



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>13971.000658/2006-80</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1102-001.536 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	18 de novembro de 2024
<b>RECURSO</b>	DE OFÍCIO
<b>RECORRENTE</b>	FAZENDA NACIONAL
<b>INTERESSADO</b>	KUALA S/A

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2023

RECURSO DE OFÍCIO. ADMISSIBILIDADE.

Nos termos do Decreto nº 70.235/1972, art. 34, inc. I e da Portaria MF nº 02/2023, cabe recurso de ofício (remessa necessária) ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) sempre e quando “a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).”

**ACÓRDÃO**

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício, nos termos do voto do Relator.

*Assinado Digitalmente*

Lizandro Rodrigues de Sousa – Relator

*Assinado Digitalmente*

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Lizandro Rodrigues de Sousa, Fredy José Gomes de Albuquerque, Fenelon Moscoso de Almeida, Cristiane Pires Mcnaughton, Gustavo Schneider Fossati e Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

**RELATÓRIO**

Trata-se de recurso voluntário de ofício em face de decisão no Acórdão da DRJ (e-fls.309 e ss) que considerou procedente a impugnação, conforme dispositivo:

Acordam os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, JULGAR A IMPUGNAÇÃO PROCEDENTE, cancelando o crédito tributário exigido.

Assim dispôs em relatório a decisão recorrida (e-fls. 309 e ss):

Trata o presente processo de impugnação ao Auto de Infração de fls. 167 a 176, o qual exige da Interessada, em vista de fatos ocorridos nos anos de 2002 a 2005, o recolhimento das seguintes importâncias:

Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRFRS 18.421,69 (acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora)

Multa isolada R\$ 1.840.138,85

Juros isolados RS 229.740,80

O procedimento fiscal, do qual resultou o ora combatido Auto de Infração, iniciou-se em 16 de dezembro de 2005, e inicialmente teve por objeto o IRPJ (anos-calendário 2000 a 2002) e PIS/Cofins (ano-calendário 2001). Em 23 de março de 2006 foi expedido Mandado de Procedimento Fiscal Complementar (MPF-C) abrangendo IRRF dos anos-calendário 2002 a 2005.

No curso do procedimento, a fiscalização verificou a existência de valores elevados contabilizados na conta contábil Atualização de Debentures - 4138 do grupo Despesas Financeiras.

Após sucessivas intimações, a empresa apresentou:

- a) cópia do Instrumento Particular de Escritura de Segunda Emissão de Debentures Permutáveis, o Primeiro Aditamento e o Segundo Aditamento (fls. 59 a 77);
- b) documento do Banco Itaú onde constam os nomes dos debenturistas e as quantidades adquiridas (fl. 86); e
- c) cópias dos lançamentos contábeis, Diário e Razão, escriturados na conta contábil n. 4138 - Atualização de Debentures e planilhas contendo informações sobre os valores mensais das remunerações e índices de correção utilizados (fls. 90 a 152).

Depreende-se do Termo de Verificação de Infração (fls. 153 a 166), que a fiscalização lavrou o auto de infração por entender que a contribuinte deixou de efetuar o recolhimento do IRRF incidente sobre rendimentos decorrentes de operações de renda fixa, no caso, debentures do tipo não-conversíveis, de sua emissão. Conforme explica a fiscalização (destaques acrescidos):

### **3) Da base legal**

[...]

*As debentures são títulos de renda fixa privados, normalmente a longo prazo emitidos pela companhia com garantia de certas propriedades, bens ou aval do emitente.*

*Os rendimentos periódicos produzidos por títulos de renda fixa serão submetidos à incidência do imposto de renda na fonte, conforme prescrito no art. 65 da Lei nº8.981/95, verbis:*

[...]

*O imposto de renda na fonte torna-se devido quando ocorrer o fato gerador. O art. 43 do CTN dispõe que o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica. A disponibilidade econômica ou jurídica não se confunde com a disponibilidade financeira. A disponibilidade financeira será adquirida no recebimento do dinheiro, mas isso não influi na retenção do imposto.*

*Assim o fato gerador do imposto de renda na fonte sobre os rendimentos periódicos ocorre no pagamento ou crédito.*

*Este entendimento está disposto também na Instrução Normativa SRF nº25/2001, verbis:*

[...]

#### **4) Da apuração**

[...]

*O vencimento das debêntures tinha como data inicial 01/03/2003. Posteriormente esta data foi alterada para 03/09/2005 e depois para 01/09/2006, de acordo com os aditamentos ao Instrumento Particular de Emissão de Debêntures.*

*A contribuinte apresentou a relação dos adquirentes das debêntures, sendo uma pessoa física e quatro pessoas jurídicas:*

[...]

*Os rendimentos produzidos pelas debêntures estão sujeitos a dois tipos de regime de retenção: exclusiva e por antecipação.*

**inicialmente faremos a apuração do imposto devido pelo regime de retenção exclusiva, o qual é aplicável quando o beneficiário é pessoa física.**

*Neste regime, o único responsável é a fonte pagadora, que substitui o contribuinte desde logo, no momento que surge a obrigação tributária.*

*Existe somente uma pessoa física dentre os beneficiários dos rendimentos, com um percentual de 0,60%.*

*Observando o disposto nos arts. 65 e 76, inciso II da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e com base no que até aqui foi transcrito, a fiscalização calculou o IR, de responsabilidade da fonte pagadora e que deixou de ser retido, sobre os rendimentos periódicos dos quais era beneficiária a única pessoa física adquirente das debêntures.*

*Registre-se, no período de janeiro de 2002 a dezembro de 2004, a alíquota vigente era de 20% (Lei nº 9.532, de 1997, art. 35 - RIR/99, art. 729), enquanto que para o período entre janeiro e dezembro de 2005 foi aplicada alíquota de 15%, conforme estabelece o art. 1- da Lei nº 11.033, de 2004, considerando que o tempo de aplicação era superior a 720 dias.*

*O resultado da apuração acima descrita, que teve por base os rendimentos da pessoa física, corresponde ao IRRF lançado no Auto de Infração (item 001 - R\$ 18.421,69), e encontra-se demonstrado na tabela de fls. 161 e 162.*

*Após descrever a apuração do IRRF exigido no auto de infração, a fiscalização passou à apuração das demais exações exigidas em decorrência de não ter havido retenção e*

recolhimento do imposto incidente sobre os rendimentos das pessoas jurídicas adquirentes das debêntures.

Os rendimentos que têm como beneficiárias pessoas jurídicas estão sujeitos ao regime de antecipação. No caso, como a constatação de falta de retenção ocorreu após o encerramento do período de apuração, a fonte pagadora sujeita-se, não ao pagamento do imposto, mas à penalidade de que trata o art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, e aos juros de mora previstos no § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996.

Na tabela de fls. 162 e 163, a fiscalização demonstra a apuração das multas isoladas (item 002 do Auto de Infração - valor total de R\$ 1.840.138,85), calculadas à base de 75% do IR que deixou de ser retido pela fonte pagadora.

Por fim, nas tabelas de fls. 163 a 165, a fiscalização demonstra a apuração dos juros isolados (item 003 do Auto de Infração - valor total de R\$ 229.740,80), calculados a partir do IR que deixou de ser retido pela fonte pagadora, tendo como termo inicial o prazo originário previsto para o recolhimento do imposto e, como termo final, a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado.

Do lançamento, a contribuinte foi cientificada em 12 de abril de 2006. Inconformada, em 12 de maio de 2006 a contribuinte impugnou a integralidade do lançamento fiscal pela petição de fls. 202 a 220, e documentos anexos de fls. 221 a 285.

Inicialmente, a impugnante alega dois vícios procedimentais no lançamento. O primeiro deles, refere-se ao que denominou *extrapolação do prazo previsto no Decreto 70.235/72*. Segundo seu entendimento, sob pena de nulidade, ainda que em consonância com o disposto na Portaria SRF nº 6.087, de 2005, o MPF não poderia estabelecer prazo para execução dos trabalhos de fiscalização superior ao que prevê o § 2º do art. 1º do Decreto nº 70.235, de 1972.

O segundo vício procedimental alegado, relaciona-se ao fato de a fiscalização ter solicitado documentação relativa ao ano de 2003, enquanto respaldada apenas no MPF originário, cujo período de exame ia até o ano de 2002. E, ainda, sem que tivesse sido emitido o MPF-C que incluiu o IRRF no procedimento fiscal, foi requisitada a apresentação da escritura de emissão das debêntures, cujos rendimentos, mais tarde, viriam a consubstanciar a matéria tributável do IRRF exigido no auto de infração.

No mérito, a impugnante alega a não-incidência do IRRF no momento do registro contábil das despesas com rendimentos de debêntures.

Ainda que o art. 65 da Lei nº 8.981, de 1995, ao dispor sobre o regime de tributação das aplicações financeiras de renda fixa, não trate especificamente das emissões de debêntures, a impugnante entende que se aplica à operação em exame a sistemática de retenção do IRRF sobre rendimentos decorrentes das aplicações financeiras de renda fixa. Na impugnação, à fl. 208, consta o seguinte:

*Ainda que o art. 65 da Lei n- 8.981/95, ao dispor sobre o regime de tributação das aplicações financeiras de renda fixa, não trate especificamente das emissões de debêntures, o art. 730, inciso IV, do RIR/99, prescreve que este regime de tributação aplica-se também aos rendimentos auferidos nestas operações. Desta forma, pode-se concluir que toda a sistemática de retenção do IRF sobre rendimentos aplica-se à operação em exame.*

A impugnante ressaltou que o art. 65, § 1º, alínea "b", da Lei nº 8.981, de 1995, estabelece que os rendimentos decorrentes de aplicações financeiras de renda fixa devem ser retidos pela fonte pagadora por ocasião de seu respectivo pagamento ou quando da alienação dos títulos ou da aplicação. Anotou que o § 3º do mesmo art. 65 da Lei nº 8.981, de 1995,

determina, por sua vez, que os rendimentos periódicos produzidos por um título ou aplicação de renda fixa devem ser submetidos à tributação pelo IRRF quando percebidos.

No seu entender, os termos "pagamento" "percebidos" e "auferidos" utilizados pela legislação acima referida estão em consonância com o fato gerador do imposto de renda que, segundo o art. 43 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1976 (Código Tributário Nacional - CTN), é a disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou proventos de qualquer natureza. Citando ilustres tributaristas, a impugnante discorre sobre o que entende por disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou proventos de qualquer natureza.

Após tecer considerações acerca da hipótese de retenção do imposto de renda na fonte prevista no art. 65 da Lei nº 8.981, de 1995, a impugnante se volta às Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal (IN SRF) nº 25, de 06 de março de 2001 e nº 487, de 30 de dezembro de 2004, que estabelecem que o **IRRF** deve ser retido por ocasião de seu pagamento ou crédito:

*Por outro lado, as Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal ("IN/SRF") nº 25, de 06 de março de 2001 e nº 487, de 30 de dezembro de 2004, respectivamente em seus art. 17, §4-e art. 19, inciso I, e art. 8-, § 2-, ao tratarem dos pagamentos dos rendimentos, incluindo os periódicos, estabelecem que o IRRF deve ser retido por ocasião de seu pagamento ou crédito. Note, todavia, que os atos normativos em questão, diferentemente da lei que rege a matéria, fazem referências ao vocábulo "crédito" ao estabelecerem o momento de retenção do imposto de renda, o que poderia, erroneamente, dar origem à interpretação de que crédito equivale ao registro contábil da despesa atinente aos juros.*

*Sob pena de ilegalidade de ambos atos normativos [as IN's são normas complementares das Leis (art. 100 do CTN) e não podem transpor, inovar ou modificar os textos das normas que complementam], o vocábulo "crédito" deve ser interpretado em consonância com os dispositivos legais relativos ao momento de retenção do imposto de renda na fonte acima examinados.*

Citando Ricardo Mariz de Oliveira, a impugnante sustenta que o **crédito**, como elemento temporal participante da definição da hipótese de incidência do imposto de renda na fonte, pressupõe renda ou provento cuja aquisição econômica ou jurídica já tenha ocorrido, e não a simples contrapartida contábil de um débito feito na contabilidade.

A impugnante afirma que, no caso em exame, o vencimento dos juros nunca se concretizou, pois tais prazos foram sucessivamente prorrogados, e cita o Parecer Normativo COSIT nº 121, de 31 de agosto de 1973, ao defender que o crédito a que se refere a legislação não abrange os **condicionados ou com vencimento previamente ajustado, porque estes não estão, ainda, juridicamente, à disposição do contribuinte**.

Por fim, conclui:

*Conseqüentemente, como as debêntures tiveram seu prazo de vencimento adiado, até o momento não houve pagamento de nenhum rendimento aos debenturistas, nem estes perceberam ou auferiram renda, únicas situações configuradoras do fato gerador do imposto de renda na fonte, a exigência imposta pela fiscalização é descabida, devendo assim ser declarada pelos ilustres julgadores.*

Há mais uma questão trazida pela impugnante. Ainda que não conversíveis em ações, as debêntures emitidas são permutáveis por ações de uma outra empresa com a qual a impugnante pactuou um acordo de associação. Devido a esta característica a impugnante defende que não há obrigatoriedade de retenção do Imposto de Renda na fonte sobre os rendimentos periódicos.

*Em decorrência da particularidade que representa, através da condicionante de permuta das debêntures por ações de uma outra empresa, no caso específico a Cia. de Tecidos Norte de Minas - Coteminas, **deve a mesma ser considerada como renda variável**, tendo em vista a constante mutação que poderá a mesma vir a sofrer, em face da Coteminas ter suas ações cotadas em bolsa de valores.*

*Assim sendo, não resta dúvida que as debêntures enfocadas, em face da característica de serem permutáveis, são do tipo conversíveis, e como tal aplica-se ao presente caso o disposto no § 5- do artigo 17 da IN n- 25 de 06/03/2001, que assim dispõe: § 5- No caso de debêntures conversíveis em ações, os rendimentos produzidos até a data da conversão serão tributados nessa data, observado o disposto no § 6º do art. 25.*

Apenas como registro, cumpre relatar que, segundo informa a impugnante, a permuta das debêntures por ações da Coteminas depende da emissão de tais ações em favor da impugnante, como parte de um acordo em que a Coteminas incorporou a Toalia S/A Indústria Têxtil, coligada da impugnante. A questão foi levada à apreciação da Justiça Estadual de São Paulo (ação ordinária nº 583.00.2001.118302-0).

Ao final de sua petição, a insurgente requer a produção de todos os meios de prova admitidos, com juntada no decorrer do processo daquelas que se fizerem necessárias ao esclarecimento dos fatos, inclusive diligências, em obediência ao princípio do informalismo e da verdade material, assim como ao disposto nos arts. 3º, inciso III e 38, caput, da Lei nº 9.784/99.

Requer, ainda, que se decida pela invalidade do lançamento lavrado, para o fim de determinar o cancelamento e arquivamento do auto de infração ora combatido, com a conseqüente dispensa de pagamento das cifras nele exigidas.

Em sustentação ao que argumentou, a impugnante anexou comprovante de registro da Kuala como empresa de capital aberto; ata da AGE de emissão das debêntures; acordo de associação entre Kuala e Coteminas; atas de incorporação da empresa Toalia Ind. Têxtil pela Coteminas; e o andamento do processo n. 583.00.2001.118302-0.

É o relatório.

A Primeira Instância, através do Acórdão 07-18.845 – 3ª Turma da DRJ/FNS, de 5 de fevereiro de 2010, considerou procedente a impugnação, conforme dispositivo: “Acordam os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, JULGAR A IMPUGNAÇÃO PROCEDENTE, cancelando o crédito tributário exigido.”. Complementou o Acórdão: “Desta Decisão RECORRO DE OFÍCIO, tendo em vista a exoneração do sujeito passivo do pagamento de .tributo e encargo de multa em montante superior ao limite fixado na Portaria nº 3, de 03 de janeiro de 2008, do Ministro da Fazenda - MF.”

## VOTO

Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, Relator.

Nos termos do Decreto nº 70.235/1972, art. 34, inc. I e da Portaria MF nº 02/2023, cabe recurso de ofício (remessa necessária) ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) sempre e quando “a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).”

Assim, em atenção à previsão dos dispositivos retromencionados e em convergência com a Súmula CARF nº 103, que prevê que “para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância”, verifica-se que os valores exonerados (e-fls. 309) estão abaixo do limite legal. Desta forma, não conheço do recurso de Ofício.

Pelo exposto, voto por não conhecer do Recursos de Ofício.

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa