



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

Processo n° 16327.721095/2015-41
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1301-002.526 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de julho de 2017
Matéria IRPJ: Omissão de Receitas Outros
Recorrentes ITAU UNIBANCO S.A.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

**BENEFICIÁRIO DOS JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO.
INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO DE RECEITAS.**

Se o recorrente não recebeu as receitas de Juros sobre Capital Próprio, não há que se falar em omissão de receitas. Não há que se tributar a renda daquele que não a auferiu.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário.

assinado digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente.

assinado digitalmente

Amélia Wakako Morishita Yamamoto - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Flavio Franco Correa, José Eduardo Dornelas Souza, Roberto Silva Junior, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Relatório

ITAÚ UNIBANCO S/A, já qualificado nos autos, recorre da decisão proferida pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG) - DRJ/BHE, que, por unanimidade, julgou parcialmente procedente a impugnação, para:

- não tomar conhecimento de parte da impugnação, no que respeita as questões de mérito nela apresentadas, relativas à exclusão dos juros sobre capital próprio da base de cálculo do PIS e da COFINS, para declarar sua a definitividade, no âmbito administrativo;
- manter integralmente os valores exigidos a título de IRPJ e de CSLL, sobre os quais incidem multa de ofício de 75% e juros de mora;
- manter integralmente os valores exigidos a título de COFINS e de PIS, sobre os quais incidem juros de mora;
- exonerar o sujeito passivo do pagamento da multa de ofício de 75% incidente sobre os valores mantidos a título de COFINS e de PIS.

Do Lançamento

Trata-se de auto de infração para lançamento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS (fls. 379/420), cumulados de juros e multa de ofício, lavrado contra ITAU UNIBANCO S/A, em razão da omissão de receitas nos termos do art. 3º da Lei 9.249/95 e arts. 247, 248, 249, II, 251, 277, 278, 279, 280 e 288 do RIR/99, no valor total de R\$700.531.635,27, relativos aos anos calendários de 2010, 2011 e 2012.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal, (fls. 362/377), e Relatório do acórdão recorrido, as razões de autuação foram que a fiscalizada deixou de reconhecer como receita tributável valores relativos a Juros sobre Capital próprio - JCP - distribuídos em desacordo com a participação societária, pelas controladas Banco Itaucard S/A e Itaú Corretora de Valores S/A.

Em apertada síntese, seguem os fatos descritos no acórdão recorrido:

I - DOS FATOS

- a fiscalizada foi intimada para prestar esclarecimentos sobre o pagamento de Juros sobre o Capital Próprio feito pelas investidas Itaú Corretora de Valores S/A, CNPJ 61.194.353/0001-64, e Banco Itaucard S/A, CNPJ 17.192.451/0001-70;
- a fiscalizada detém 98,06% do Capital Social da investida Itaú Corretora de Valores S/A e, do Banco Itaucard S/A, 95,54%, 96,47% e 97,40%, nos anos de 2010, 2011 e 2012, respectivamente;
- em resposta a intimações, a fiscalizada apresenta, entre outras, informações sobre: o total de JCP pagos pelas duas referidas investidas; o valor dos JCP recebido pela fiscalizada; os demais destinatários de pagamentos de JCP feitos por aquelas duas empresas e respectivos valores; o cálculo dos dividendos obrigatórios previstos nos estatutos e art. 202 da Lei 6.404, de 1976; o valor distribuído como dividendos (não como JCP atribuídos a dividendos obrigatórios); etc;

- conforme respostas a intimações, há diferença entre o valor dos JCP recebidos pela fiscalizada e o valor que seria recebido, com a aplicação do percentual de participação no Capital Social sobre o valor total de JCP distribuído pelas investidas;
- como justificativa para a diferença acima, a interessada invoca o art. 8º do Estatuto Social da Itáú Corretora e o art. 8º do Estatuto do Banco Itaucard, que dizem, literalmente:

Art 8º do Estatuto Social- Destinação do Lucro Líquido- item 8.2:

Será especificada a importância destinada a dividendos aos acionistas, atendendo ao disposto no artigo 9º, devendo a totalidade das ações preferenciais receber o equivalente a 19 (dezenove) vezes o valor dos dividendos atribuídos à totalidade das ações ordinárias.

- tendo em vista que o art. 8º do Estatuto faz referência exclusivamente a dividendos, e não a JCP, a fiscalização solicita esclarecimentos e fundamentação jurídica para a correlação entre esse dispositivo e a distribuição desproporcional dos JCP, obtendo

a seguinte resposta:

“1. O procedimento fundamenta-se no art. 17º e art. 136º da Lei 6.404/76, ambos com redação dada pela Lei 10.303/2001, que permite a criação de Ações Preferenciais, bem como a possibilidade de que, a esta classe de ações, sejam distribuídos lucros e dividendos em montantes superiores aos das ações ordinárias. 2. O procedimento fundamenta-se no art. 9º, parágrafo 7º, da Lei 9.249/95, que prevê que o valor dos JCP poderá ser imputado aos dividendos”.

II - DO DIREITO

- o § 7º do art. 9º da Lei nº 9.249, de 1995, prevê que o pagamento de JCP poderá ser imputado aos dividendos mínimos obrigatórios de que trata o artigo 202 da Lei nº

6.404, de 1976:

“§ 7º 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 nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, sem prejuízo do disposto no § 2º”.

- o artigo 13 do Estatuto Social da investida com CNPJ 61.194.353/0001-64 e o artigo 9º do Estatuto da com CNPJ 17.192.451/0001-70 (com pequena diferença de redação) estabelecem, no tocante aos Dividendos Obrigatórios, que:

“Os acionistas têm direito ao dividendo obrigatório correspondente a 25% (vinte e cinco por cento) do lucro líquido apurado em cada exercício, ajustado pela diminuição ou acréscimo dos valores especificados nas alíneas “a” e “b”, inciso I, do art. 202 da Lei 6.404/76, observado o disposto no inciso II do mesmo artigo”.

- o disposto nos textos legais referidos não implica que as figuras jurídicas dos dividendos e dos JCP se confundam, pois cada um dos institutos é regido por legislação própria, consistindo entidades com configurações jurídicas e efeitos distintos;
- como o art. 202 refere-se a dividendos obrigatórios, nada autoriza que automaticamente se impute a natureza de dividendos à totalidade dos Juros sobre Capital Próprio-JCP distribuídos pelas controladas, como pretende o contribuinte, que, complementarmente ao disposto no § 7º do art. 9º da Lei nº 9.249, de 1995, fundamenta sua atuação no art. 8º do Estatuto Social das investidas;
- os JCP só podem ser imputados aos dividendos obrigatórios, e não a quaisquer dividendos;
- a parcela dos JCP que superam os dividendos obrigatórios não podem ser imputados a dividendos;
- resta descabida a aplicação do art. 8º do Estatuto Social das sociedades investidas c/c o § 7º do art. 9º da Lei nº 9.249/95, o qual se refere especificamente aos dividendos obrigatórios de que trata o art. 202 da Lei nº 6.404/76, como fundamento para a distribuição dos JCP em valor desproporcional à participação societárias das investidoras;
- dado que inexistente fundamentação jurídica para que a fiscalizada recebesse, em valor desproporcional à sua participação societária nas controladas, Juros sobre Capital Próprio não passíveis de imputação a dividendos, tais valores de JCP distribuídos por controladas da fiscalizada em desacordo com a participação acionária das investidoras geraram omissão de receita na fiscalizada;
- os ilícitos fiscais afetam a apuração da CSLL, em face do disposto no art. 28 da Lei nº 9.430, de 1996;
- também influem no cálculo do PIS e da COFINS, tendo em vista o disposto no Parecer PGFN/CAT nº 2.773, de 2007, sobre o alcance das decisões judiciais acerca da inconstitucionalidade do §1º do Art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, em relação às bases de cálculo do PIS e da COFINS para as instituições financeiras;
- com base no caput do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, como o faturamento constitui a base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e a COFINS, não há fundamento para que as receitas que participam da base de cálculo do PIS e da COFINS de bancos abarquem apenas as que se refiram à emissão de talões de cheques, extratos e outras do gênero, cabendo, assim, considerar as receitas de Juros sobre Capital Próprio no âmbito das que participam das bases de cálculo do PIS e da COFINS;

III - LANÇAMENTO

- empresas controladas pela fiscalizada distribuíram, sem fundamentação legal, Juros sobre Capital Próprio, utilizando artigo do Estatuto Social referente a dividendos (instituto com natureza jurídica distinta), o que resultou em omissão de receita na fiscalizada;
- as empresas Banco Itaucard S/A- 17.192.451/0001-70 (A) e Itaú Corretora S/ACNPJ 61.194.353/0001-64 (B) são **controladas pela fiscalizada**, que dessa forma detém total controle sobre as decisões que resultaram na omissão de receita em pauta;
- o montante da receita omitida foi obtido seguindo-se os passos abaixo resumidos: o calcula-se os Dividendos Obrigatórios Líquidos (DOL), assim considerados os Dividendos Obrigatórios menos os Dividendos Distribuídos;
 - os dividendos distribuídos são considerados, independentemente de sua denominação, para fins de cobrir o valor de dividendos obrigatórios, antes da imputação dos JCP a dividendos obrigatórios, afinal, trata-se de dividendos, enquanto os JCP têm natureza jurídica distinta;
 - caso a totalidade de dividendos distribuídos, ainda que com outra denominação que não a de “dividendos obrigatórios”, supere o estabelecido pela legislação para estes últimos, será atendido o estabelecido em lei no que toca a um valor mínimo de distribuição de dividendos;
 - Portanto, somente após imputar dividendos distribuídos, com quaisquer denominações, aos “dividendos obrigatórios”, será procedida a imputação de JCP aos dividendos obrigatórios, por se tratarem de institutos jurídicos distintos;

- o valor dos DOL correspondem à parcela dos JCP que podem ser imputados aos dividendos obrigatórios;
- a parcela dos JCP indevidamente imputadas a dividendos líquidos é igual ao total dos JCP pagos menos os DOL;
- na seqüência, calcula-se a parcela dos DOL que cabem à fiscalizada, conforme art. 8º do Estatuto Social;
- tal parcela faz parte do total contabilizado pela fiscalizada como JCP;
- considera-se parcela contabilizada líquida o total contabilizado como JCP menos os DOL da fiscalizada;

- partindo-se da parcela dos JCP indevidamente imputados a dividendos (JCP - DOL), calcula-se a receita de JCP que cabe à fiscalizada com base em sua participação societária;
- a receita omitida é igual à receita de JCP que cabe à fiscalizada com base na participação societária menos a parcela contabilizada líquida calculada no quadro acima: (tabela)

Da Impugnação

Nos termos da decisão da DRJ, segue o relato da Impugnação, de fls. 1.164/1.182:

II.1 - PAGAMENTO DOS DIVIDENDOS OBRIGATÓRIOS E PREFERENCIAIS

- Em relação às sociedades anônimas, como no caso dos autos, existe a obrigação legal, determinada no artigo 202 da Lei nº 6.404/76 (Lei das S/A), de distribuição ao acionista, em cada exercício, de um percentual de seu lucro líquido, que pode estar devidamente estabelecido em seu Estatuto Social, ou no caso de omissão, atrelada a um percentual mínimo garantido;
- A esse pagamento (garantido ao acionista) atribuiu-se o nome de Dividendo Obrigatório;
- Por outro lado, muito embora o artigo 109 da Lei das S.A disponha que todos os acionistas titulares têm direito a participar dos lucros da Companhia, a mesma sociedade pode instituir em seu Estatuto Social diferente tratamento e condições aos seus acionistas, sendo possível que, em certos casos, alguns recebam, por ação, dividendo maior que outros.
- Essas ações, chamadas de preferenciais, conferem aos seus titulares dividendos especiais, ou seja, com vantagens patrimoniais, prioridade de distribuição, entre outros benefícios.
- Tal possibilidade encontra amparo legal no artigo 17 da já mencionada Lei das S.A - Lei nº 6.404/76 (com redação dada pela Lei n- 10.303/2001) - e concedem ao seu titular Dividendos Preferenciais ou Prioritários.
- No caso em questão, tanto a Itaú Corretora quanto o Banco Itaucard criaram Ações Preferenciais, que possibilitam o pagamento aos seus titulares de dividendos na proporção de 19 (dezenove) vezes o valor atribuído às ações ordinárias.
- Referida possibilidade, frise-se, está devidamente consolidada nos respectivos Estatutos Sociais das Companhias.
- Vale lembrar, ainda, que os Estatutos Sociais das companhias, com fundamento nos artigos 186 e 191 a 199, da Lei nº 6.404/76, determinam expressamente que as Assembléias Gerais Ordinárias irão determinar a destinação do lucro líquido dos exercícios, que, no caso em tela, se deu por intermédio dos JCP, conforme disposto nas Assembléias Geral do Banco Itaucard e da Itaú Corretora (doc.05).
- Desta forma, verifica-se que a forma de distribuição dos resultados das sociedades anônimas aos seus acionistas por intermédio dos Dividendos será sempre aquela prevista no Estatuto Social da companhia e, somente no caso de omissão estatutária é que a legislação (Art. 202 da Lei nº 6.404/76) regulamenta o percentual de distribuição obrigatória.

II.2 - POSSIBILIDADE DE IMPUTAÇÃO DOS JCP AOS DIVIDENDOS

- o § 7º do artigo 9º da lei nº 9.249/95 traz a possibilidade de se imputar JCP ao valor dos dividendos obrigatórios, não trazendo nenhuma limitação ou vedação para que o procedimento seja efetuado para o pagamento de dividendos oriundos das ações preferenciais, caso haja previsão expressa no Estatuto da companhia, como no caso vertente;
- o Estatuto Social de ambas as empresas prevêem que as ações preferenciais pagam dividendos na proporção de 19 (dezenove) vezes o valor dos dividendos atribuídos às ações ordinárias, logo, sobre tais dividendos (das ações preferenciais) foram imputados os JCP;
- resta demonstrada a possibilidade de pagamento de juros sobre o capital próprio imputados aos dividendos das ações preferenciais, haja a vista a ausência de vedação legal para tal procedimento, a existência de previsão Estatutária, bem como as disposições do artigo 17 e seguintes da Lei das S.A.

II.3 DA NATUREZA DOS DIVIDENDOS E DOS JCP

- é fato inequívoco que dividendos e JCP constituem distribuição dos resultados da companhia entre os seus investidores e são regulamentados pela Lei nº 6.404/76 (Lei das S.A.);
- tanto os dividendos como o JCP possuem o mesmo "pressuposto essencial", qual seja, o seu crédito fica condicionado à existência de lucros ou reservas de lucros, ou seja, concedem ao seu titular o direito de participação no lucro;
- a leitura em conjunto dos parágrafos 1º e 7º do artigo 9º da Lei nº 9.249, de 1995, traz ao ensejo a conclusão de que a legislação permite que a companhia considere como lucro ou dividendo os JCP, para que não haja a obrigação adicional quanto ao pagamento dos resultados sociais, o que dificultaria a utilização do benefício fiscal trazido pela norma;
- Portanto, conclui-se que os JCP, assim como os dividendos, são espécie de participação no resultado da companhia, mas sujeita a regime fiscal diferenciado, não havendo o que se falar em atribuição de cláusula estatutária restritiva aos dividendos, como alega a fiscalização;
- Assim sendo, não há óbice para que os JCP sejam imputados aos dividendos preferenciais, logo, a alegação de que o recebimento dos JCP pelo Impugnante foi desproporcional e não fundamentado não merece prosperar.

III - DA NÃO INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS SOBRE AS RECEITAS DE JCP - ORDEM JUDICIAL - MANDADO DE SEGURANÇA n.º0016074-26.2012.4.03.6100

- considerando a existência de julgamento pelo STJ, em sede de recursos repetitivos, nos autos do REsp 1.104.184/RS, que determinou a impossibilidade de inclusão dos Juros sobre o Capital Próprio no âmbito da incidência do PIS e da Cofins sob a égide da Lei nº 9.718/98, pela falta de amparo legal, o Impugnante impetrou o Mandado de Segurança Preventivo nº 0016070-26.2012.4.03.6100, visando a excluir da base de cálculo do Pis e da Cofins a receita de Juros Sobre o Capital Próprio (doc.06).
- Referido writ teve a sua segurança concedida por intermédio da sentença proferida aos 18/01/2013 (doc.07), sobrevivendo Apelação da União Federal que foi provida via decisão monocrática (doc.08), fundamentada pela aplicação da Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003 (regime não cumulativo) ao caso.
- Diante do equívoco do dispositivo legal utilizado na decisão acima citada, uma vez que o Impugnante sujeita-se ao regime cumulativo do Pis e da Cofins, foi interposto agravo (doc.09), requerendo a reforma da decisão, bem como medida cautelar (recebida pelo juízo como petição - doc.10), pleiteando a concessão de efeito suspensivo ao agravo, para que sejam retomados os efeitos da decisão concessiva da segurança, até o seu julgamento definitivo, o que foi deferido aos 29/10/2014 (doc.11).
- Em consulta ao andamento do processo no site do TRF 3ª Região, o feito permanece pendente de julgamento (doc.12) e, desta forma, os efeitos da sentença que determinou a exclusão dos JCP da base de cálculo do PIS e da Cofins permanecem em curso.
- Todavia, em que pese a ordem judicial nesse sentido, a autoridade fiscal lavrou o presente auto de infração sem a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e, além disso, aplicando multa de ofício de 75% ao valor do principal, e afronta ao artigo 63 da Lei nº 9.430/96.

- *Saliente-se que a decisão judicial concessiva de segurança em mandado de segurança preventivo, como no caso dos autos, tem reconhecido efeito retroativo, não havendo dúvidas sobre o alcance de seus efeitos aos fatos geradores constituídos no auto de infração ora combatido e, mesmo que não possuísse esse caráter, a sentença mandamental impede a prática de qualquer ato para a exigência do tributo em desacordo com a decisão, mesmo em relação a fatos geradores ocorridos antes da impetração, mesmo porque nem o pedido, nem a sentença limitaram sua eficácia.*
- *Outrossim, ainda que o Impugnante não possuísse o provimento jurisdicional mencionado, é fato inconteste que os Juros sobre o Capital Próprio, na qualidade de remuneração pelo capital investido pelo sócio/acionista, não caracteriza receita da atividade operacional da instituição bancária, e, portanto, não configura hipótese de incidência do PIS e da Cofins, segundo a própria interpretação do Parecer nº 2773/2007, aduzido pela autoridade fiscal, uma vez que referida orientação é exatamente no sentido oposto, qual seja, de que serviços, "(...) para a instituições financeiras abarcam as receitas advindas da cobrança de tarifas (serviços bancários) e das operações bancárias (intermediação financeira)."*

IV - DO ERRO NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

- *Na remota hipótese do lançamento ora questionado ser mantido, o valor autuado deve ser drasticamente reduzido, baseando-se nas alegações e premissas adotadas pela Fiscalização.*
- *segundo a RFB, a regra contida nos Estatutos Sociais das empresas Banco Itaucard e Itaú Corretora, de que as ações preferenciais pagam 19 vezes o valor das ações ordinárias, só se aplicaria ao pagamento de dividendo e não dos JCP, em razão da natureza distinta desses institutos;*
- *Diante disso, a RFB abateu os valores de JCP limitados ao dividendo obrigatório e os valores de JCP acima do montante do dividendo obrigatório foram tributados pelo IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, conforme abaixo:*

Ano-Calendário	Controlada		Total
	Banco Itaucard	Itaú Corretora	
2010	50.717.346,32	28.266.614,40	78.983.960,72
2011	358.236.579,27	13.624.339,71	371.860.918,98
2012	887.668.153,78	29.583.736,61	917.251.890,39

- *Todavia, nos casos em que ocorreu a distribuição de dividendo no ano, a Autoridade considerou que tal "abatimento" só se daria após imputação dos dividendos distribuídos (item 44 do Termo de Verificação Fiscal).*
- *No caso do Banco Itaucard, ao verificar que houve distribuição de dividendos em 2011 e 2012 em montantes superiores ao dividendo obrigatório, a Fiscalização considerou que não houve JCP a ser imputado a esses dividendos e, desta forma, não efetuou nenhum abatimento da base de cálculo, entendendo que o estabelecido no Estatuto Social não poderia ser aplicado.*
- *Nesse sentido, entendeu que todo o valor pago pelo Banco Itaucard em 2011 e 2012 deveria ter respeitado o percentual da participação societária de seus acionistas.*
- *Entretanto, conforme de verifica nas atas de assembléia, foram feitas as seguintes distribuições de dividendos: (tabela)*
- *Ocorre que, para o Fisco, somente o pagamento ocorrido em 29/04/2011 foi efetuado para suprir os dividendos obrigatórios do ano-calendário de 2010 e este estaria de acordo com a sistemática estabelecida pela RFB.*
- *Já com relação aos demais pagamentos, verifica-se que são relativos aos dividendos de anos anteriores (30/03/2011 e 30/03/2012) ou pagos antes do encerramento do período, ou seja, não seriam os utilizados para remunerar os acionistas quanto ao mínimo obrigatório de que trata o art. 202 da Lei nº 6.404/76, calculado com base no lucro do exercício findo.*
- *Todavia, tanto em 2011 quanto em 2012, restou demonstrado que o dividendo obrigatório foi efetuado via JCP conforme atas de distribuição, que abaixo serão reproduzidas:*

2011:

DELIBERAÇÃO: aprovada, por unanimidade e "ad referendum" da Assembleia Geral, a declaração de juros sobre o capital próprio nos valores de R\$ 0,00008220688071 para cada ação ordinária e de R\$ 0,29066466371991 para cada ação preferencial, a serem pagos até 30.4.2012, por conta do dividendo obrigatório do exercício de 2011, com retenção de 15% de imposto de renda na fonte, resultando em juros líquidos de R\$ 0,0000698758486035 para cada ação ordinária e de R\$ 0,25 para cada ação preferencial. O crédito correspondente a esses juros será efetuado nos registros contábeis da Companhia em 30.12.2011, de forma individualizada a cada acionista, com base na posição acionária final daquela data.

2012:

DELIBERAÇÃO: Aprovada, por unanimidade e "ad referendum" da Assembleia Geral, a declaração de juros sobre o capital próprio no valor de R\$ 0,0002016571878 para cada ação ordinária e R\$ 0,7130135358461 para cada ação preferencial, a serem pagos até 30.4.13, relativo ao lucro do exercício de 2012, com retenção de 15% de imposto de renda na fonte, resultando em juros líquidos de R\$ 0,00017140860963 por ação ordinária e R\$ 0,606061505469185 por ação preferencial. O crédito correspondente a esses juros será efetuado nos registros contábeis da Companhia em 28.12.12, de forma individualizada aos acionistas, com base na posição acionária registrada ao final dessa data.

• Diante disso, conforme se verifica pelo cálculo do dividendo obrigatório do Banco Itaúcard (doc. 13) os valores pagos acima deste limite, segundo o próprio entendimento da RFB acerca do tema, seriam de R\$ 87.972.398,94 para 2011 e R\$ 94.204.713,69 para 2012 e não de R\$ 358.236.579,26 para 2011 e R\$ 887.668.153,78 para 2012, como levado a termo pela Fiscalização.

• Portanto, na eventualidade da autuação ser mantida, os valores autuados e apresentados pela RFB nos itens 46 e seguintes do Termo de Verificação Fiscal deverão ser recalculados, passando a constar o seguinte: (tabela)

• Desta feita, o procedimento efetuado pela Fiscalização resultou num aumento indevido na base de cálculo na monta de R\$ 1.048.535.308,41, abaixo demonstrada:

Ano-Calendário	Controlada		Total	AIMI	(-) DIFERENÇA
	Banco Itaúcard	Itaú Corretora			
2010	50.717.346,32	28.266.614,40	78.983.960,72	78.983.960,72	0,00
2011	80.600.847,23	13.624.539,71	94.225.386,94	371.860.918,98	-277.635.532,04
2012	116.768.577,40	29.583.736,61	146.352.314,01	917.251.890,39	-770.899.576,38
TOTAL					-1.048.535.308,41

• Assim sendo, recalculando os valores autuados, segundo as premissas adotadas pela Fiscalização (abatimento do dividendo mínimo obrigatório da base de cálculo) chega-se aos seguintes montantes: (tabela)

IV - DA COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVA DE CSLL

• Além da autuação ora perpetrada, a Fiscalização, como já mencionado, efetuou compensação de ofício de prejuízo fiscal e base negativa da CSLL.

• Especificamente quanto à compensação de ofício de base negativa da CSLL, verifica-se que a Fiscalização tem como ponto de partida valores que divergem dos apurados pelo Impugnante e isso ocorre porque, do montante de R\$ 200.099.766,67 de base negativa no ano-calendário de 2010, conforme DIPJ 2011 (doc.14), a RFB reduz o valor de R\$ 549.366.935,88, relativo à autuação ocorrida nos autos do processo nº 16327.721108/2014-09, conforme quadro abaixo: (tabela)

- *No entanto, cumpre salientar que a compensação de ofício acima efetuada não é definitiva, uma vez que, conforme tela COMPROT do processo 16327.721108/2014-09 (doc.15), o feito ainda se encontra em andamento, desta feita, na hipótese de cancelamento da autuação ali consubstanciada, o valor da base negativa deverá ser recomposto.*
 - *O quadro comparativo abaixo demonstra os valores constituídos pela RFB e o seu recálculo, no caso de cancelamento do auto de infração objeto do processo 16327.721108/2014-09: (tabela)*
 - *Desta forma, o lançamento de crédito tributário de CSLL, no valor de principal de R\$ 8.288.722,50 e acréscimos só poderia ser exigido se, de fato, a autuação discutida nos autos do processo 16327.721108/2014-09 for mantida integralmente, caso contrário, ela deverá ser cancelada.*
- VI. - DA NÃO INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO**

Em julgamento realizado em 10 de maio de 2016, a 2ª Turma da DRJ/BHE, considerou parcialmente procedente a impugnação da contribuinte e prolatou o acórdão 02-68.326, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. PAGAMENTOS DESPROPORCIONAIS.

Os juros sobre o capital próprio têm natureza jurídica de despesa financeira. Deste modo, inviável a analogia com a distribuição de dividendos para justificar o seu pagamento em descompasso com a participação dos sócios no capital.

Em face de sua condição de remuneração do capital investido, os JCP, ao revés dos lucros, não podem ser pagos ou creditados de forma desproporcional à participação individual de cada um na composição do Capital Social, devendo ser observada rigorosamente tal participação, sob pena de descaracterização do instituto.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

CONVENÇÕES PARTICULARES. OPOSIÇÃO À FAZENDA PÚBLICA. INADMISSIBILIDADE.

Salvo disposição em contrário, não tem validade as convenções particulares firmadas para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA.

Sobre a multa por lançamento de ofício não paga no vencimento incidem juros de mora.

LANÇAMENTO PARA PREVENIR DECADÊNCIA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO SUSPENSO.

Não cabe a exigência de multa de ofício nos lançamentos efetuados para prevenir a decadência, quando a exigibilidade estiver suspensa na forma dos incisos IV ou V do art. 151 do CTN e a suspensão do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

PROCESSO ADMINISTRATIVO E PROCESSO JUDICIAL - CONCOMITÂNCIA.

A propositura pelo contribuinte de ação judicial contra a Fazenda, com o mesmo objeto, implica renúncia às instâncias administrativas e impede a apreciação das razões de mérito pela autoridade administrativa a quem caberia o julgamento.

DECORRÊNCIA.

O decidido para o lançamento de IRPJ se estende aos demais lançamentos com os quais compartilhe o mesmo fundamento de fato, não havendo outras razões de ordem jurídica que lhes determinem tratamento diverso.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Do Recurso Voluntário

A ora recorrente, devidamente cientificada do acórdão recorrido, apresentou recurso voluntário tempestivo (fls. 1.398/1.415), onde repete os argumentos apresentados em sede de manifestação de inconformidade, principalmente nos seguintes tópicos:

(I) Preliminarmente

(I.1) PIS/COFINS - Conhecimento da matéria distinta à ação judicial nº 0016070-26.2012.4.03.6100;

(I.2) Fundamento da Autuação e Decisão da DRJ - Inovação do critério jurídico;

(II) Do Mérito

(II.1) Da legalidade do procedimento efetuado pela Recorrente;

(II.2) Do pagamento dos Juros sobre Capital Próprio na proporção do Capital Social - Inaplicabilidade do art. 123 CTN - Oferecimento à tributação pelo real beneficiário dos juros;

(II.3) Do erro na apuração da base de cálculo - novo critério aplicado - inovação da decisão da DRJ;

(II.4) Da Compensação de Base Negativa de CSLL;

(II.5) Da não incidência de Juros de Mora sobre a Multa de Ofício;

A PGFN apresentou suas contrarrazões às fls. 1.575/1.595, alegando em síntese acerca da:

- I) Da suposta Inovação promovida pela DRJ;
- II) Da irregularidade dos pagamentos feitos a título de JCP;
- III) Dos supostos vícios na quantificação do crédito;
- IV) Da Compensação de Base Negativa de CSLL;
- V) Dos Juros sobre a Multa de Ofício;

Em 23/03/2017, recebi os presentes autos, por sorteio.

É o relatório.

Voto

Conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Relatora

A contribuinte foi autuada, em 04/12/2015, no IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, no regime de lucro real anual, por ter omitido receitas nos anos de 2010, 2011 e 2012, exigindo-se o crédito tributário total de R\$700.531.635,25, incluindo multa de ofício de 75% e juros de mora.

A DRJ/BHE julgou a impugnação Procedente em Parte, não conhecendo da impugnação matéria relativas à exclusão dos JCP da base de cálculo do PIS e da COFINS para declarar sua definitividade no âmbito administrativo; e mantendo o lançamento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, exonerando o pagamento de multa de ofício de 75% sobre os valores mantidos de COFINS e PIS.

Contra essa decisão foi interposto recursos de ofício e voluntário, os quais passo a analisar.

RECURSO DE OFÍCIO

No que tange à admissibilidade do recurso de ofício, resalto o determinado no art. 1º da Portaria MF nº 63, de 09/02/2017, publicada no DOU de 10/02/2017, a seguir transcrito:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

No caso em referência, ao somar os valores correspondentes a tributo e multa afastados em primeira instância, verifico que superam o limite de dois milhões e quinhentos mil reais, estabelecido pela norma em referência.

Dessa forma, o recurso de ofício é cabível, e dele conheço.

Trata-se da exoneração da multa de ofício de 75% sobre os débitos de PIS e de COFINS, em razão da suspensão da exigibilidade do crédito nos termos do art. 151, incisos IV e V do CTN.

Diante da impetração de Mandado de Segurança Preventivo - 0016070-26.2012.4.03.6100, com o objetivo de excluir os JCP da base de cálculo de PIS e da COFINS, que teve a segurança concedida no início, assim como em sentença. Porém, com a apelação da União, a sentença foi reformada e a segurança denegada.

Processo nº 16327.721095/2015-41
Acórdão n.º 1301-002.526

S1-C3T1
Fl. 1.609

Posteriormente, proposta a medida cautelar inominada com pedido liminar, que foi deferido, obtendo-se o pedido de efeito suspensivo da decisão agravada:

PETIÇÃO CÍVEL Nº 0026102-49.2014.4.03.0000/SP
2014.03.00.026102-3/SP
RELATOR : Desembargador Federal JOHNSOM DI SALVO
REQUERENTE : ITAU UNIBANCO S/A
ADVOGADO : SP117611 CRISTIANE APARECIDA MOREIRA
KRUKOSKI e outro
REQUERIDO(A) : Uniao Federal (FAZENDA NACIONAL)
ADVOGADO : SP000006 DJEMILE NAOMI KODAMA E NAIARA
PELLIZZARO DE LORENZI CANCELLIER
No. ORIG. : 00160742620124036100 25 Vr SAO PAULO/SP

DECISÃO

Vistos etc.

O substituto regimental tem sua atuação pautada pela premissa segundo a qual deve ser preservada, tanto quando possível, a utilidade da decisão final, a ser preferida por ocasião do julgamento do recurso.

In casu, considerando-se que, durante a ausência do relator sorteado, se consumará o prazo previsto no §2º do art. 63 da Lei 9.430/96; e tendo em conta que, com o retorno de Sua Excelência, a dar-se em pouco mais de duas semanas, a presente decisão poderá ser revista, defiro o pedido de efeito suspensivo ao agravo interno manejado pelo requerente.

Intimem-se.

Translade-se cópia desta decisão para os autos principais.

Tão logo cesse o período de férias do e. relator sorteado, retornem os autos à conclusão de Sua Excelência.

São Paulo, 29 de outubro de 2014.

Essa decisão foi revogada em fevereiro de 2016, quando do julgamento do agravo:

Processo nº 16327.721095/2015-41
Acórdão n.º 1301-002.526

S1-C3T1
Fl. 1.610

AGRAVO LEGAL EM APELAÇÃO/REEXAME NECESSÁRIO Nº 0016074-26.2012.4.03.6100/SP

2012.61.00.016074-2/SP

RELATOR : Desembargador Federal JOHNSOM DI SALVO
APELANTE : Uniao Federal (FAZENDA NACIONAL)
ADVOGADO : SP000006 DJEMILE NAOMI KODAMA E NAIARA PELLIZZARO DE LORENZI CANCELLIER
APELADO(A) : ITAU UNIBANCO S/A
ADVOGADO : SP117611 CRISTIANE APARECIDA MOREIRA KRUKOSKI e outro
REMETENTE : JUIZO FEDERAL DA 25 VARA SÃO PAULO Sec Jud SP
AGRAVADA : DECISÃO DE FOLHAS
No. ORIG. : 00160742620124036100 25 Vr SAO PAULO/SP

RELATÓRIO

O Excelentíssimo Senhor Desembargador Federal Johansom di Salvo, Relator:

Trata-se de **recurso de agravo** interposto por **ITAÚ UNIBANCO S.A.** (fls. 225/230) nos termos do parágrafo 1º do artigo 557 do Código de Processo Civil, contra decisão monocrática proferida por este Relator, que deu provimento ao recurso de apelação para reformar a r. sentença e denegar a segurança, nos termos do §1º-A do artigo 557 do Código de Processo Civil.

Na **sentença** de fls. 148/155, o MM. Juiz *a quo* concedeu a segurança ao fundamento de que as receitas obtidas pela impetrante em decorrência da participação no capital de outras empresas (sociedades controladas, coligadas ou subsidiárias), por escaparem de seu objeto social, não seriam receitas operacionais, estando excluídas da base de cálculo das contribuições sociais.

Com fulcro no artigo 557, §1º-A, do Código de Processo Civil, este Relator **deu provimento ao recurso de apelação** para reformar a r. sentença e denegar a segurança, por entender que a decisão recorrida estava em confronto com a jurisprudência dominante do Superior Tribunal de Justiça (fls. 218/220).

O autor propôs medida cautelar inominada recebida como simples petição por meu substituto regimental - o Exmo. Desembargador Federal Dr. Nilton dos Santos - o qual deferiu o pedido de efeito suspensivo ao agravo interno em virtude da consumação do prazo previsto no § 2º do artigo 63 da Lei 9.430/96 (fls. 234). Em face desta decisão, a União interpôs agravo regimental, nos termos dos artigos 16, inciso I, letra "a", 250 e 251, do Regimento Interno desta E. Corte (fls. 272/274 dos autos em apenso).

Enfim, fica **expressamente revogada** a decisão de fls. 234 e por isso mesmo resta prejudicado o agravo regimental acostado a fls. 272/274 dos autos em apenso (0026102-49.2014.4.03.0000). Proceda a Secretaria o traslado de cópias do relatório, voto e acórdão para o aludido feito.

Pelo exposto, **nego provimento ao agravo legal, revogando expressamente a decisão de fls. 234 e julgo prejudicado o agravo regimental da União.**

É como voto.

Johansom di Salvo
Desembargador Federal

Assim, no momento do início do procedimento fiscal, em dezembro de 2014 e da ciência do lançamento, em dezembro de 2015, a exigibilidade do PIS e da COFINS sobre JCP estava suspensa.

O lançamento até pode ser feito, para fins de prevenir a decadência, entretanto, sem o lançamento da multa de ofício, os termos do art. 63 da Lei 9.430/96. Assim como a Súmula CARF 17.

Súmula CARF nº 17: Não cabe a exigência de multa de ofício nos lançamentos efetuados para prevenir a

decadência, quando a exigibilidade estiver suspensa na forma dos incisos IV ou V do art. 151 do CTN e a suspensão do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

Dessa forma, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício, mantendo-se a exoneração da multa de ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO

A contribuinte foi cientificada do teor do acórdão da DRJ/BHE e intimada ao recolhimento dos débitos de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins em 18/05/2016 (fl 1.395), e apresentou em 09/06/2016, recurso voluntário, juntados às fls. 1.398/1.415, tempestivamente, portanto dele conheço.

Uma das preliminares tratadas refere-se exclusivamente ao PIS e à COFINS, então será verificada ao final.

A outra trata da inovação do critério jurídico na decisão da DRJ.

A recorrente sustenta que a decisão recorrida inovou quando diz que a distribuição desproporcional da JCP violaria o art. 9º da Lei 9.249/95, enquanto a autoridade fiscal teria se baseado apenas em função dos estatutos sociais das controladas tratavam exclusivamente da distribuição de dividendos e na distinção entre as naturezas dos institutos.

Da análise da TVF e da decisão recorrida, não verifico tal inovação, o próprio TVF menciona a norma relativa aos JCP, art. 9º da lei 9.249/95, assim como a IN 11/96, quando trata da distinção dos dois institutos.

Assim, deixo de conhecer desta preliminar arguida.

Do Mérito

A Recorrente recebeu receitas de JCP de suas investidas, quais sejam ITAÚ CORRETORA S/A, na qual participava com 98,06% nos 3 anos calendários fiscalizados. Bem como da empresa ITAUCARD S.A., na qual participava com 95,54%, 96,47% e 97,40%, respectivamente, entretanto, no entendimento do auditor fiscal a distribuição feita por aquelas empresas foi feita sem fundamentação legal, utilizando o Estatuto Social das empresas relativos a dividendos, resultando em omissão de receitas na Recorrente.

Destaque-se que o outro acionista daquelas empresas é a ITAU UNIBANCO HOLDING FINANCEIRA, controladora também da Recorrente.

O Estatuto Social da companhia previu um tratamento diferenciado a determinados acionistas, que perceberão por ação, um valor maior que os demais, a estas ações dá-se o nome de Ações Preferenciais. No caso em tela as empresas controladas optaram pela emissão de ações preferenciais para realizar a distribuição de resultados da companhia. Conforme o Estatuto delas:

***“Art. 8º do Estatuto Social – Destinação do Lucro Líquido – item 8.2º:
Será especificada a importância destinada a dividendos aos acionistas atendendo
ao disposto no artigo 9º, devendo a totalidade das ações preferenciais
receber o equivalente a 19 (dezenove) vezes o valor dos dividendos
atribuídos à totalidade das ações ordinárias.”***

O fiscal entendeu que esse artigo seria aplicável tão somente aos dividendos. E as empresas controladas o aplicaram também aos juros sobre capital próprio, fazendo com que os pagamentos realizados fossem feitos de forma desproporcional e em desacordo com a norma. Ou seja, no entendimento do fiscal, deveria se obedecer tão-somente ao percentual de ações, sem atenção à característica daquela ação, de tal forma, que do valor pago pelas investidas, a recorrente deveria ter recebido um valor maior e não aquele calculado efetivamente.

Ressalte-se que conforme o Estatuto, as respectivas AGOs das companhias determinarão a destinação do lucro líquido dos exercícios.

Nos anos em destaque, nos termos em que determina o seu Estatuto Social, a forma de distribuição seria o definido em Assembleia-Geral, e a opção foi de que seria através do pagamento de JCP.

Importante também trazer aqui o conceito de dividendos obrigatórios:

Os estatutos sociais das empresas investidas da recorrente tem a seguinte redação no que se refere ao pagamento de dividendos obrigatórios:

art. 13 - “Os acionistas têm direito ao dividendo obrigatório correspondente a 25% (vinte e cinco por cento) do lucro líquido apurado em cada exercício, ajustado pela diminuição ou acréscimo dos valores especificados nas alíneas “a” e “b”, inciso I, do art. 202 da Lei 6.404/76, observado o disposto no inciso II do mesmo artigo”.

E o §7º do art. 9º da Lei 9.249/95 traz a possibilidade de se imputar JCP ao valor dos dividendos obrigatórios.

§ 7º 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 nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976](#), sem prejuízo do disposto no § 2º.

§ 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.

A autuação baseou-se na omissão de receitas na Recorrente, no entanto, é fato inconteste nos autos, que ela efetivamente não auferiu as receitas a ela imputadas pelo Fisco.

É certo que a Recorrente auferiu a parte que lhe foi atribuída pela fonte pagadora, suas controladas, e sobre estes valores realizou a tributação, bem como sofreu a retenção na fonte.

A parte a ela atribuída pela Fiscalização como omissão de receitas, foi na realidade e efetivamente recebida pela controladora da Recorrente, ITAÚ UNIBANCO HOLDING, ela sim, real proprietária destas ações e beneficiária do JCP, já que também detinha participações nas duas empresas que pagaram a JCP. Tanto que ela auferiu os rendimentos de JCP, e assim os tributou e também foi retida na fonte. Conforme comprovantes trazidos, AGO e DIPJs (doc. 3 do recurso voluntário).

Desse modo, não vejo como possa ter havido omissão de receitas neste caso.

Ademais, no presente caso, não houve em momento algum a imputação de quaisquer atos simulados, que gerasse algum tipo de dúvida quanto à operação realizada.

E dessa forma, caso se aceitasse tal autuação, teríamos a tributação na Recorrente, de valores que ela nem recebeu, mas que no entendimento da Fiscalização ela deveria ter recebido e não a controladora, que foi aquela que efetivamente as recebeu e as tributou de fato, levando o Fisco ao enriquecimento ilícito e a tributar aquela que não auferiu renda.

Ora, se a Fiscalização, ao verificar que o valor pago de JCP pelas investidas, não estava adequado, seja no que tange ao cálculo, seja na distribuição, deveria fiscalizar aquelas que realizaram o pagamento, se ocorreu dentro das normas e do PL, nos percentuais específicos, para torná-las dedutíveis naquelas empresas, bem como se houve a retenção do IRRF no crédito ou pagamento, e eventualmente até glosar a despesa que incorreram. Mas omissão de receita na Recorrente não vejo como tenha ocorrido. Ela não recebeu o montante a ela imputado, nem a ela foi creditado tal valor.

Desta feita, de se cancelar o lançamento efetuado.

PIS/COFINS - Conhecimento da matéria distinta à ação judicial nº 0016070-26.2012.4.03.6100

Essa preliminar, como mencionado no início, caberia, caso a autuação se mantivesse, dado que o entendimento é pelo provimento ao recurso voluntário, resta prejudicada.

CONCLUSÃO

Diante de todo o acima exposto, voto por CONHECER dos Recursos de Ofício e Voluntário para no mérito NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício e DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário

assinado digitalmente
Amélia Wakako Morishita Yamamoto

Processo nº 16327.721095/2015-41
Acórdão n.º **1301-002.526**

S1-C3T1
Fl. 1.614
