamento de tributos. (PN 347/70)".

"Afirma ainda o relatório fiscal que o recolhimento do IRF não foi feito quando do aproveitamento como despesa dos juros sobre o capital próprio. Ora, tal fato não tem o condão de gerar a glosa da dedução realizada pela Impugnante, eis que o efetivo recolhimento do IRRF não é condição para dedução dos valores creditados aos acionistas, a título de lucro sobre o capital próprio."

"...e o IRRF foi recolhido efetivamente quando do pagamento aos acionistas do valor QUE JÁ LHES ESTAVA CREDITADO."

"Ademais, na pior das hipóteses, ainda que assim não entendesse, seria o caso de autuação para exigência do IRRF e não glosa do aproveitamento dos juros como despesas, data vênia."

Afirma a seguir que não houve estorno do lançamento do pagamento aos acionistas dos juros sobre o capital próprio, realizado em janeiro de 2008.

Contesta a aplicação da multa isolada sobre a diferença de estimativas, após a glosa da despesa relativa aos juros e ressalta que não efetua pagamentos do IRPJ utilizando-se de bases estimadas. "Pelo contrário a impugnante fez apuração do lucro real mediante levantamento de balanço mensal específico."

A multa isolada só seria aplicada se o cálculo utilizasse bases estimadas, que não é o seu caso. Além do mais concomitantemente "também fez a autuação com lançamentos da multa de ofício de 75%, por todo o período fiscalizado."

Assim requer o provimento integral à impugnação.

Apreciando os argumentos expendidos pela autuada, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora, por meio do acórdão n.º. 09-20.353, de 21 de agosto de 2008, julgou improcedente os lançamentos tributários efetivados.

O referido julgado foi assim ementado:

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO.

Obedecidas as determinações do art. 9º da Lei 9.249/95, no aspecto de individualização do lançamento, não pode prosperar a glosa da despesa. Considera-se creditado, individualizadamente, o valor dos juros sobre o capital próprio, quando a despesa for registrada na escrituração contábil da pessoa jurídica, em contrapartida a conta ou sub conta de seu passivo exigível, representativa de direito de crédito dos acionistas.

Por relevante, transcrevo, abaixo, excerto do voto condutor da decisão em referência.

...

O legislador ao determinar que os juros sobre capital próprio fossem creditados individualizadamente não quis dizer "nominalmente". Individualizar no sentido de que se consiga distinguir os beneficiários da mesma espécie por particularidades que lhe são específicas, ou seja, uma sociedade anônima pode comportar acionistas com graus diferentes de direitos (ação nominativas, preferenciais e dentro desta ainda podem existir várias classes) ou acionistas que possuem ações ao portador, ou ações não integralmente integralizadas ou ainda existe a possibilidade de existir ações em tesouraria. São exemplos num tipo de sociedade, do porquê individualizar - para que possa ser visto com detalhes, especificado, pormenorizado. Logicamente que nem todos os grupos podem ser contemplados com a dedutibilidade dos créditos dos juros pela remuneração do capital. Somente àqueles que se possa identificar, como é o caso do autuado.

O contribuinte é sociedade anônima de capital fechado. Seu capital está subscrito por sete acionistas, sendo que dois possuem 99,94% do capital social. Dessa forma, pode-se concluir que o lançamento a crédito da conta 'Dividendos a Pagar' está perfeitamente caracterizado, individualizado, podendo-se distinguir os beneficiários e saber o valor de seus direitos. Observa-se que foi contabilizado o crédito dos juros em conta do exigível - 21190010 e no pagamento aos acionistas utilizaram as sub contas - 21190115, 21190116, 21190119, 21190120, 21190121, 21190122 e 21190124. É neste sentido, inclusive, a Instrução Normativa SRF nº 41 de 1998. Vejamos o que dispõe o seu artigo 1º:

Para efeito do disposto no art. 9º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, considera-se creditado, individualizadamente, o valor dos juros sobre o capital próprio, quando a despesa for registrada na escrituração contábil da pessoa jurídica, em contrapartida a conta ou subconta de seu passivo exigível, representativa de direito de crédito do sócio ou acionista da sociedade ou do titular da empresa individual.

Saliente-se, por oportuno, que muito embora a empresa tenha se utilizado da conta Dividendos a Pagar o crédito referia-se a Juros sobre o Capital Próprio. São

institutos diferentes com o objetivo de remunerar o capital, mas com tratamento tributário distinto. Assim sendo, não assiste razão ao Fisco em sua afirmativa que o crédito dos juros sobre o capital próprio não obedeceu ao critério de individualização como determina o art. 9º da Lei 9.249/95. Ressalte-se que os demais condicionantes de cálculo, deste mandamento legal, não foram questionados pela Fiscalização.

Entretanto, os valores creditados estavam sujeitos à retenção do imposto de renda na fonte conforme disposto no art. 668 do RIR/99, a saber:

Art. 668 — Estão sujeitos ao imposto na fonte à alíquota de quinze por cento, na data do pagamento ou crédito, os juros calculados sobre as contas do patrimônio líquido, na forma prevista no art. 347 (Lei 9.249/95, art. 9º P. 2º).

O impugnante ao efetuar o crédito dos juros sobre o capital próprio deixou de dispor desses valores enquanto os beneficiários passaram a tê-los juridicamente disponíveis, livres, desimpedidos, desembaraçados, enfim exigíveis. Neste momento então, ocorreu o fato gerador do imposto de renda na fonte. Não somente no pagamento como quer fazer crer. Os sócios adquirem disponibilidade jurídica sobre os rendimentos de juros sobre o capital próprio, na data da deliberação, contabilmente traduzida na constituição da provisão para pagamento no passivo exigível. Havendo crédito, a compatibilização a ser definida a respeito da data de pagamento e o planejamento financeiro da empresa, não tem o condão de alterar o direito dos sócios à percepção dos juros, portanto, a retenção do imposto de renda, no caso da autuada, teria de (ter) sido efetivada no momento do crédito.

A empresa indevidamente deixou de fazer a retenção do imposto de renda sobre os juros quando do crédito. Em 2008, quando efetivou o pagamento da parcela relativa aos anos-calendário de 2004 e 2005, é que reteve o imposto de renda respectivo, recolhendo-o conforme comprovam os documentos de fls. 306/307, 381/388.

Não obstante a retenção/recolhimento do imposto de renda na fonte não sejam condicionantes da dedutibilidade das despesas dos juros sobre o capital é certo que cabia ao contribuinte a obrigatoriedade de reter/recolher o imposto, neste caso específico, quando do crédito dos juros (disponibilidade jurídica).

A respeito desses pagamentos efetuados em janeiro de 2008, houve equívoco do Fisco quando afirmou que os lançamentos foram estornados, isso de fato, não ocorreu.

Pelas razões acima se vê que o Fisco glosou indevidamente as despesas contabilizadas nos anos-calendário de 2004 a 2007, a título de juros sobre o capital próprio, visto que o lançamento efetivado pela empresa atende ao que determina o art. 9º da Lei 9.249/95, sendo improcedentes, portanto, as exigências de IRPJ e CSLL decorrentes dessa glosa.

Conseqüentemente, não há que se falar em multa isolada sobre diferença de IRPJ e CSLL que teriam sido recolhidos a menor em face das glosas realizadas pela Fiscalização. Não havendo glosa de despesas, permanecem inalterados os balanços mensais levantados pela empresa e que serviram de base para o cálculo dos tributos recolhidos tempestivamente.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães, Relator.

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Trata o presente de decisão de primeiro grau exonerativa de crédito tributário, submetida a recurso necessário por força do disposto na Portaria MF nº. 3, de 2008.

Os lançamentos tributários considerados insubsistentes foram consubstanciados nas razões a seguir descritas (Termo de Verificação Fiscal, fls. 317/320).

Verificamos que nos Livros Diário da fiscalizada, foram feitos registros a crédito na conta patrimonial de nº 21190010/DIVIDENDOS A PAGAR e a débito na conta de resultado nº 45110007/REMUNERAÇÃO DE CAPITAL, mas de forma global, sem qualquer individualização dos beneficiários, infringindo assim o artigo 9º da Lei nº 9.249/95, o qual garante que a disponibilidade dos Juros seja assegurada a cada sócio/acionista e gera, conseqüentemente, a obrigatoriedade de recolhimento do IRRF. (Fls. 177 a 283; 294 a 305; 309 a 313)

Nesse caso, como não foi efetuada a retenção e o recolhimento tempestivo do Imposto de Renda (IRRF), o 2º parágrafo e o 7º parágrafo do artigo 9º da Lei nº 9.249/95, bem como a alínea d, parágrafo 7º, do artigo 29 da Instrução Normativa SRF nº 011/1996 (e o art. 865 do RIR/99 e art. 70 da Lei nº 11.196/05), também foram infringidos. (Fls. 65 a 72; 77, 78, 88 a 95; 288 a 293).

Como se vê, o procedimento adotado pela contribuinte se prestou exclusivamente para geração de despesa, mediante débitos na conta de resultado nº 45110007/REMUNERAÇÃO DE CAPITAL, sem o recolhimento simultâneo da disponibilidade dos rendimentos aos beneficiários e da correspondente tributação do IRRF, evidenciando assim uma aplicação distorcida da legislação.

Ademais, o lançamento contábil existente na página 247 do Livro Diário nº 297 e referente ao pagamento dos Juros aos beneficiários em janeiro de 2008 - créditos na conta nº 11110001/Caixa Geral e débitos nas contas de passivo de nºs 21190115, 21190116, 21190119, 21190120, 21190121, 21190122, 21190124 - o qual visava, embora sem legitimidade, à regularização dos anos-calendário de 2004 e 2005 apenas, foi estornado, conforme se observa na página nº 254 do mesmo livro. (Fls. 306 a 308)

Portanto, em face do exposto, procedemos à glosa das despesas denominadas de "Remuneração de Capital" nos anos-calendário de 2004, 2005, 2006 e 2007 e lavramos o Auto de Infração de IRPJ e CSLL, dado que a pessoa jurídica não cumpriu todas as condições necessárias para a dedutibilidade das mesmas, pois:

a) Os Juros sobre o Capital Próprio não foram pagos e nem creditados individualizadamente aos sócios;

b) Não foi retido o imposto de renda (IRRF) à alíquota de 15%, na data do pagamento ou crédito ao beneficiário;

c) Não foi efetuado o recolhimento do IRRF no prazo estabelecido pela legislação.

A autoridade julgadora de primeira instância, por sua vez, exonerou o sujeito passivo dos créditos tributários constituídos pautada nos seguintes fundamentos:

i) o legislador ao determinar que os juros sobre capital próprio fossem creditados individualizadamente não quis dizer "nominalmente" (individualizar teria o sentido de possibilitar a distinção dos beneficiários em razão de especificidades);

ii) a fiscalizada é sociedade anônima de capital fechado, tendo o seu capital subscrito por sete acionistas, podendo-se concluir que o lançamento a crédito da conta "Dividendos a Pagar" está perfeitamente caracterizado, individualizado, sendo possível distinguir os beneficiários e saber o valor de seus direitos;

iii) os demais condicionantes de cálculo não foram questionados pela Fiscalização; e

iv) relativamente aos pagamentos efetuados em janeiro de 2008, houve equívoco da Fiscalização ao afirmar que os lançamentos foram estornados, pois, de fato, isso não ocorreu.

Penso que o decidido em primeira instância não mereça reparo.

De início, afaste-se como fundamento para a glosa perpetrada, em convergência com o sustentado em primeira instância, o fato de o imposto de renda retido na fonte incidente sobre os juros pagos ou creditados não ter sido recolhido dentro do prazo legal, eis que isto não representa condição de dedutibilidade da despesa em referência.

Nessa linha, a glosa efetuada pela Fiscalização repousa, única e exclusivamente, em uma suposta ausência de individualização dos beneficiários dos juros remuneratórios.

Noto que a autoridade fiscal, ao descrever o procedimento de averiguação, fez referência à "comprovação do atendimento ao disposto na Lei n.º 9.249/1995 e na Instrução Normativa SRF n.º 011/1996, no que diz respeito à forma de escrituração dos Juros sobre o Capital Próprio" (GRIFEI)

Não se trata, a meu ver, de verificação quanto à forma de escrituração adotada pelo contribuinte, mas, sim, de aferição, por meio de elementos contábeis e fiscais, de que os beneficiários dos rendimentos foram identificados. Há quem entenda, também, que a individualização em comento alcança ainda a observância ao limite da remuneração do capital atribuída em razão da participação no capital social.

De qualquer forma, não obstante os registros contábeis apontados pela autoridade autuante, elementos outros, contábeis e fiscais, carreados ao processo, possibilitam identificar, com precisão, tanto uma coisa como a outra, isto é, tanto os beneficiários dos rendimentos, como a remuneração proporcional à participação no capital.

Com efeito, nas Fichas das Declarações de Informações correspondentes aos rendimentos de dirigentes, sócios ou titular da pessoa jurídica (fls. 22, 40 e 58) consta discriminação, individualizada, dos beneficiários dos juros pagos/creditados pela autuada. Às

Processo nº 12963.000304/2008-33
Acórdão n.º 1302-00.833

S1-C3T2
Fl. 454

fls. 88/94, os documentos que serviram de suporte para os registros contábeis relativos aos pagamentos efetuados, da mesma forma, identificam os beneficiários da remuneração do capital próprio. Os registros contábeis indicativos da retenção incidente na fonte sobre os pagamentos efetuados, anexos ao presente às fls. 288/289, também comprovam a individualização dos beneficiários dos rendimentos. No mesmo sentido, os documentos contábeis relativos aos créditos em conta corrente dos sócios também foram feitos de forma individualizada (fls. 290/293).

Assim, considerado tudo que do processo consta, conduzo meu voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

Sala das Sessões, em 14 de março de 2012

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães