



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº 16327.002195/2003-31
Recurso nº 102-142.266 Especial do Procurador
Matéria IRF
Acórdão nº CSRF/04-00.785
Sessão de 3 de março de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TOTALCOM COMUNICAÇÃO E PARTICIPAÇÕES S.A.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 1998

Ementa: IRRF. PAGAMENTOS SEM CAUSA. LAÇAMENTO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO CRITÉRIO TEMPORAL DO FATO GERADOR. Não subsiste o lançamento tributário com fundamento no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, o qual identifica a ocorrência do fato gerador em 31/12 do ano-calendário, em confronto com o relato fiscal que reputa os pagamentos efetuados em várias datas do ano-calendário.

Recurso Especial do Procurador Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da quarta turma da câmara superior de recursos fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Remis Almeida Estol que deu provimento para retornar os autos a Câmara de origem enfrentar o mérito, sob entendimento de que não houver erro na identificação do momento de ocorrência do fato gerador.


ANTONIO PRAGA

Presidente


ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS

Relatora


02 MAI 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Ivete Malaquias Pessoa Monteiro; Moisés Giacomelli Nunes da Silva; Maria Helena Cotta Cardozo; Gonçalo Bonet Allage e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho.



Relatório

Em sessão plenária de 26/04/2006, a Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes proferiu, por maioria de votos, a decisão consubstanciada no Acórdão nº 106-14.745 (fls. 268/282), assim ementado:

FATO GERADOR - ERRO NA IDENTIFICAÇÃO TEMPORAL – O artigo 142 do CTN estabelece que, no lançamento para constituição do crédito tributário, a autoridade fiscal deve, entre outros procedimentos, verificar o momento da ocorrência do fato gerador. À luz do parágrafo 2º do artigo 61 da Lei 8.981, de 1995, constatados pagamentos sem causa, considera-se ocorrido o fato gerador do IR-Fonte, bem como vencido o imposto, na data da infração. Tendo o fisco apurado que as infrações (pagamentos sem causa) ocorreram em diversas datas, mas considerado o fato gerador ocorrido em 31/12/1998, resta cancelar a exigência em face do erro material em sua constituição.

Recurso provido.

Reporto-me ao detalhado relatório do Acórdão recorrido que esmiúça as operações levadas a efeito pela recorrente entre 25/08 e 31/12/1998, e o procedimento fiscal, bem como traz a debate as razões recursais.

Esclarece o relator do voto vencedor que na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” do auto de infração, à fl. 136, consta que a data do fato gerador seria 31/12/1998, e o valor tributável R\$ 8.747.259,69 (base de cálculo reajustada). Por sua vez, no Termo de Verificação Fiscal (TVF), às fls. 142-148, assevera-se que o aludido valor advém do reajustamento da base de cálculo da exigência, qual seja: o excedente dos adiantamentos de lucros/dividendos efetuados aos sócios durante o ano-calendário de 1998, sem a devida retenção do IR-Fonte, cujo total, apurado à fl. 147, foi de R\$ 5.685.718,80.”

Complementa que, de acordo com o *caput* e § 2º do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, considera-se ocorrido o fato gerador e vencido o Imposto de Renda no dia dos pagamentos. E conclui que “para aplicar corretamente o dispositivo em regência, o fisco deveria ter determinado a data exata de cada pagamento” e considerar ocorridos todos os fatos geradores em 31/12/1998 configura um grave erro material na constituição do crédito tributário.

Adita, ainda, que se observa “uma incoerência no enquadramento legal do lançamento. De acordo com o TVF, item 8, à fl. 144, “... 8. Os fatos acima relatados enquadram o contribuinte no artigo 655 do RIR 94, complementado pelo constante nas *Notas 1223 e 1224 in verbis* ...”. Após transcrever o artigo e as aludidas “notas”, cuja fonte não é citada no TVF (registre-se que no texto original do Decreto nº 1.041 de 1999 não consta tais notas), a fiscalização conclui que “...tratando-se de operação não comprovada ...” a tributação deveria ser realizada na forma do artigo 61 da Lei 8.981 de 1995. Não obstante isso, a fiscalização incluiu o artigo 655 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 1.041 de 1994 (RIR/94) no enquadramento legal do auto de infração (fl. 136).” (grifo do original)

J *A*

Ressalta que “essa falha não traria maiores consequências caso a forma de tributação do IR-Fonte com base no artigo 655 do RIR/94 fosse a mesma do artigo 61 da Lei 8.981/1995. Acontece que a incidência do IR-Fonte prevista no artigo 61 da Lei 8.981/1995 é **exclusiva na fonte**, ou seja, definitiva; sem falar na obrigatoriedade de reajustamento da base de cálculo e da alíquota de 35%. Por sua vez, a tributação com base no artigo 655 do RIR/94 é calculada pela tabela progressiva mensal, estando sujeita ao ajuste anual da pessoa física (não é exclusiva na fonte e sim uma antecipação). Caso prevalece-se a aplicação do artigo 655 do RIR/94, não caberia a exigência de IR-Fonte da contribuinte (fonte pagadora) e nem sequer da multa de ofício isolada, no percentual de 75%, cuja previsão legal decorre do artigo 9º da Lei 10.492 de 2002 (Medida Provisória nº 16, de 2001); nesse caso, o lançamento deveria ter sido realizado nas pessoas físicas beneficiárias dos pagamentos”. (grifo do original)

Inconformada, a Fazenda Nacional interpôs, com fundamento no art. 32, I e II do então vigente Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, o Recurso Especial de fls. 390/400, em que alega ter sido violado o art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, reportando-se aos argumentos do voto vencido, argumentando que não se pode dizer que o lançamento está nulo por infração ao art. 142 do CTN, “pois para diagnosticar o fato gerador, como determinado no dito dispositivo, a autoridade fiscal não pode deixar de analisar todas as circunstâncias que permeiam o fato.”

Admitido o Especial mediante o DESPACHO Nº 102-0.318/06 (fl. 401/402), apresentou o contribuinte, tempestivamente, as contra-razões de fls. 406/412, em que alega, resumidamente, o seguinte:

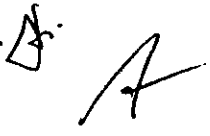
- a) os adiantamentos de recursos feitos pela recorrida a seus acionistas e a terceiro geraram créditos da titularidade da recorrida;
- b) o resgate de ações aprovado pela Assembléia Geral Extraordinária de 31/12/1998, feito a débito de conta de reserva de capital, gerou para a recorrida uma obrigação de pagar a seus acionistas o valor correspondente ao valor das ações resgatadas;
- c) a recorrida quitou essa obrigação mediante a compensação desse débito com os créditos da recorrida decorrentes dos adiantamentos efetuados no mesmo exercício social;
- d) a decisão de primeira instância confirmou a ocorrência de tais fatos, no entanto manteve a autuação por entender que o resgate de ações não seria a forma legítima para a liquidação dos créditos da recorrida contra seus acionistas;
- e) no recurso voluntário, a recorrida alegou tratar-se de exigência em duplicidade, vez que exigida também nos processos nºs 16.327.000479/2003-92 e 16327.001137/2003-90 contra as empresas controladas pela recorrida que efetuaram alguns dos adiantamentos indicados no auto de infração;
- f) a decisão ocorrida cancelou o auto de infração por entender que houve equívoco na identificação do momento da ocorrência do fato gerador, não tendo se pronunciado sobre a ocorrência ou não dos fatos geradores do IRF em questão;

A

g) a questão submetida à CSRF restringe-se à reforma dessa decisão, trazendo jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes sobre cancelamento de auto de infração com erro na identificação do critério temporal do fato gerador.

Por fim, pede que seja negado provimento ao recurso e, caso seja provido, que se determine o retorno à Câmara recorrida para que seja apreciada a ocorrência ou não dos fatos geradores do IRF em questão.

Foram os presentes autos distribuídos para esta conselheira na sessão de 18 de setembro de 2007, numerados até a fl. 439.

É o relatório. 

Voto

Conselheira ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS, Relatora

O presente recurso especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto deve ser conhecido.

Conforme relatado, o auto de infração consigna na descrição da infração “Outros Rendimentos – Pagamentos sem causa/Operação não Comprovada/Falta de Recolhimento do Imposto de Renda na Fonte sobre Pagamentos sem Causa ou de Operação não Comprovada”, cujo valor descrito no Termo de Verificação Fiscal anexo monta a R\$ 8.747.259,29, considerado o fato gerador ocorrido em 31/12/1998 e aplicada multa de ofício de 75%.

Por seu turno, o mencionado Termo de Verificação Fiscal de fls. 142/148 relata a resposta da fiscalizada, datada de 29/11/2002, em que informa que o montante de lucros na forma de adiantamento distribuídos, no ano-calendário de 1998, foi de R\$ 3.219.218,00 a Roberto Luiz Justus e R\$ 20.339,85 a Caio Fabricio Ortiz. Complementa que, de acordo com o anexo ao quadro “Relação da Conta Adiantamento a Funcionários – 1998 constam três pagamentos ao sócio controlador Eduardo Fischer no valor de R\$ 2.588.220,34.

Anota, então, a fiscalização haver contradição entre tal resposta e os seguintes fatos: i) houve pagamentos efetivados a antigo sócio após sua retirada da sociedade - a Roberto Luiz Justus foram feitos onze pagamentos a débito da Conta Adiantamento a Funcionários, o que implicaria retenção na fonte; ii) consta no Diário, fl. 34, na Demonstração do Resultado do Exercício, lucro líquido do exercício de R\$ 1.052.762,52; iii) a Demonstração das Origens e Aplicações, fl. 362 (parte relativa às Aplicações), indica que não houve adiantamento de lucros ou de dividendos no ano-calendário de 1998, sendo que, se escriturados tais pagamentos, de forma correta – já que o foram como “Adiantamentos a Funcionários” – somente o valor adiantado a Roberto Luiz Justus excederia o total do lucro apurado em 1998.

Por tais fatos, conclui pelo enquadramento da infração no art. 655 do RIR/94, complementado pelas Notas 1223 e 1224, a primeira que trata da tributação pela tabela progressiva da parcela de lucros ou dividendos excedente ao valor apurado com base na escrituração, na hipótese de inexistência de lucros acumulados ou reservas de lucros em montante suficiente para absorver tal adiantamento, e a segunda que cuida da tributação pelo art. 61, § 1º, da Lei nº 8.981, de 1995, relativa a pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa, sujeito à incidência na fonte à alíquota de 35%, hipótese em que o rendimento é considerado líquido cabendo o reajustamento da base de cálculo, conforme seu § 3º, e o imposto considera-se vencido no dia do pagamento, nos termos do § 2º.

A memória do cálculo está descrita no Termo de Verificação à fl. 147 com a seguinte informação e seu detalhamento:

No entanto, os fatos referidos, todos relativos ao ano-calendário de 1998, aplicam-se aos três sócios para os quais houveram adiantamentos por conta de lucros, que, conforme já citado no item 6

A

totalizaram de R\$ 5.827.778,19. A base de cálculo do imposto seria então:

• Total dos Adiantamentos pagos por conta de lucros:.....R\$ 5.827.778,19

• Valor Apurado em 31/12/1998.....R\$ (142.059,39)(*)

• Saldo dos Adiantamentos Pagos:.....R\$ 5.685.718,80

• Base de Cálculo do Tributo IRRF no AC 1998.....R\$ 8.747.259,69 (**)

*Conforme consta na "Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido", folha 248 do Livro Diário nº 04, anexa a este Termo.

SALDO EM 31 DE DEZEMBRO DE 1997.....R\$ 850.248,31

• Incorporação de Reservas em 25/08/98.....(R\$ 673.448,00)

• Ajuste Exercício Anterior:.....(R\$ 1.034.865,44)

• Lucro do Exercício (AC 1998):.....(R\$ 1.034.865,44)

• Reserva Legal:.....(R\$ 52.638,00)

SALDO EM 31 DE DEZEMBRO DE 1998.....R\$ 142.059,39

** Cálculo do reajustamento do Rendimento:

$$\text{Rendimento Bruto} = [5.685.718,80 / (1 - 35/100)] = 8.747.259,69,$$

conforme Nota 1435 – "Fórmula de Reajustamento" do art. 796 do RIR 1994 (lei nº 4154/62, art. 5º).

Observa o relator do voto vencido que "como havia reserva de lucro no início do período em montante de R\$ 850.248,31, que foi absorvida pelo aumento de capital e ajuste de exercício anterior, restando ao final de 1998, com a apropriação do lucro apurado em 1998, R\$ 142.059,39, fl. 151, as autoridades fiscais, diminuíram do valor a tributar esta última importância, fl. 147, uma vez que valor correspondente poderia ser considerado como pagamento a sócios na forma de "antecipação de lucros", não sujeita à incidência do tributo."

E assim justifica "a inserção da norma do artigo 655 do RIR/94, na fundamentação legal, bem assim, aquelas dos artigos 3º e 7º da lei nº 7.713, de 1988, pois uma parte dos valores apanhada pelas autoridades fiscais foi entendida como antecipação de lucros, e descontada do total adiantado aos sócios, como se extrai dos itens 6 e 8 do TVF, fls. 143 a 147."

As operações realizadas entre a Totalcom Comunicação e Participações (Ltda e S.A.), as pessoas físicas Roberto Luiz Justus, Caio Fabricio Ortiz e Eduardo Fischer, e as pessoas jurídicas RLJ Controladora Ltda, EF Controladora Ltda e CFO Controladora S/C Ltda,

bastante detalhadas no Termo de Verificação Fiscal e nas decisões de primeira e segunda instâncias, estão a evidenciar que pagamentos houve às pessoas físicas relacionadas no auto de infração como forma de liquidação dessas operações.

Chama a atenção o fato de que, em 11/09/1998, quando os sócios Caio Fabrício Ortiz e Eduardo Fischer adquirem por R\$ 10.771.806,20 as 244.588 quotas do capital social da Totalcom (R\$ 44,04 cada quota, que em 28/08/1998 valia R\$ 1,00), que haviam sido alienadas por Roberto Luiz Justus à RLJ Controladora Ltda, e estavam em poder da Cia Gratinel S. A., assumem dívidas desta frente à Totalcom Comunicação e Participações Ltda. no importe de R\$ 3.219.218,00 (e também à Fama Propaganda e Promoções Ltda. (R\$ 28.541,00), à Upgrade Comunicação Total Ltda. (R\$ 473.769,00), e à Fischer, Justus Comunicação Total Ltda. (R\$ 692.318,20)). Como se pode observar, o valor de R\$ 3.219.218,00 corresponde exatamente ao valor imputado no auto de infração como pagamento sem causa a Roberto Luiz Justus.

Ressalte-se que, nessa mesma data, Eduardo Fischer e Caio Fabrício Ortiz transferem essa dívida para a Totalcom Comunicação e Participações Ltda., à troca da constituição de igual crédito desta para com Eduardo Fischer e Caio Fabrício Ortiz e a Companhia Gratinel S.A. solicita de Totalcom Comunicação e Participações Ltda. que o adimplemento da obrigação seja executado diretamente em face de RLJ Controladora Ltda., por determinação de Ventilur International Corporation, pessoa jurídica com sede no Panamá, para quem os créditos foram cedidos (Carta Comercial traduzida de fl. 23, a qual determina o pagamento a Roberto Luiz Justus).

