MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 16327.000506/98-26
Recurso nº. : 138.735
Matéria : IRPJ – EX.: 1997
Recorrente : FOCCAR FACTORING FOMENTO COMERCIAL LTDA.
Recorrida : 8ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I
Sessão de : 24 DE MAIO DE 2006
Acórdão nº. : 108-08.838

IRPJ – JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO - ADIÇÃO DO IRRF NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL – Por expressa previsão do artigo 9º da Lei nº 9.249/95, no ano-calendário de 1996, é indedutível na apuração do Lucro Real o Imposto de Renda Retido na Fonte sobre a remuneração dos juros sobre o capital próprio.

MULTA DE OFÍCIO - CARÁTER CONFISCATÓRIO - A aplicação da multa de ofício decorre de lei, sobre cuja aplicação não cabe aos órgãos do Poder Executivo discutir. A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa de ofício, nos moldes da legislação que a instituiu.

Preliminar rejeitada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FOCCAR FACTORING FOMENTO COMERCIAL LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada pelo recorrente e, no mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Margil Mourão Gil Nunes (Relator) que dava provimento ao recurso. Designado o Conselheiro Nelson Lósso Filho para redigir o voto vencedor. Declarou-se impedido de votar o Conselheiro José Henrique Longo.

Processo nº. : 16327.000506/98-26
Acórdão nº. : 108-08.838
Recurso nº. : 138.735
Recorrente : FOCCAR FACTORING FOMENTO COMERCIAL LTDA.

DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE

NELSON LÓSSO FILHO
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 30 MAR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: KAREM JUREIDINI DIAS, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, ALEXANDRE SALLES STEIL e JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA.

Processo nº. : 16327.000506/98-26
Acórdão nº. : 108-08.838
Recurso nº. : 138.735
Recorrente : FOCCAR FACTORING FOMENTO COMERCIAL LTDA.

RELATÓRIO

O presente processo retorna a esta Câmara deste Primeiro Conselho após cumprida a diligência determinada pela Resolução 108-00.266 de 14 de abril de 2005, doc.fls.474/479, que converteu o julgamento para regularização do arrolamento para seguimento do recurso voluntário.

A recorrente, por sua sucessora por incorporação, Carrefour Comércio e Indústria Ltda., trouxe os documentos de fls.483/538 e 547/554, apreciados pela autoridade preparadora conforme despacho às fls.556.

Após o relatado sobre a resolução e o atendimento pela recorrente, vamos à exposição dos fatos contidos neste processo.

Contra a empresa Foccar Factoring Fomento Comercial Ltda. foi lavrado em 08 de outubro de 1998 o auto de infração do IRPJ, doc.fls. 01/02, por ter a fiscalização constatado no ano calendário 1996 a seguinte irregularidade descrita à folha de continuação ao auto de infração: adições não computada na apuração do lucro real – glosa de IRRF na operação de pagamento de juros sobre capital próprio.

Foi elaborado pelo fisco o Termo de Verificação Fiscal – IRPJ, doc.fls. 10/13, onde descreveu os fatos, a legislação e os valores tributáveis apurados.

Inconformada com a exigência a autuada apresentou impugnação protocolizada em 09 de novembro de 1998 em cujo arrazoado de fls. 224/236 alega em apertada síntese o seguinte:

Preliminarmente, da nulidade do Auto de Infração dado a extinção unidade administrativa DRF SÃO PAULO-SUL e enquadramento legal incorreto na descrição do auto de infração.

No mérito, pretendia que fossem dedutíveis os valores do imposto de renda na fonte incidente nos juros sobre o capital próprio.

A impugnante insurge-se também contra a aplicação da multa de ofício, dizendo ser abusiva e seu efeito confiscatório.

Em 16 de setembro de 2003 foi prolatado o Acórdão DRJ/SPOI nº 3.963, fls. 317/323, onde a Autoridade Julgadora "a quo" considerou procedente a exigência, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

> *"PRELIMINAR. NULIDADE CERCEAMENTO DE DEFESA. A alegação de cerceamento do direito de defesa não pode prosperar se a descrição dos fatos trouxer todos os aspectos relevantes para fins de incidência da regra-matriz, que ocasionou a autuação, mormente quando o auto de infração tenha sido lavrado por servidor competente, no respectivo órgão jurisdicionante.*
> *LEGALIDADE. APRECIAÇÃO. COMPETÊNCIA. A apreciação de diplomas legais vigentes, no que concerne à legalidade, não é da competência deste órgão julgador.*
> *IRPJ. LUCRO REAL. ADIÇÃO DO IRRF INCIDENTE NOS JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. É indedutível, na apuração do lucro real, por expressa previsão legal, no ano-calendário de 1996, o valor do IRRF recolhido sobre e a remuneração auferida a título de juros sobre o capital próprio, ainda que tenha a pessoa jurídica optado pela mantença desses, em conta de reserva para o aumento de capital.*
> *MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. A aplicação da multa de ofício decorre de lei, sobre cuja aplicação não cabe aos*
>
> *órgãos do Poder Executivo discutir. A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa de ofício, nos moldes da legislação que a instituiu."*

Cientificada em 01 de dezembro de 2003 da decisão de primeira instância e novamente irresignada, apresenta seu recurso voluntário, protocolizado em 29 de dezembro de 2003, em cujo arrazoado de fls. 227/341, argumenta o que se segue.

Inicialmente requer o seguimento ao Recurso Voluntário sem a realização do arrolamento de bens no montante de 30% (trinta por cento) do valor do débito em discussão.

Para tanto, ingressou em 18 de dezembro de 2003 com o Mandado de Segurança 2003.61.00.037746-8 na Justiça Federal, na 20ª.Vara da Seção Judiciária em São Paulo, doc.fls.346/361, Agravo de Instrumento no TRF 3ª. Região em 23 de dezembro seguinte, doc.fls.362/374, com a decisão favorável em 29 de dezembro de 2003 da Desembargadora Federal, Dra. Vesna Kolmar, que transcrevo sua parte final:

> *"Assim, em uma análise preliminar, o direito é plausível para autorizar a concessão da medida e o "periculum in mora" é evidente ante a possibilidade de autuação da agravante, na hipótese de não se processar o recurso, acarretando prejuízos de difícil reparação se a medida for concedida a final.*
> *Isto posto, concedo o efeito ativo para determinar o recebimento e o processamento do recurso da impetrante, relativo ao processo nº.16327.000506/98-26, desde que interposto no prazo legal, independentemente de prestação de garantia equivalente ao valor correspondente a 30% da exigência fiscal.*
> *Comunique-se ao juízo "a quo" para as providencias cabíveis."*

Adentrando em suas razões, a recorrente argüiu novamente em sua preliminar, pela nulidade do auto de infração e a incorreção dos dispositivos infringidos.

No mérito discorda da indedutibilidade do imposto de renda na fonte incidente nos juros sobre o capital próprio, entendimento mantido pela decisão recorrida, e ao final volta a dizer que a multa é abusiva e de efeito confiscatório.

Em 15 de junho de 2004 a Divisão de Controle e Acompanhamento Tributário da Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária em São Paulo, órgão preparador deste processo, encaminhou a este Conselho o memorando n º 629/2004 juntamente com o Ofício 682/2004 20ª.Vara Federal Cível de 06 de maio de 2004, doc.fls. 422/427, dando conhecimento da sentença relativa

ao Mandado de Segurança n º 2003.61.00.037746-8, proferida em 26 de abril de 2004 pela Juíza Federal, Dra. Ritinha A.M.C. Stevenson, que transcrevo parcialmente:

> "Em vista do exposto, JULGO IMPROCEDENTE esta ação e DENEGO A SEGURANÇA, considerando devida a exigência questionada para a interposição de recursos na esfera administrativa."

A recorrente, por seu representante, solicitou a juntada dos documentos, o que submetido ao plenário foi acatado por unanimidade, doc. folhas 429 a 469.

Neste memorial, argumenta e demonstra, trazendo documentos, que está comprovado que houve a formação da reserva de capital pelo valor líquido dos juros sobre capital próprio, tendo o ônus financeiro – Imposto de Renda na Fonte código 5706 – sido assumido pela pessoa jurídica, ora recorrente.(fls.430).

Como de praxe, foi dado vista ao Senhor Procurador da Fazenda Nacional que se pronunciou conforme despacho às folhas 429.

É o Relatório.

Processo nº. : 16327.000506/98-26
Acórdão nº. : 108-08.838

VOTO VENCIDO

Conselheiro MARGIL MOURÃO GIL NUNES, Relator

O recurso preenche os requisitos de sua admissibilidade, e dele tomo conhecimento.

Quanto as preliminares de nulidade do feito fiscal, considero improcedentes os argumentos trazidos pela recorrente.

O fisco efetuou o enquadramento legal pelos fatos que apurou e tudo relatou na folha de continuação do Auto de Infração, fls.02, descrevendo em seu Termo de Verificação:

> *"A dedução dos valores pagos a título de IRRF (imposto de renda retido na fonte) calculados à alíquota de 15% aplicados à remuneração a título de juros sobre capital próprio, reduzindo portanto o Lucro Real nos períodos de apuração respectivos no ano-calendário de 1996, fez com que o contribuinte incorresse em desrespeito ao parágrafo 9º. do artigo 9º. Da Lei 9.249 de 26 de dezembro de 1995, abaixo transcrito, ensejando o lançamento de ofício do citado imposto, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional."*

O dispositivo legal indicado pelo fisco, artigo 9º. e 13 da Lei nº. 9.249 de 26.12.1995, assim determinava:

> *"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*
> ....

> *§ 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."*

Outra alegação que não merece prosperar é relativa à multa de ofício.

Esta foi aplicada em conformidade com a legislação, artigo 44 da Lei 9.430/96, sendo vinculada pela ação do auditor fiscal.

Ademais, não cabe a este tribunal administrativo julgar em desacordo com o estabelecido em Lei, ou mesmo discutir sua constitucionalidade.

Quanto ao mérito do lançamento, a dedutibilidade do Imposto de Renda na Fonte apurado sobre o valor dos Juros de Capital Próprio (JPC), recolhido e pela pessoa jurídica, observo o seguinte.

O fisco identificou mensalmente, demonstrado em seu Termo de Verificação Fiscal IRPJ, doc.fls.10/13, os valores do IRF sobre o JPC e também trouxe as planilhas elaboradas pelo contribuinte com os valores do JPC brutos e líquidos do IRF, doc.fls.97/160.

Foram também anexadas pelo fisco as cópias quitadas dos DARF código 0924, doc.fls.212/222, da Ficha 06 Demonstração do Lucro Líquido da DIPJ 1997, doc.fls.48/59, do Razão Analítico, todos estes documentos indicando os valores objeto do litígio – os valores do IRRF e do JCP.

O que se afere pelos documentos trazidos e os registros contábeis e fiscais, é que foram contabilizados pelo contribuinte o valor total dos JPC como despesa dedutível, e a crédito da Reserva de Capital o valor do IRRF. Ou seja, foi considerado o total do JPC permitido para dedutibilidade, sendo uma parcela líquida destinada a Reserva e outra parcela destinada ao IRF recolhido.

Assim, entendo que deve considerada como dedutível o valor total do Juros sobre Capital Próprio, e neste valor incluído o valor do Imposto de Renda na Fonte incidente sobre o do JPC. Seria indedutível o IRRF se a pessoa jurídica se utilizasse do valor bruto dos JPC como dedutível e assumisse o ônus do imposto.

Desta forma a legislação pertinente ao assunto, a Lei 9.249/95, artigo 9º. parágrafo 9º., determinava a indedutibilidade do imposto de renda na fonte quando os juros sobre o capital fossem incorporados ao capital social da pessoa jurídica ou mantido em reserva destinada ao aumento de capital.

Este dispositivo foi alterado e parcialmente revogada pelos artigos 78 e 88 da Lei 9.430/96, produzindo efeitos a partir do ano 1997, *"in verbis"*:

> *"Art. 78. O § 1º do* art. 9º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, *passa a vigorar com a seguinte redação:*
> *"Art.9º (...)*
> *§ 1º O efetivo pagamento ou crédito dos juros fica condicionado à existência de lucros, computados antes da dedução dos juros, ou de lucros acumulados e reservas de lucros, em montante igual ou superior ao valor de duas vezes os juros a serem pagos ou creditados.*
> *Art. 88. Revogam-se:*
>
> *XXVI - os §§ 4º, 9º e 10 do* art. 9º, *o § 2º do* art. 11, *e o § 3º do* art. 24, *todos da* Lei nº. 9.249, de 26 de dezembro de 1995;"

Formalizando convicção deste julgador, utilizando os ensinamentos do Doutror Edmar Oliveira Andrade Filho, expostos em seu livro "Perfil Jurídico do Juro Sobre O Capitai Próprio", MP Editora, pg. 68/69, temos:

"A questão deve ser analisada à luz da regra geral contida no § 3º. do artigo 344 do RIR/99. Antes do advento da Lei no. 9.430/96, vigorava o § 9º. do art. 9º. Da Lei No. 9.249/95, que dispunha sobre a assunção do encargo em certas circunstâncias.
De acordo com o preceito regulamentar citado, a dedutibilidade, como custo ou despesa, de rendimentos pagos ou creditados a terceiros, abrange o valor do imposto sobre os rendimentos que o contribuinte, como fonte pagadora, tiver o dever legal de reter e recolher, ainda que assuma o ônus do imposto. Isto significa dizer que o valor do tributo que vier compor o valor da operação (no caso, o valor do juro ou encargo sobre o crédito) terá sua dedução autorizada ou negada de acordo com a sorte da despesa respectiva; assim, se a despesa é dedutível, o valor do imposto também é. O valor do tributo, em tais casos, por ficção legal, é equiparado à própria despesa, isto é, adquire a mesma natureza deste e, assim submete-se aos critérios de dedutibilidade, a saber: (a) de cunho material, pertinentes a necessidade, usualidade, etc.; (b) temporal, atinente a dedução segundo o regime de caixa, de competência, ou outro critério definido em lei; (c) quantitativo, submetendo-se aos limites impostos a despesa, custo ou perda de capital."

Desta forma, após a revogação pela Lei 9.430/96, com efeitos a partir de 01/01/1997, a dedutibilidade do custo ou despesa ficou inquestionável quando a fonte pagadora assume o ônus tributário.

Já á época da Lei 8.981/1995, artigo 41 parágrafo 3º., havia a previsão legal sobre a dedutibilidade do imposto assumido pela pessoa jurídica em certas condições, cujo assunto foi regulado pelo artigo 344 do RIR/99, "in verbis":

"Art. 41. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial.
§ 2º Na determinação do lucro real, a pessoa jurídica não poderá deduzir como custo ou despesa o imposto de renda de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável em substituição ao contribuinte.
§ 3º A dedutibilidade, como custo ou despesa, de rendimentos pagos ou creditados a terceiros abrange o imposto sobre os

rendimentos que o contribuinte, como fonte pagadora, tiver o dever legal de reter e recolher, ainda que assuma o ônus do imposto."

Concluindo, entendo que deve-se observar a natureza da despesa ou custo para sua dedutibilidade e, no caso dos valores do imposto de renda na fonte calculados sobre remuneração dos juros sobre o capital próprio recolhidos pela fonte pagadora e nele inserido, e portanto devem ser considerados como dedutíveis na apuração do lucro real.

Por tudo exposto, nego as preliminares argüidas, e no mérito dou provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 24 de maio de 2006.

MARGIL MOURÃO GIL NUNES

VOTO VENCEDOR

Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO, Relator Designado

Em que pese o merecido respeito a que faz jus o ilustre relator, peço vênia para dele discordar quanto à exclusão do crédito tributário lançado no auto de infração.

Do relato verbal apresentado pelo Conselheiro Relator, extraio que a matéria que me cabe discutir gira em torno da dedutibilidade, na apuração do Lucro Real, do Imposto Retido na Fonte incidente sobre os juros sobre o capital próprio.

Não posso concordar com os argumentos apresentados pelo Relator para justificar a exoneração pretendida, pois no caso em voga existe expressa previsão legal, art. 9º da Lei nº 9.249/95, quanto à indedutibilidade do IR Fonte incidente sobre a remuneração dos juros sobre o capital próprio.

O art. 9º da Lei nº 9.249/95 está assim redigido:

> *"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, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP.*
> *§ 1º O efetivo pagamento ou crédito dos juros fica condicionado à existência de lucros, computados antes da dedução dos juros, ou de lucros acumulados, em montante igual ou superior ao valor de duas vezes os juros a serem pagos ou creditados.*

§ 2° 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.
§ 3° 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 § 4°;
§ 4° 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 § 1° do art. 3°.
§ 5° No caso de beneficiário sociedade civil de prestação de serviços, submetida ao regime de tributação de que trata o art. 1° do Decreto-Lei n° 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.
§ 6° No caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no lucro real, o imposto de que trata o § 2° 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.
§ 7° O valor dos juros pagos ou creditados pela pessoa jurídica, a título de remuneração do capital próprio, poderá ser imputado ao valor dos dividendos de que trata o art. 202 da Lei n° 6.404, de 15 de dezembro de 1976, sem prejuízo do disposto no § 2°.
§ 8° Para os fins de cálculo da remuneração prevista neste artigo, não será considerado o valor de reserva de reavaliação de bens ou direitos da pessoa jurídica, exceto se esta for adicionada na determinação da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido.
§ 9° 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 § 2°, 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." (grifo nosso)

Andaram bem os julgadores de primeira instância ao manterem a glosa efetivada pela fiscalização, ao afirmarem no Acórdão nº 3.963, de 16/09/2003, que:

> "Os auditores autuantes tão-somente lançaram de ofício o IRPJ devido após a inclusão do IRRF incidente nos Juros sobre o Capital Próprio e indevidamente deduzido pelo contribuinte como bem o demonstra a planilha de cálculo de fls. 12. Engana-se o requerente ao pugnar pelo cancelamento da exação alegando estar sendo exigido tributo sobre os Juros sobre o Capital Próprio, mantido em conta de reserva para posterior aumento de capital. Com efeito, o lançamento baseou-se exclusivamente na adição ao lucro real dos valores do IRRF incidente sobre os referidos juros. Diante de tal fato, resta prejudicada a discussão do suplicante quanto à dedutibilidade da despesa com os juros propriamente ditos, pois a despesa com estes não foi objeto de autuação."

Cristalino, portanto, que a matéria aqui discutida é a dedução no resultado do exercício do IRRF incidente sobre os Juros sobre Capital Próprio, em virtude da forma de contabilização adotada pela recorrente, que, em última análise, embutiu na despesa o próprio IR Fonte correspondente e não o adicionou na apuração do Lucro Real do período.

Com efeito, ao lançar para resultado do exercício os juros sobre o capital próprio e em contrapartida criar uma reserva de capital pelo valor líquido do imposto de renda retido na fonte, contabilizado no passivo, na prática a recorrente, por meio desse procedimento contábil, levou, também, o IRRF a resultado do exercício, contrariando a legislação de regência.

Assim, pela falta de atendimento pela empresa das condições previstas no artigo 9º da Lei nº 9.249/95, deve ser mantido o lançamento fiscal.

Pelos fundamentos expostos, divirjo do ilustre Relator e voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 24 de maio de 2006.

NELSON LOSSO FILHO