



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

Processo nº 13808.001061/00-51
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1103-00.251 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de julho de 2010
Matéria IRPJ
Recorrente HDE PARTICIPAÇÕES SA
Recorrida 4ª TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ DE SÃO PAULO I

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1996

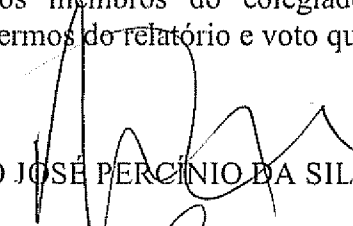
Súmula 02 do CARF: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. OPÇÃO PELA MANUTENÇÃO EM CONTA DE RESERVA PARA AUMENTO DE CAPITAL. INDEDUTIBILIDADE DO IRRF.

É indedutível, na determinação do lucro real do ano-calendário de 1996, o IRRF sobre os juros do capital próprio que a empresa optou por manter em conta de Reserva para Aumento de Capital.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de voto, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA - Presidente.


ERIC MORAES DE CASTRO E SILVA - Relator

EDITADO EM: 05 AGO 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Aloysio José Percínio da Silva (Presidente da Turma), Gervásio Nicolau Recketenvald, Marcos Shigueo Takata, Hugo Correia Sotero (Vice Presidente da Turma), Eric Moraes de Castro e Silva e Mario Sergio Fernandes Barroso.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o acórdão que manteve o auto de infração lavrado em 08/05/2000, por não adicionar, na determinação do lucro real do ano-calendário de 1996 o valor do IRRF sobre os juros sobre o capital próprio mantido na conta "Reserva para Aumento de Capital". A decisão recorrida foi assim ementada:

Ano-calendário: 1996

Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE E/OU ILEGALIDADE.

Não compete à autoridade administrativa a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e de ilegalidade da legislação tributária.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1996

Ementa: LANÇAMENTO. FATO GERADOR E LEGISLAÇÃO APLICÁVEL.

O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1996

Ementa: JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. OPÇÃO PELA MANUTENÇÃO EM CONTA DE RESERVA PARA AUMENTO DE CAPITAL. INDEDUTIBILIDADE DO IRRF.

É indedutível, na determinação do lucro real do ano-calendário de 1996, o IRRF sobre os juros do capital próprio que a empresa optou por manter em conta de Reserva para Aumento de Capital.

Inconformado, vem o contribuinte no seu Recurso Voluntário de fls. 129/165 reiterar quase que integralmente os argumentos expostos na Manifestação de Inconformidade, que foram assim sintetizados na parte final do seu recurso:

"16. Assim é que, sob todos os aspectos aqui enfocados, a pretensão do Sr. Agente Fiscal e bem assim entendida da 4ª Turma da DRJ em São Paulo é inteiramente improcedente. Não somente em relação ao fato de que a Lei n. 9249/95 contrariou frontalmente o art. 43 do Código Tributário Nacional e o art. 153, III da Constituição Federal, atribuindo 'renda' conceito diverso daquele expressamente previsto, mas também pelo fato de que seu art. 9º, § 9º já não mais se encontrava em vigor no momento previsto para a entrega da declaração de rendimentos das pessoas jurídicas, correspondente ao ano-base de 1996, o que torna inexigíveis, em sua absoluta totalidade, os valores apurados no Auto de Infração em tela" (original com destaque, fls. 166).

É o relatório.



Voto

Conselheiro ERIC CASTRO E SILVA, Relator

O recurso satisfaz os seus requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Quanto as inconstitucionalidades alegada pelo Recorrente, impõe-se a aplicação da Súmula 02 do CARF, pela qual “o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”

No mérito, entendo irretocável a decisão recorrida, cujos fundamentos que restaram não enfrentados diretamente no Recurso Voluntário merecem ser integralmente mantidos, razão pela qual peço vênia para deles me apropriar integralmente, *verbis*:

2 No mérito, a impugnante alega apenas que o IRRF é dedutível por (I) ser uma despesa necessária, (II) estar a dedução em conformidade com as regras de dedutibilidade de tributos e contribuições, e (III) ter a revogação do parágrafo 9º do art. 9º da Lei nº 9.249/95 pelo art. 88 da Lei nº 9.430/96 alcançado as declarações referentes ao ano-calendário de 1996.

3 Examinando-se, de início, o último argumento, há que se concluir pela sua improcedência pois, por um lado, o art. 1º da Lei nº 9.430/96 deixa muito claro que as alterações promovidas na legislação tributária deveriam vigorar apenas a partir de 01/01/97:

“Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

(...)” (grifou-se)

4 E por outro, o art. 87 da Lei nº 9.430/96 diz expressamente:

“Art. 87. Esta Lei entra em vigor na data da sua publicação, produzindo efeitos financeiros a partir de 1º de janeiro de 1997” (grifou-se)

5 Em razão do princípio da anterioridade, a nova lei tributária que aumente impostos já deve estar em vigor no início do novo ano-calendário. Assim, por óbvio, os efeitos financeiros correspondem aos efeitos fiscais, pois a legislação tributária aplicável é a que vigora por ocasião da ocorrência do fato gerador, visto que a obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 113 e § 1º do CTN.

6 Portanto, a data da ocorrência do fato gerador não se confunde com data de vencimento da obrigação ou com a data de entrega da declaração, de forma que a Lei nº 9.430/96 aplica-se aos fatos geradores do ano-calendário de 1997, e aos fatos geradores de 1996 aplica-se a Lei nº 9.249/95, a teor do CTN:

"Art. 144 O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada."

7 Quanto ao argumento de que o respectivo IRRF corresponderia a uma despesa necessária, veja-se a Lei nº 9.249/95:

"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, pró 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.

§ 3º O imposto retido na fonte será considerado:

I - antecipação do devido na declaração de rendimentos, no caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no lucro real,

II - tributação definitiva, no caso de beneficiário pessoa física ou pessoa jurídica não tributada com base no lucro real, inclusive isenta, ressalvado o disposto no § 4º,

§ 4º No caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, os juros de que trata este artigo serão adicionados à base de cálculo de incidência do adicional previsto no § 1º do art. 3º.

§ 5º No caso de beneficiário sociedade civil de prestação de serviços, submetida ao regime de tributação de que trata o art. 1º do Decreto-lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, o imposto poderá ser compensado com o retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos sócios beneficiários.

§ 6º No caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no lucro real, o imposto de que trata o § 2º poderá ainda ser compensado com o retido por ocasião do pagamento ou crédito de juros, a título de remuneração de capital próprio, a seu titular, sócios ou acionistas.

(...)

§ 9º À opção da pessoa jurídica, o valor dos juros a que se refere este artigo poderá ser incorporado ao capital social ou mantido em conta de reserva destinada a aumento de capital, garantida sua dedutibilidade, desde que o Imposto de que trata o § 2º, assumido pela pessoa jurídica, seja recolhido no prazo de 15 dias contados a partir da data do encerramento do período-base em que tenha ocorrido a dedução dos referidos juros, não sendo reajustável a base de cálculo nem dedutível o imposto pago para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido.

§ 10. O valor da remuneração deduzida, inclusive na forma do parágrafo anterior, deverá ser adicionado ao lucro líquido para determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido." (grifou-se e negritou-se)

8 ALBERTO XAVIER, em “Natureza jurídico-tributária dos ‘juros sobre o capital próprio’ face à lei interna e aos tratados internacionais” (Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo: Dialética, 1997, n. 21, jun., p. 7), ensina:

“O ‘juro sobre capital próprio’ outra coisa não é que um resultado distribuível da companhia sujeito a regime fiscal especial, resultado este suscetível de duas destinações alternativas: distribuição efetiva aos sócios ou capitalização (imediate, por via de aumento de capital, ou futura, por via de manutenção em reserva destinada a futuro aumento de capital). (...)” (grifou-se)

9 Assim, os dispositivos que permitiram a dedutibilidade criaram “regimes fiscais especiais” para os lucros distribuíveis da pessoa jurídica, estabelecendo ainda condições e métodos de cálculo para a sua efetivação.

10 Veja-se, por um lado, que a dedução de tais juros era vedada até 31/12/1995, tanto para a apuração do lucro real, quanto para a determinação da base de cálculo da CSLL, em virtude do art. 49 da Lei 4.506/1964. E por outro, o lucro distribuído era tributado.

11 A mudança significou, em linhas gerais, de um lado, a desoneração tributária do lucro distribuído, e de outro, a criação de regras específicas tanto para a dedução dos juros sobre o capital próprio, como para a sua tributação.

12 A discutida situação do § 9º é, na verdade, **uma opção** do contribuinte e nada tem, portanto, de necessária. A posterior revogação do dispositivo não afeta sua aplicação no ano-calendário de 1996, pois sendo essa uma alternativa dentro do “regime fiscal especial”, a ela se aplica a interpretação literal prevista no art. 111 do CTN. Portanto, é descabida a analogia com despesa necessária. Argumento improcedente.

13 Por fim, quanto às regras gerais de dedutibilidade, há que se considerar, por um lado, que é princípio jurídico assente que as regras especiais prevalecem sobre as regras gerais. E por outro, que a sua indedutibilidade como **despesa** decorre do direito de compensar o IRRF como antecipação do devido, na apuração do IRPJ, a teor do inciso I, do § 3º, do art. 9º, da Lei n.º 9.249/95, situação muito mais vantajosa para o contribuinte. Daí se vê que a jurisprudência trazida não se presta à analogia.

14 Verifica-se que o contribuinte efetuou a referida opção, mantendo os juros sobre o capital próprio em conta de Reserva para Aumento de Capital (fl. 35). Verifica-se, também, que a impugnante não exerceu o seu direito de compensação (fl. 19). Argumento improcedente.

Por todo o exposto, voto pelo não provimento do Recurso Voluntário,

É como voto.


ERIC CASTRO E SILVA