Fruto da referida aquisição, Eduardo Fischer e Caio Fabrício Ortiz assumem também pagamentos em parcelas de R\$ 85.000,00 (vencível em 30/09/1998), R\$ 166.585,00 (em 15/10/1998), R\$ 106.375,00 (em 15/11/1998), e R\$ 6.000.000,00 (divididos, em seis pagamentos iguais e semestrais, com atualização pelo IGP-M e juros de 10% ao ano, contados de 01/01/1998).

Coincidentemente, o valor de R\$ 6.000.000 (que constava no passivo da Totalcom Comunicação e Participações S.A. em 31/12/1998), nas operações que resultaram na constituição das duas pessoas jurídicas EF Controladora Ltda. e CFO Controladora S/C Ltda. e transferência de quotas da titularidade de Eduardo Fischer e Caio Fabrício Ortiz na Totalcom Comunicação e Participações Ltda. é o resultado da soma das dívidas do primeiro (R\$ 5.250.012,27) e do segundo (R\$ 749.987,73) para com a Totalcom Comunicação e Participações Ltda.

Por fim, fecha o círculo a forma como foram liquidados os créditos da Totalcom Comunicação e Participações S.A., ou seja, mediante resgate de 4.808.956 (quatro milhões, oitocentos e oito mil, novecentos e cinquenta e seis) ações ordinárias nominativas e sem valor nominal, a débito de reserva de ágio.

Todavia, como observado no voto vencedor do acórdão recorrido, consta no auto de infração, à fl. 136, a data do fato gerador de 31/12/1998, e o valor tributável de R\$ 8.747.259,69, que corresponde, conforme o Termo de Verificação Fiscal, à base de cálculo reajustada em razão do excesso dos adiantamentos de lucros e dividendos efetuados aos sócios durante o ano-calendário de 1998, no valor de R\$ 5.685.718,80, sem a devida retenção do IR-Fonte. Exigência com base no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, que dispõe:

A

J.

Art 61. Fica sujeito a incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o imposto de renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

Portanto, a autoridade fiscal considerou como pagamentos sem causa, enquadrados no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, vários pagamentos feitos durante o ano-calendário de 1998. No item 7 do Termo de Verificação Fiscal (fl. 143), consta que “somente a Roberto Luiz Justus, foram feitos, em 1998, 11 (onze) lançamentos a débito da conta “Adiantamento a Funcionários”, ...”. Não obstante, tomou como data do fato gerador 31/12/1998, desrespeitando o critério material da respectiva hipótese de incidência, que leva em conta o dia exato do pagamento, a teor do § 2º do referido dispositivo.

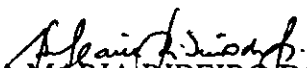
De forma diversa a tributação, se considerados os ditos pagamentos como rendimentos das pessoas físicas nos termos dos arts. 3º, § 4º, e 7º, II, da Lei nº 7.713, de 1988 (art. 655 do RIR/94), hipótese em que a exigência seria direcionada às beneficiárias dos pagamentos e submetida à tabela progressiva.

Nesse caso, como consta do voto vencedor, “não caberia a exigência de IR-Fonte da contribuinte (fonte pagadora) e nem sequer da multa de ofício isolada, no percentual de 75%, cuja previsão legal decorre do artigo 9º da Lei 10.492 de 2002 (Medida Provisória nº 16, de 2001); nesse caso, o lançamento deveria ter sido realizado nas pessoas físicas beneficiárias dos pagamentos.

Tais constatações verificadas no auto de infração maculam de tal forma o lançamento do crédito tributário, que outra opção não resta a não ser o seu cancelamento.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, em 3 de março de 2008.


ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS

