



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.917958/2009-35
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-005.451 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de novembro de 2021
Recorrente ITAÚ UNIBANCO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Data do fato gerador: 23/05/2007

IRRF. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. RETENÇÃO SOBRE RENDIMENTOS DE CERTIFICADOS DE RECEBÍVEIS IMOBILIÁRIOS. RENDIMENTOS PAGOS A USUFRUTUÁRIO PESSOA FÍSICA. ISENÇÃO DO IRRF.

Por ser o usufrutuário uma pessoa física, e em sendo este o beneficiário dos rendimentos, os rendimentos relativos aos Certificados de Recebíveis Imobiliários serão isentos do IRRF, até que expire a validade do usufruto, ainda que o proprietário seja uma pessoa jurídica.

COMPENSAÇÃO. ANÁLISE INTERROMPIDA. EMISSÃO DE DESPACHO DECISÓRIO COMPLEMENTAR.

Como consignado na decisão de 1ª instância, a auditoria dos valores (análise da liquidez), não foi realizado pelas autoridades fiscais. Além do mais, o crédito utilizado na DCOMP analisada no presente processo foi informado em outra DCOMP, cujo resultado não está informado no presente processo. De modo que o processo deve ser remetido à unidade de jurisdição do interessado para emissão de despacho decisório complementar.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para que se retorne o processo à Receita Federal do Brasil, a fim de que se reaprecie o pedido formulado pelo contribuinte, levando em consideração os documentos juntados aos autos e considerando que os rendimentos relativos aos CRIs foram pagos a pessoa física e por isso isentos do IRRF, podendo intimar a parte a apresentar documentos adicionais, devendo ser emitida decisão complementar contra a qual caberá eventual manifestação de inconformidade do interessado, retomando-se o rito processual.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Sérgio Magalhães Lima, Viviani Aparecida Bacchmi, Bárbara Santos Guedes (suplente convocada) e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o acórdão 16-27.192, de 20 de outubro de 2010, da 8ª Turma da DRJ/SP1, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte contra Despacho Decisório que não homologou compensação declarada pelo contribuinte.

O contribuinte formalizou o PER/DCOMP nº 05579.40937.231008.1.3.04-0105, em 23/10/2008, e-fls. 19-23, utilizando-se de crédito informado no PER/DCOMP nº 09473.35176.130308.1.3.04-2662 no valor de R\$ 60.614,55.

A compensação não foi homologada, conforme consta no Despacho Decisório eletrônico nº de rastreamento 849840909, juntado às e-fl. 17-18, porque o DARF informado na DCOMP foi integralmente alocado para quitação de débito do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação.

Contra o Despacho Decisório o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade alegando que a compensação não foi homologada porque a DCTF original não contemplava o crédito, mas que a DCTF foi retificada na qual foi contemplado o crédito controvertido.

A 8ª Turma da DRJ/SP1 entendeu, com base nos documentos juntados aos autos, que haveria, em tese, um crédito a favor do contribuinte por ter entregue DCTF retificadora na qual uma parte do DARF foi utilizada para quitação do débito. Mas que o reconhecimento do crédito dependeria de auditoria dos valores envolvidos e desde que ainda estivesse disponível.

Apesar da DRJ reconhecer a possibilidade da existência do crédito alegado, por se tratar de IRRF pretensamente retido e recolhido indevidamente ou a maior que o devido, o contribuinte não teria comprovado que teria assumido o ônus do encargo, ou que estaria expressamente autorizado a receber o suposto indébito pelo terceiro que sofreu a retenção, de acordo com o disposto no art 8º da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008.

O contribuinte tomou ciência do acórdão em 26/11/2010 (e-fl. 44).

Irresignado com o r. acórdão o contribuinte, ora Recorrente, apresentou recurso voluntário em 27/12/2010 (e-fls. 45-87) onde alega que o crédito pleiteado de R\$ 60.614,55 corresponderia a uma parcela do IRRF retido indevidamente da empresa Zabaleta Participações Ltda (CNPJ 07.127.675/0001-45), em decorrência de valores pagos a essa empresa a título de atualização monetária da amortização de CRI – Certificados de Recebíveis Imobiliários, consistentes em títulos de renda fixa lastreados em crédito imobiliário.

Aduz o contribuinte que os valores correspondentes à empresa Zabaleta Participações Ltda foi equivocado, uma vez que na verdade os pagamentos deveriam ter sido feitos à pessoa física do sr. Abílio dos Santos Diniz, CPF 0014.454.918-20, em virtude de cláusula contratual de transferência de usufruto de rendimentos relativos ao investimento em CRI de propriedade da empresa Zabaleta Participações Ltda. Pelo fato de não incidir o imposto de renda sobre rendimentos de CRI pagos à pessoa física, o pagamento indevidamente realizado à empresa Zabaleta sofreu incidência de imposto de renda retido na fonte indevidamente.

Alega o contribuinte que estornou os valores indevidamente retidos à empresa Zabaleta Participações Ltda, que ficou responsável pelo repasse integral dos rendimentos à pessoa física detentora do direito de usufruto dos rendimentos, a quem deveria ter sido feito o pagamento.

O Recorrente juntou ao recurso cópia de carta de anuência (doc. 05) com a confirmação de ressarcimento do IRRF indevidamente retido; contabilização do IRRF retido indevidamente com devolução ao seu cliente (doc. 06).

Defende que as provas juntadas aos autos comprovariam que assumiu o ônus financeiro do pagamento indevido do IRRF aqui discutido, de modo que entende que o acórdão de piso deve ser reformado.

Requer ao final o provimento do recurso.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama, Relator.

O recurso voluntário atende aos requisitos formais de admissibilidade, assim dele tomo conhecimento.

Há que se esclarecer, inicialmente, que a Portaria CARF nº 146, de 12 de setembro de 2018, estendeu temporariamente à 1ª Seção de Julgamento a competência para julgamento das matérias estabelecidas no artigo 3º, inciso II, do Anexo II do RICARF quando o requerente do direito creditório for pessoa jurídica, precisamente o caso dos presentes autos.

O Recorrente pleiteia a compensação de débito informado na DCOMP nº 05579.40937.231008.1.3.04-0105, analisada no presente processo, com base em crédito informado na DCOMP nº 09473.35176.130308.1.3.04-2662:

MINISTÉRIO DA FAZENDA		PEDIDO DE RESSARCIMENTO OU RESTITUIÇÃO	
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL		DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO	
PER/DCOMP 3.3			
60.701.190/0001-04		Página 2	
Crédito Pagamento Indevido ou a Maior			
Informado em Processo Administrativo Anterior: NÃO			
Número do Processo:	/ -	Natureza:	
Informado em Outro PER/DCOMP: SIM			
Nº do PER/DCOMP Inicial: 09473.35176.130308.1.3.04-2662			
Nº do Último PER/DCOMP:			
Crédito de Sucédida:	NÃO	CNPJ:	/ -
Situação Especial:		Percentual:	
Data do Evento:	/ /	Data de Arrecadação:	/ /
Grupo de Tributo:		Valor Original do Crédito Inicial	60.639,35
		Crédito Original na Data da Transmissão	60.614,55
		Selic Acumulada	15,78%
		Crédito Atualizado	70.179,53
		Total dos débitos desta DCOMP	70.179,53
		Total do Crédito Original Utilizado nesta DCOMP	60.614,55
		Saldo do Crédito Original	0,00

Segundo o que informou a Recorrente na manifestação de inconformidade e no recurso voluntário, o crédito é relativo a IRRF (código de arrecadação 3426).

A DRJ entendeu que os documentos juntados aos autos poderiam, em tese, comprovar o direito do Recorrente ao crédito pleiteado, mas que isso dependeria de auditoria dos valores envolvidos e da comprovação, pelo Recorrente, de que teria assumido o ônus pela retenção indevida, Confira-se excerto do acórdão:

De fato, pelo que se estrai dos documentos juntados às fls. 21/23, o contribuinte entregou DCTF retificadora na qual indica apenas uma parcela do DARF de R\$ 2.712.509,42 foi utilizada na quitação do débito, Sendo assim, em tese, haveria um crédito a favor do interessado, cuja comprovação dependeria de auditoria dos valores envolvidos, e que poderia ser utilizado para compensação de outros débitos de sua titularidade, desde que estivesse disponível para tanto.

Entretanto, por se tratar de Imposto de Renda Retido na Fonte pretensamente retido e recolhido indevidamente ou a maior, deve o interessado ainda comprovar que atende aos requisitos previstos no art. 166 do CTN para que o direito creditório lhe seja reconhecido. Segundo estabelece o aludido art. 166, “a restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita quem prove haver assumido referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebe-la”.

Hodiernamente, as normas infralegais de regência determinam que, para que o crédito possa ser utilizado na compensação, deve o interessado (fonte pagadora) tomar as providências previstas no art. 8º, da IN RFB nº 900, de 30/12/2008, *verbis*:

Art. 8º O sujeito passivo que promoveu retenção indevida ou a maior de tributo administrado pela RFB no pagamento ou crédito a pessoa física ou jurídica, efetuou o recolhimento do valor retido e devolveu ao beneficiário a quantia retida indevidamente ou a maior, poderá pleitear sua restituição na forma do § 1º ou do § 2º do art. 3º, ressalvadas as retenções das contribuições previdenciárias de que trata o art. 18.

§ 1º A devolução a que se refere o caput deverá ser acompanhada:

1- do estorno, pela fonte pagadora e pelo beneficiário do pagamento ou crédito, dos lançamentos contábeis relativos à retenção indevida ou a maior;

II - da retificação, pela fonte pagadora, das declarações já apresentadas à RFB e dos demonstrativos já entregues à pessoa física ou jurídica que sofreu a retenção, nos quais referida retenção tenha sido informada;

III - da retificação, pelo beneficiário do pagamento ou crédito, das declarações já apresentadas à RFB nas quais a referida retenção tenha sido informada ou utilizada na dedução de tributo.

§ 2º O sujeito passivo poderá utilizar o crédito correspondente à quantia devolvida na compensação de débitos relativos aos tributos administrados pela RFB na forma do art. 34. (grifos incluídos)

As providências acima são importantes para que a Fazenda não corra o risco de efetuar em duplicidade a restituição do valor de IRRF pago indevidamente ou a maior, haja vista a possibilidade de o beneficiário do rendimento também requerer o direito creditório em comento, seja por via de pedido de restituição do IRRF retido indevidamente ou a maior, seja pela inclusão do valor retido como antecipação do seu imposto de renda devido no ano calendário. Constituem medidas que a fonte pagadora deve tomar para demonstrar claramente ao Fisco que é titular do direito creditório pleiteado.

Assim, o motivo principal da DRJ não homologar a compensação foi pelo fato do Recorrente não ter comprovado que assumira o ônus pela retenção.

No recurso voluntário o Recorrente aduz que o recolhimento indevido decorreu do pagamento de rendimentos de CRI feitos à empresa Zabaleta Participações Ltda, quando na verdade os pagamentos deveriam ter sido feitos ao sr. Abílio dos Santos Diniz, que detinha o usufruto dos rendimentos de CRI de propriedade daquela empresa por disposição contratual.

Como os pagamentos dos rendimentos do CRI foram indevidamente feitos à uma pessoa jurídica, o Recorrente fez a retenção e o recolhimento do IRRF.

O Recorrente alega que fez o estorno da retenção do IRRF à empresa Zabaleta Participações Ltda, que ficou responsável por transferir integralmente o montante dos rendimentos ao sr. Abílio dos Santos Diniz.

À e-fl. 62 o Recorrente juntou aos autos correspondência da Companhia Brasileira de Distribuição encaminhando documentos para comprovação do direito de usufruto dos rendimentos de CRI de propriedade da empresa Zabaleta Participações Ltda para o usufrutuário, sr. Abílio dos Santos Diniz.

Dentre os documentos destaco:

No “Segundo Aditamento ao Instrumento particular de Transferência de Ações com Reserva de Usufruto”, a liquidação de haveres entre a CBD – Companhia Brasileira de Distribuição e a empresa Zabaleta com a dação em pagamento da totalidade dos CRIs de sua propriedade(e-fls. 77-80):

1.7 Na presente data,a CBD liquidou o Crédito Zabaleta , dando em pagamento à Zabaleta a totalidade dos Certificados de Recebíveis Imobiliários (“CRIs”) de sua propriedade, assim entendidos como títulos de créditos nominativos, emitidos sob a forma escritural nos termos da Lei nº 10.931, de 02 de agosto de 2004, integrantes da série 2.0025-34 e Série 2.005-36, respectivamente, da 1ª Emissão de CRIs pela Brazilian Securities Companhia de Securitização, com sede na cidade de São Paulo, na

Avenida Paulista, n.º 1.728, 12º andar, inscrita no CNPJ/MF sob o n.º 03.767.538/0001-14 e na Comissão de valores Mobiliários sob o n.º 01875-9.

Em seguida a cláusula que substituiu o bem gravado com usufruto e reservando o usufruto dos rendimentos dos CRIs ao sr. Abílio dos Santos Diniz e a propriedade sobre os mesmos à empresa Zabaleta:

Cláusula 2ª – Substituição do Bem Gravado com Usufruto

2.1 Face aos fatos descritos na cláusula 1ª acima, inclusive à transferência dos CRIs à Zabaleta e consequente liquidação do Crédito Zabaleta, o Outorgante, neste ato, com a expressa anuência da AD Península, Ana maria, CBD, Rio Plate e Zabaleta, substitui o bem gravado com Usufruto, cancelando o Usufruto sobre os rendimentos do Crédito Zabaleta e reservando, para si, o usufruto sobre a totalidade dos rendimentos inerentes aos CRIs (CRIs sob Usufruto”), cabendo à Zabaleta a legítima propriedade e posse, bem como o exercício da totalidade dos direitos relativos ao CRIs sob Usufruto.

Por fim, a cláusula estabelecendo que todo rendimento e/ou resultado de qualquer natureza relativos aos CRIs sob usufruto pertencem ao sr. Abilio dos Santos Diniz:

31. Todos e quaisquer rendimentos e/ou frutos de qualquer natureza inerentes aos CRIs sob Usufruto, incluindo, mas não se limitando a eventuais juros, pertencerão, única e exclusivamente, ao Outorgante.

Para comprovação de que assumiu o ônus pelo recolhimento indevido do IRRF, o Recorrente juntou correspondência da Zabaleta Participações Ltda, nos seguintes termos:

São Paulo, 31, de outubro de 2008.

Ao
Banco Itaú S.A.

REF.: Ressarcimento feito pelo Itaú x Contrato de Usufruto - remuneração de CRI - Zabaleta

Reportando-me ao assunto em epígrafe, considerando o ressarcimento feito pelo Banco Itaú S/A, na qualidade de prestador de serviço de custódia dos títulos avençados, na data de hoje, correspondente ao IRF retido sobre o pagamento da correção monetária efetuada indevidamente a Zabaleta Participações Ltda, no valor de R\$ 1.384.739,04 (já considerando o desconto do IRF incidente sobre o valor da atualização ressarcida).

Em vista do exposto acima, considerando que o Banco Itaú S/A requererá junto à Receita Federal do Brasil a compensação do referido valor (bruto), DECLARAMOS que, na hipótese de questionamento da Receita Federal do valor do crédito a ser utilizado (valor bruto do ressarcimento, disponibilizaremos todas as informações e subsídios necessários que suportem, tanto em juízo ou fora dele, a referida compensação.

Atenciosamente.

Silvana Borin Quio
CPF: 063.112.698-80

Mara Franz Moreira Canada
CPF: 785.755.918-00

Entendo, com base nos documentos juntados aos autos, que o Recorrente logrou comprovar que repassou à empresa Zabaleta o IRRF retido sobre os pagamentos realizados à empresa Zabaleta.

Há que se verificar, entretanto, duas questões:

i)no caso de usufruto de rendimentos sobre CRI, o rendimento deve ser considerado pagamento ao usufrutuário ou ao nu-proprietário? Há diferença na natureza jurídica?

ii)considerando que o crédito pleiteado na DCOMP nº 05579.40937.231008.1.3.04-0105, analisada no presente processo, foi informada na DCOMP nº 09473.35176.130308.1.3.04-2662, qual foi o resultado da análise do crédito? Há crédito disponível para compensação dos débitos?

O usufruto é um instituto regulado pelo Código Civil nos seus artigos 1.390 a 1.411. Trata-se de uma modalidade de direito real que confere ao seu detentor (usufrutuário) o direito à posse, uso, administração e percepção dos frutos (rendimentos) dos bens, ainda que não lhe pertençam.

O usufruto pode ser constituído juridicamente por escritura pública ou por testamento, e sua constituição altera o beneficiário de rendimentos produzidos pelo bem, que passa a ser do usufrutuário em lugar do proprietário. Mas é importante frisar que a alteração do beneficiário dos rendimentos do bem não altera a natureza jurídica dos rendimentos produzidos pelo bem.

O próprio Fisco reconhece que não se altera a natureza jurídica de rendimentos na Solução de Consulta nº 38, de 27 de março de 2018, que embora trate de tributação sobre usufruto de ações e não sobre rendimentos de CRIs, analisa o tratamento tributário a ser dado ao usufrutuário de ações para fins de retenção (ou não) do imposto de renda. Confira-se os excertos de interesse:

07. Por sua vez, a Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, - Código Civil – regula em seus arts. 1.390 a 1.411 o usufruto, modalidade de direito real que tem por efeito dividir as faculdades inerentes ao domínio (usar, gozar e dispor da coisa) entre o proprietário do bem, que passa a ser denominado nu-proprietário, e o usufrutuário, a quem são atribuídos os direitos de posse, uso, administração e percepção dos frutos.

08. A classificação desse instituto como de direito real tem importantes reflexos na avaliação da questão proposta, isso porque as relações jurídicas dessa índole implicam uma situação de domínio do titular sobre a coisa, que as diferenciam das relações meramente obrigacionais. 09. Para melhor compreensão da amplitude desse direito, vale a leitura dos seguintes esclarecimentos prestados por Cristiano Chaves de Farias e Nelson Rosenvald:

-Propriedade – jus in re propria. É o único direito real originário, de manifestação obrigatória em nosso sistema jurídico. Nas palavras de LUIZ EDSON FACHIN, “a história do direito é, em boa medida, a história da garantia da propriedade”. A propriedade é a manifestação primária e fundamental dos direitos reais, detendo um caráter complexo em que os atributos de uso, gozo, disposição e reivindicação reúnem-se. Em contrapartida, os direitos reais em coisa alheia somente se manifestam quando do desdobramento eventual das faculdades contidas no domínio.

-Direitos na coisa alheia ou direitos limitados – jus in re aliena. São manifestações facultativas derivadas dos direitos reais, pois resultam na decomposição dos diversos poderes jurídicos contidos na esfera dominial. Assim, sua existência jamais será exclusiva, eis que na sua vigência convivem com o direito de propriedade, mesmo estando ele fragmentado. Exemplificando: no usufruto, o nu-proprietário vê-se despojado dos poderes de uso e gozo da coisa, porém mantém a faculdade de disposição, a despeito dos atributos dominiais concedidos ao usufrutuário. (Curso de Direito Civil: Direitos Reais, 8ª ed. Salvador: Editora Juspodivm, 2012, p. 50)

[...]

11. A partir dessas definições, é possível concluir que a constituição de usufruto conduz à alteração do beneficiário do rendimento produzido pela coisa, que deixa de ser o proprietário. Contudo, isso não é suficiente para alterar a natureza jurídica do rendimento recebido. (g.n)

12. Com efeito, na propriedade plena, o proprietário é o titular de todos os atributos inerentes ao domínio, ao passo que, no usufruto, essa titularidade é dividida com o

usufrutuário. Apesar disso, não há diferença de substância entre a titularidade de um e de outro em relação a cada uma dessas faculdades. Ou seja, os frutos recebidos mantêm sua natureza, quer sejam devidos ao proprietário, quer ao usufrutuário.

E conclui o FISCO:

15. À vista do exposto, conclui-se que os lucros distribuídos aos usufrutuários das ações da empresa constituem rendimento não sujeito à tributação pelo imposto de renda, desde que tenham sido calculados com base em resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996.

Portanto, há que se concluir que há diferença entre a titularidade do usufrutuário e o proprietário dos CRIs.

E assim, por ser o usufrutuário uma pessoa física, e em sendo este o beneficiário dos rendimentos, haverão de ser isentos do IRRF, até que expire a validade do usufruto, ainda que o proprietário seja uma pessoa jurídica.

Quanto ao item ii) acima, a questão está relacionada a auditoria dos valores, como consignado no voto da decisão de 1ª instância, algo que não foi realizado pelas autoridades fiscais. Além do mais, o crédito utilizado na DCOMP nº 05579.40937.231008.1.3.04-0105, analisada no presente processo, foi informado na DCOMP nº 09473.35176.130308.1.3.04-2662, cujo resultado não está informado no presente processo,

Conclusão

Ante o exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário para que se retorne o processo à Receita Federal do Brasil, a fim de que se reaprecie o pedido formulado pelo contribuinte, levando em consideração os documentos juntados aos autos e considerando que os rendimentos relativos aos CRIs foram pagos a pessoa física e por isso isentos do IRRF, podendo intimar a parte a apresentar documentos adicionais, devendo ser emitida decisão complementar contra a qual caberá eventual manifestação de inconformidade do interessado, retomando-se o rito processual.

É como voto,

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama