



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

Processo nº 16561.720018/2013-39
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **2101-000.184 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 2 de dezembro de 2014
Assunto Imposto sobre a Renda Retido na Fonte
Recorrente JOHNSON E JOHNSON DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS PARA SAÚDE LTDA. E HYPERMARCAS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência para esclarecimento de fatos relativos ao surgimento e ao emprego dos Juros sobre o Capital Próprio, nos termos do voto do relator..

(assinado digitalmente)

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente

(assinado digitalmente)

HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR – Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS (Presidente), ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA (Relator), MARIA CLECI COTI MARTINS, HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, EDUARDO DE SOUZA LEÃO e DANIEL PEREIRA ARTUZO

Relatório

Trata-se de lançamento de Imposto Sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) sobre rendimentos de Juros sobre Capital Próprio (JCP) de domiciliados no exterior, no valor de R\$ 33.373.445,06, os quais, quando acrescidos de multa de ofício e juros de mora, atingem o valor de R\$ 71.459.220,57 (e-fls. 5947 a 5954). Refere-se o lançamento ao período de apuração encerrado em 31/12/2008.

Na forma de Termo de Verificação Fiscal, de fls. 5955 a 5989, alega a fiscalização ter a autuada (Johnson & Johnson do Brasil Indústria e Comércio de Produtos para Saúde Ltda. – CNPJ 54.516.661/0001-01, doravante “JJ Produtos”, cuja razão social anterior era Johnson & Johnson Produtos Profissionais) creditado, sem oferecimento a tributação, montante (R\$ 222.489.633,72) a título de JCP, em 31/12/2008, a favor de seus então sócios quotistas, a saber, Latam Investment International Company Ltda, CNPJ 08.238.476/0001-77, doravante “Latam Investment” e Latam Properties Holdings, CNPJ 09.249.346/0001-77, doravante “Latam Properties”. Tal montante teria se originado de direito creditório detido pela sua titular original, a saber, a antiga sócia da autuada, Johnson & Johnson Corporate, domiciliada no Estado de NJ, EUA, doravante “Johnson Corporate”, o qual foi objeto de renúncia no mesmo ato societário, datado de 31/12/2008, ato este que, assim, teria determinado a disponibilização do montante em favor do então sócio quotista, bem como sua posterior capitalização (vide alteração de e-fls. 179 a 181).

Propugna a fiscalização que o autuado não teria comprovado nem o recolhimento do IRRF sobre tal montante nem a ocorrência do fato gerador do IRRF relativo à referida disponibilização de JCP em período pretérito ao referido ato, datado de 31/12/2008. Entende, destarte, a autoridade fiscal que não houve a disponibilização dos juros referidos até a referida data, quando a empresa os teria empregado para capitalizar a empresa, sendo este o momento da disponibilidade jurídica dos mencionados juros sobre capital próprio aos sócios, caracterizada, assim, também neste momento, a ocorrência do fato gerador do IRRF aplicável.

Ainda, entendeu a fiscalização caracterizada a responsabilidade solidária por parte de Hypermarcas S/A, doravante “Hypermarcas”, CNPJ 02.932.074/0001-91, por ter se caracterizado essa Companhia como sucessora por incorporação, a partir de 31/01/2011, de Versoix Participações, doravante “Versoix”, CNPJ 11.218.372/0001-05 (vide e-fls. 4998 a 5050), com esta última, por sua vez, tendo absorvido, por cisão, parcela de patrimônio oriundo da autuada, em 01/12/2009, na forma de atos de e-fls. 720 a 722 e e-fls. 2033 a 2046.

Adentrando-se, agora, de forma mais detalhada, na instrução probatória do feito, no âmbito mesmo termo de verificação admite a fiscalização ter cogitado da hipótese do crédito a título de JCP do referido montante já ter sido promovido em favor do seu titular original (Johnson Corporate) em momento anterior ao ato societário mencionado de 31/12/2008 (e-fls. 179/181), o que faria com que o fato gerador do IRRF tivesse ocorrido também em tal momento pretérito, consoante o disposto no §2º. do art. 9º. da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995. De forma a averiguar tal hipótese, segue a autoridade autuante, se lavrou o termo de intimação datado de 16/02/2012 (e-fls. 3920 a 3922), onde em seu item 2, alíneas “a”, “b” e “f”, foram solicitados esclarecimentos específicos acerca da evolução do montante devido a título de JCP capitalizado em 31/12/2008.

Em resposta, a fiscalizada apresentou, em 12/03/2012: a) Balanço Patrimonial de e-fls. 4061 a 4063, b) tabela (e-fl. 3934) onde demonstra a formação do referido montante, complementando, em 19/03/2012, as informações solicitadas (fls. 4113 a 4202), onde anexou DARFs e PER/DCOMPs supostamente relativos à extinção dos créditos tributários decorrentes dos montantes de JCPs disponibilizados na forma da mesma tabela de fl. 3934.

Posteriormente, em 28/03/2012, a tabela de e-fl. 3934 foi complementada através da tabela de fl. 4209/4210, onde se segregou o montante sob análise em parcela supostamente distribuída a título de JCP por Johnson & Johnson Comércio e Distribuição Ltda, CNPJ 61.192.571/0001-60, doravante “Johnson & Johnson Comércio”, empresa

incorporada pela autuada em 31/10/2007, consoante (e-fls. 121 a 130) e parcela distribuída pela própria fiscalizada. A Johnson e Johnson Comércio teve seus contratos sociais vigentes durante o período de interesse anexados em resposta à intimação, constantes de e-fls. 837 a 934.

Verificada a divergência de datas e valores entre os comprovantes de extinção mencionados e os valores distribuídos a título de JCP e, consequentemente, aqueles assim devidos a título de IRRF entre 30/09/2003 e 31/08/2006 (e-fls. 4209/4210), optou a autoridade fiscal por realizar nova intimação, datada de 16/05/12. Ali, em seus itens 01 a 04, buscou a autoridade fiscal esclarecer tal divergência (e-fls. 4587 a 4590) e, ainda, obter informações mais detalhadas relativas ao balanço patrimonial e à já mencionada tabela de e-fls. 4209/4210, elementos através dos quais tinha se tentado comprovar a origem e evolução do montante a título de JCP capitalizado pela fiscalizada em 31/12/2008.

Em resposta, a fiscalizada apresentou:

a) Em 04/06/12 (resposta de e-fls. 4595 a 4599): a.1) alguns esclarecimentos acerca da tabela de e-fls. 4209/4210 e atas das deliberações que teriam disponibilizado os JCPs constantes da mesma tabela, anexadas às e-fls. 4601 a 4604 (JCP deliberados pela fiscalizada) e às e-fls. 4605 a 4620 (JCP deliberados por Johnson & Johnson Comércio) e a.2) tabela de e-fl. 4598, onde se busca vincular os DARFs de e-fls. 4622 a 4624 à extinção do IRRF devido decorrente de distribuições a título de JCP realizadas pela fiscalizada;

b) Posteriormente, em 15/06/2012 (resposta de e-fls. 4647 a 4651): b.1) Demonstrativo de e-fl. 4653; b.2) Excerto de Livros Diário e Razão de e-fls. 4658 a 4790, onde estariam registrados os valores a título de Juros sobre Capital Próprio e os respectivos tributos devidos mencionados na tabela de e-fls. 4209/4210, que justificariam o montante capitalizado em 31/12/2008. b.3) Reconhecimento da impossibilidade de comprovação, até então, da extinção da totalidade dos débitos referentes às distribuições realizadas, com base nos elementos anteriormente encaminhados através do expediente de e-fls. 4113 a 4202 (vide parágrafo final de e-fl. 4649).

De posse dos elementos acima, defende a autoridade autuante, no mesmo Termo de Verificação, que o vocábulo “crédito”, quando utilizado no âmbito do art. 9º. da Lei nº 9.249, de 1995, deva ser entendido como vínculo jurídico, ou seja, como “o liame jurídico correspondente ao direito de o sujeito ativo exigir do sujeito passivo o montante pecuniário” (e não o crédito contábil), citando, ainda, o art. 43 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 e colacionando, a propósito, doutrina e jurisprudência administrativa oriunda desta CARF acerca do tema. Conclui, assim, que o mero lançamento contábil registrando os juros não caracteriza o crédito de que trata a hipótese de incidência estabelecida no âmbito do mesmo artigo, não sendo, para fins de IRRF, condição necessária, quanto mais suficiente, para a caracterização do fato gerador, ressaltando, ainda, se referir o art. 1º. na Instrução Normativa SRF nº 41, de 1998 a requisito para fins de dedutibilidade do montante distribuído de JCP da base de cálculo do Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ).

Ainda, segue a autoridade fiscal, consoante itens 42 a 46 do Termo de Verificação Fiscal:

“ (...)

42. É oportuno ainda destacar que os JCP foram capitalizados a favor dos sócios do fiscalizado contemporâneos a 31/12/2008 (Latam

Investment e a Latam Properties), e não à antiga sócia (Johnson Corporate) da época em que foram incorridos, o que poderia levar alguns a entender que a capitalização, uma vez realizada em benefício de pessoas distintas daquela que originariamente tinha a expectativa jurídica de receber a quantia, não corresponderia ao crédito para fins de incidência do IRRF.

43. Ainda que venha posteriormente a prevalecer esse entendimento, o dever de retenção permanece totalmente intacto e submetido exatamente ao mesmo regime jurídico, pois o fato gerador continuaria a se caracterizar temporalmente em 31/12/2008 e seria relativo a contribuinte também domiciliado no exterior.

44. Como o fiscalizado não comprovou ter disponibilizado os JCP em momento anterior ao ato societário de 31/12/2008 (fls. 103/105 do Doc. 04), este documento necessariamente se caracteriza então como o instrumento empregado pela JJ Produtos para disponibilizar, individualizadamente, os recursos à Johnson Corporate.

45. Evidentemente, para ocorrer a transmissão de um direito, este direito deve ter sido adquirido pelo transmissor, ou seja, deve possuir a sua disponibilidade jurídica. É um pressuposto lógico que esta aquisição tenha ocorrido no passado ou no presente. Deve ser pretérita ou concomitante com o ato de transmissão. Só não pode ser futura. Não há como se transmitir, no presente, algo que ainda não tenha sido adquirido. Os atos que estabelecem a transmissão de direitos ainda não adquiridos têm seus efeitos jurídicos postergados justamente para a data da aquisição do direito. Estão, portanto, sujeitos a uma condição suspensiva e a ocorrência do fato gerador fica então diferida para a data do implemento desta condição, conforme expressa disciplina do art. 117, inciso I, ao Código Tributário Nacional. Não foi, contudo, o que ocorreu no presente caso. A renúncia do antigo sócio (Johnson Corporate) aos JCP foi empreendida por meio de cláusula componente do próprio instrumento que capitaliza os valores em benefício dos novos sócios (Latam Investment e Latam Properties).

Se o ato de transmissão tivesse sido realizado em documento específico pelo antigo sócio (Johnson Corporate) a favor dos novos sócios (Latam Investment e Latam Properties), seus efeitos jurídicos estariam suspensos até que a empresa deliberasse pela entrega incondicional dos recursos, data em que se caracterizaria a disponibilidade dos JCP e, por conseguinte, o fato gerador do dever de retenção do IRRF. No presente caso, contudo, todos esses fatos jurídicos, quais sejam, a disponibilização dos JCP pela JJ Produtos a favor do antigo sócio, a renúncia translativa dos valores para os novos sócios e o seu emprego para fins de capitalizar o fiscalizado, foram implementados por meio de um único instrumento, o ato societário de 31/12/2008 (fls. 103/105 do Doc 04) e, em razão disso, foi assinado por todas as partes envolvidas.

(...)

Discorre, então, acerca da possibilidade de consideração de renúncia pura ou imprópria na hipótese sob análise, o que resultaria, em seu entendimento, indiferente para a caracterização do fato gerador em 31/12/2008 e, assim, conclui que:

“(…) Enfim, independentemente do ângulo de análise do conteúdo do ato societário celebrado em 31/12/2008 (fls. 103/105 do Doc. 04), o fiscalizado por meio deste instrumento disponibilizou, na referida data, JCP a sócio(s) domiciliado(s) no exterior e, portanto, promoveu a ocorrência do fato gerador do dever de reter e recolher o IRRF sob o regime jurídico da tributação definitiva pela alíquota de 15%.

(…)”

Finalmente, quanto à responsabilidade subsidiária da empresa Hypermarchas S/A, reporta-se a autoridade fiscal aos atos societários de e-fls. 720 a 722, e-fls. 2033 a 2046 e e-fls. 4998 a 5050, a partir dos quais, na forma muito propriamente relatada pela autoridade julgadora, em excerto aqui reproduzido das e-fls. 6336/6337, *verbis*:

“(…)”

5.14 A fiscalização imputou a responsabilidade solidária pelo crédito lançado à empresa Hypermarchas S.A, conforme Termo de Sujeição Passiva Solidária de fls. 5993/5994.

5.15 Segundo especifica o TVF, em seus subtítulos “8.1” e “8.2” (fls. 5977/5988), em 01/12/2009, parte do patrimônio do interessado foi cindida para imediata incorporação ao patrimônio da empresa Versoix Participações Ltda.

5.16 De sua vez, tal empresa, assim destaca o referido TVF, foi, em 01/02/2011, extinta por incorporação pela empresa Hypermarchas S.A. Dessa forma, a fiscalização, citando e comentando a legislação aplicável ao tema da responsabilização solidária, concluiu que a Hypermarchas responde solidariamente pelos créditos tributários ora constituídos contra o fiscalizado, na qualidade de sucessora por incorporação da Versoix, cuja responsabilidade tributária decorreu de cisão parcial, seguida de incorporação do patrimônio cindido.

(…)”

A contribuinte autuada e o responsável solidário foram cientificados da constituição de crédito tributário em 11/03/2013 (e-fls. 5992 e 5997), tendo apresentado impugnações de e-fls. 5999 a 6161 (contribuinte) e 6162 a 6239 (responsável solidário), muito propriamente resumidas pela autoridade julgadora de 1ª instância na forma abaixo (e-fls. 6337 a 6341):

(…)”

6. Tanto o fiscalizado, quanto a empresa Hypermarchas S.A. apresentaram impugnação ao lançamento, conforme veremos seguir.

1ª impugnação - JOHNSON & JOHNSON DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS PARA SAÚDE LTDA 7. Inconformado com a autuação, a empresa em epígrafe, por meio da peça de fls. 5999/6012, alegou, em síntese:

7.1 que justificou as operações realizadas, demonstrando parcialmente a composição dos referidos créditos e também dos pagamentos realizados; 2. sendo que, quanto à parcela não informada e não

comprovada, solicitou mais prazo para o referido cumprimento; 7.2 que dado ser este crédito formado por juros sobre capital próprio deliberados/disponibilizados e creditados na sua contabilidade na sociedade a que sucedeu, em favor dos controladores, no período entre 2003 a 2006, havia um extenso lapso temporal entre os eventos e a requisição, motivo pelo qual a localização de informações e documentos à época foi dificultada por demandar busca em arquivos mortos; 7.3 que, por equívoco, alguns DARF e PER/DComp não acompanharam a referida resposta e, portanto, foram juntados apenas em 19/03/2012; e que, em 28/03/2012, todas as informações pendentes foram fornecidas; 7.4 que, à exceção dos comprovantes de pagamentos, todos os demais documentos e informações foram devidamente prestados pelo impugnante em 04/06/2012 e 15/06/2012, a exemplo das atas de reunião dos sócios quotistas que deliberaram o pagamento dos juros sobre capital próprio, apresentadas em 04/06/2012; 7.5 que com relação aos comprovantes de extinção do IRRF, o impugnante informou que, em virtude do tempo entre o pagamento do referido tributo e a requisição, não conseguia localizar os documentos comprobatórios; 7.6 que para facilitar a compreensão dos fatos, apresenta o quadro de fls. 6003, o qual relaciona as datas das deliberações, os valores deliberados/disponibilizados valor bruto e valor líquido, o valor do IRRF incidente e os respectivos DARF que comprovam o recolhimento do imposto; destacando-se ali os valores que foram efetivamente pago às controladoras e que diminuem o saldo de juros sobre capital próprio a pagar por parte do impugnante (...)

(...)

7.7 que, "... como se verifica na coluna denominada "Valor Bloqueado (Capital Contaminado)", parte dos valores de JCP deliberados/disponibilizados não eram, efetivamente, creditados, uma vez que, à época, uma pequena parcela do capital da impugnante era enquadrada como "capital contaminado", ou seja, tal parcela correspondia a recursos pertencentes a investidor não residente (Johnson & Johnson Corporate), que, por critérios internos ou interpretações da Lei nº 4.131/1962, não foram reconhecidos para fins de registro perante o Banco Central do Brasil como investimento externo direto." (sic);

7.8 que, assim, teria comprovado durante o procedimento fiscalizatório a composição dos juros sobre capital próprio em questão e comprovou o pagamento do IRRF de algumas das deliberações/disponibilizações relativas a operações sobre as quais já havia se operado a decadência para o lançamento dos tributos incidentes; 7.9 que embora a acusação fiscal afirme que o crédito contábil não corresponde ao crédito caracterizador da disponibilidade jurídica da renda e fato gerador do IRRF, não deixa claro qual seria o "crédito" que se enquadraria na definição; 7.10 que a fiscalização preferiu ignorar que o crédito foi devidamente comprovado pelo impugnante em 04/06/2012, e a documentação comprobatória consiste nas atas de reunião que deliberaram o pagamento dos juros sobre capital próprio, em consonância com as formalidades legais; 7.11 que, conforme doutrina que cita, no que toca aos juros sobre capital próprio deliberados/disponibilizados, a disponibilidade jurídica da renda ocorre com a deliberação formal efetuada pelos acionistas ou sócios,

acompanhada do devido crédito contábil representativo da assunção da obrigação de pagar os juros sobre capital próprio, identificando nominalmente os beneficiários; 7.12 que os anexos 1 a 26, que junta, conforme visto no quadro acima, trazem a documentação comprobatória desse procedimento; 7.13 que a disposição contida no art. 1º, da IN SRF nº 41, de 1998, é simples, clara e objetiva, e estabelece que o crédito dos juros sobre capital próprio ocorre com o devido registro contábil dos valores deliberados em reunião de sócios, com o devido suporte documental, para todos os fins; 7.14 que caso o Secretário da Receita Federal quisesse que o crédito contábil valesse tão somente para a dedutibilidade do IRPJ (como acredita a fiscalização) e não para determinar o fato gerador da incidência do IRRF (previsto no § 2º do art. 9º), teria deixado isso expresso, no acima citado artigo 1º; 7.15 que a Receita Federal, em decisões de DRJ, que cita, já manifestou o entendimento de que para fins de incidência do IRRF sobre juros sobre o capital próprio, considera-se creditado, individualizadamente, o seu respectivo valor quando a despesa for registrada na escrituração contábil da pessoa jurídica, em contrapartida a conta ou subconta de seu passivo exigível, representativa de direito de crédito do sócio ou acionista da sociedade ou do titular da empresa individual; 7.16 que o então Conselho de Contribuintes, em decisão que cita, também já entendeu no mesmo sentido; 7.17 que, no presente caso, a escrituração contábil dos valores de juros sobre capital próprio ocorreu após as deliberações ocorridas em reuniões entre as sócias quotistas, conforme atas apresentadas à fiscalização quando questionada (anexos 1 a 18);

7.18 que esse procedimento formalizou a disponibilidade jurídica da renda à controladora estrangeira e da sociedade que ela sucedeu, caracterizando o fato gerador do IRRF; 7.19 que a fiscalização faz uso equivocado da doutrina de Edmar Oliveira Andrade Filho, no livro "Imposto de Renda das Empresas", uma vez que tal autor, em texto subsequente àquele usado pela fiscalização, expressamente corrobora o entendimento de o crédito contábil caracteriza sim o creditamento, conforme trecho transcrito; 7.20 que, em outra obra, o mesmo autor repete esse entendimento; 7.21 que, dado que as atas das reuniões entre as sócias cotistas (anexos 1 a 18), as deliberações/disponibilizações dos juros sobre capital próprio ocorreram entre 2003 e 2006, e não em 31/12/2008, ocorreu a decadência do direito de lançar o IRRF sobre essa matéria, seja na contagem do § 4º, do art. 150, seja na do art. 173, inciso I, ambos do Código Tributário Nacional (CTN);

7.22 que, mesmo que não se considere ter havido a decadência, o impugnante alega que o IRRF incidente sobre esses juros sobre capital próprio foram, sim, extintos por pagamento/compensação, conforme documentos que junta (anexos 19 a 24, de sua impugnação);

7.23 que, conforme o mencionado quadro acima, já foi localizado o montante de R\$ 4.774.773,03 de IRRF sobre tal matéria; 7.24 que a fiscalização sequer considerou os pagamentos de IRRF efetivamente comprovados, que deveriam ser abatidos do valor total autuado; 7.25 que continuará a buscar as demais provas, assim, requer provar o alegado por todos os meios de prova admitidos em direito, requerendo a juntada de novos documentos, até a prolação da decisão pelas

autoridades julgadoras, com fundamento no artigo 38 da Lei nº 9.784, de 1999 aplicável ao caso nos termos do seu artigo 69 em caráter subsidiário ao Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF).

2ª impugnação HYPERMARCAS S.A.

8. A empresa em epígrafe, trazida ao processo na condição de sujeito passivo solidário, apresentou sua impugnação (fls. 6162/6202), alegando, em síntese:

8.1 que não houve encerramento das atividades da Johnson & Johnson do Brasil Indústria e Comércio de Produtos para Saúde Ltda., o que torna absolutamente inaplicável a responsabilidade preconizada pelo art. 132 do Código Tributário Nacional; 8.2 que o máximo que poderia haver é uma responsabilidade subsidiária, à luz do art. 133, do CTN; 8.3 que por força do artigo 233, parágrafo único, da Lei nº 6.404/76, e do "Protocolo e Justificação de Cisão Parcial e Não Proporcional Seguida de Incorporação", o impugnante não tem qualquer responsabilidade no que concerne "às obrigações inerentes à parcela do patrimônio da J&J vertida para a VERSOIX"; 8.4 que inexistente norma tributária válida que atribua a responsabilidade tributária na cisão parcial, o que evidencia a injuridicidade da eleição do impugnante como responsável solidário; 8.5 que a parte cindida ("VERSOIX") e, posteriormente, incorporada pelo impugnante correspondia ao percentual reduzidíssimo de 0,05% do Patrimônio Líquido da "JJ Produtos", correspondente aos "direitos e obrigações relacionados ao negócio da 'JONTEX'" 72; assim, a cisão, e posterior incorporação, é um patente e legítimo ato societário e de mercado, que não pretendia, em absoluto, a elisão fiscal; 8.6 que inexistente qualquer vinculação do impugnante com o fato gerador do "IRRF" exigido, pois não participou (direta ou indiretamente) da tomada de decisões empresariais da "JJ Produtos", especialmente a deliberação pelo pagamento do "JCP" e, também, por não pertencer ao mesmo grupo econômico; 8.7 que ela, na condição de sucessora, não pode ser responsabilizada pelas multas devidas pela sucedida, conforme doutrina e jurisprudência que cita; 8.8 que, quanto ao mérito da autuação, ratifica todas as alegações constantes da Impugnação apresentada por Johnson & Johnson do Brasil Indústria e Comércio de Produtos para Saúde Ltda; 8.9 que, em vista do exposto, pede o cancelamento do Termo de Sujeição Passiva.

Em julgamento das impugnações supra, a autoridade julgadora considerou o lançamento integralmente procedente, na forma de Acórdão cuja ementa é abaixo transcrita:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF
Ano-calendário: 2008*

JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. BENEFICIÁRIO RESIDENTE NO EXTERIOR. FATO GERADOR. DISPONIBILIDADE. INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL.

Mantém-se a exigência se não comprovado o recolhimento do IRRF relativo a juros sobre capital próprio destinados à integralização de capital.

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Anocalendário: 2008 DECADÊNCIA.*

Verificado que a ciência do lançamento de ofício se deu dentro do prazo legal para constituição do crédito tributário correspondente, rejeita-se a alegação de decadência.

TRIBUTOS. MULTA DE OFÍCIO. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. CISÃO. INCORPORAÇÃO.

A responsabilidade dos sucessores por incorporação ou cisão parcial relativa a créditos tributários inclui as multas, moratórias ou punitivas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificados da decisão de 1ª instância em 16/01/2014, contribuinte autuado (ciência à e-fl. 6361) e responsável solidário (ciência à e-fl. 6362), apresentaram Recursos Voluntários a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais de e-fls. 6363 a 6377 e 6433 a 6525 (contribuinte autuado) e 6378 a 6432 (responsável solidário), assim resumidos:

a) O contribuinte repisa as argumentações trazidas em sede de impugnação, ressaltando serem as deliberações os momentos em que surgem as obrigações tributárias de IRRF para a recorrente. Ainda, quanto à doutrina citada pela decisão de primeira instância, entende ser importante mencionar que se trata de posicionamento isolado e que acaba por suprimir o significado da palavra crédito na determinação legal. Afinal, quando se entende que o crédito é apenas o "crédito em conta bancária" do beneficiário, acaba-se por eliminar o seu sentido, já que o crédito é modalidade de pagamento.

Por fim, quanto à demonstração do saldo de JCP, argumenta que todas as deliberações de JCP que formam o referido saldo foram apresentadas, tanto no âmbito da Fiscalização quanto em sede de Impugnação. Ainda, os lançamentos contábeis relativos a estas deliberações foram efetivamente apresentados. A composição deste saldo foi apresentada pela Recorrente por meio de planilhas. Não se pode aceitar uma afirmação de que os documentos societários que deliberaram/disponibilizaram os valores de JCP aos quotistas, associados aos respectivos comprovantes de contabilização dos valores e demonstrados por meio de apresentação clara efetuada pela Recorrente, não guardariam nexos.

b) A responsável solidária (Hypermarcas S/A), inicialmente entende afastada a aplicabilidade da Súmula CARF nº 47, uma vez que, à época do fato gerador do tributo, não possuía qualquer vinculação societária com a Versoix ou com a JJ Produtos, entendendo que deva ser afastada a premissa de que as sociedades envolvidas no evento societário em que participou (incorporação pela Hypermarcas da Versoix) estivessem sob controle comum.

A seguir, levanta preliminar de nulidade da decisão de 1ª instância, pela não manifestação da autoridade julgadora acerca de seu argumento de inaplicabilidade do parágrafo único do art. 132 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), o que, no entendimento da recorrente, faria com que estivesse caracterizado cerceamento do direito de defesa.

No mais, repisa os argumentos trazidos em sede de impugnação, adicionando aos mesmos porém: a) nova argumentação, no sentido de violação aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade, ao ser considerado o minúsculo percentual cindido, objeto

de posterior incorporação pela Hypermarchas S/A, entendendo que a responsabilidade deva estar limitada à proporção dos patrimônios líquidos transferidos. Entende que, de outra forma, estaria caracterizada violação ao princípio constitucional de vedação ao confisco. b) Alegação no sentido de que a multa transferível ao sucessor (por incorporação, no caso) é somente aquela que integra o passivo da pessoa jurídica no momento da sucessão empresarial.

Apresenta a Fazenda contrarrazões de e-fls. 6528 a 6544, onde defende que:

a) Não merece acolhimento a alegação de nulidade levada a cabo pela recorrente solidária, uma vez que a autoridade julgadora de 1ª instância, além de ter destacado em seu relatório o ponto questionado relacionado à extinção prévia da pessoa jurídica, expressou seu convencimento acerca da responsabilidade solidária da recorrente com fundamentação mais abrangente que a citada pelo contribuinte, tendo assim motivado devidamente a decisão. Traz, a propósito, jurisprudência administrativa que sustenta a desnecessidade de manifestação acerca de todas as alegações da parte.

b) Sustenta, ainda, que as deliberações a que faz referência a autuada (a última se encerrando em 31/08/2006) previam a remessa dos JCP ao sócio titular no semestre ou ano seguinte, não se podendo simplesmente presumir que tais previsões tenham sido ignoradas, e que o processo de incorporação da Johnson e Johnson Comércio, antiga quotista da J&J Produtos, por esta última, levou a um processo de confusão que poderia a levar a que parcela dos JCP detidos pela primeira pudesse ter sido extinta, sendo necessária assim a análise da evolução da conta de passivo relativa aos JCP, a fim de que se chegasse a uma conclusão efetiva. Defende, assim, que com base nos elementos constantes dos autos, os JCP objeto das deliberações anexadas em questão não são os mesmos utilizados na integralização de capital em 2008.

c) Defende que a tese jurídica esposada pelo recorrente, de incidência do IRRF no momento das deliberações societárias de distribuição a título de JCP não merece prosperar, uma vez que, no caso em questão, o valor referente aos juros sobre capital próprio permaneceu em poder da JJ Produtos até o momento em que foi utilizado para capitalização em 2008 e que a escrituração contábil não é fato jurídico-tributário por si só. Entende que a Johnson Corporate possuía até o momento de capitalização mera expectativa de direito e que o fato gerador só se consumou em 31/12/2008, quando da renúncia da Johnson Corporate. Assim, não há que se falar em decadência.

d) Quanto ao recurso voluntário da responsável solidária (Hypermarchas S/A), entende, ainda, que o art. 132, parágrafo único, trata de outra hipótese fática e não de pressuposto para a aplicação do *caput* do mesmo artigo, como alega a recorrente. Ressalta a plena aplicabilidade do referido *caput* à situação de cisão parcial, consoante jurisprudência oriunda do STJ, aplicando-se ainda à situação fática o art. 5º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, que se constitui em norma tributária específica, posterior e contrária ao art. 233 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, sendo este último dispositivo inoponível à Fazenda Nacional, consoante art. 123 do CTN, trazendo jurisprudência oriunda do Tribunal Regional Federal da 3ª Região acerca deste último tema.

Traz jurisprudência oriunda do STJ e, ainda, administrativa oriunda deste CARF que estabelecem a responsabilidade tributária por sucessão extensiva às multas, ressaltando, por fim, uma vez mais, se tratar de hipótese de aplicação da súmula CARF nº 47, tanto no caso da cisão parcial envolvendo JJ Produtos e Versoix (citado aqui o elemento de e-fl. 1791) e, posteriormente, quando da incorporação pela Versoix pela Hypermarchas (citados aqui

elementos de e-fls. 5027, 5036 e 5262 a 5267), evidenciado o controle comum ao tempo de cada um dos atos que ensejaram a sucessão empresarial.

Pugna assim, pelo desprovimento de ambos os recursos voluntários.

Assim, remetem-se os autos à apreciação deste Colegiado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Relator.

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Tratar-se-á primeiramente do Recurso Voluntário de iniciativa da autuada e, a seguir, do Recurso Voluntário da responsável solidária (Hypermarcas S/A).

1. Quanto ao Recurso Voluntário da Autuada (Johnson & Johnson do Brasil Indústria e Comércio de Produtos para Saúde Ltda. – CNPJ 54.516.661/0001-01):

Entendo que preliminarmente, é necessário, para fins do deslinde do litígio (que envolve a deliberação de pagamento de juros sobre capital próprio não remetidos a seu titular e posteriormente utilizados para fins de integralização de capital junto à sociedade que houvera deliberado pela distribuição), que se determine, no caso fático, se teria ocorrido o fato gerador do IRRF: a) no momento das deliberações societárias anexadas às e-fls. 6433 a 6502 e resumidas em tabela de fls. 4209/4210, como defende a autuada ou, b) posteriormente, no momento de utilização dos recursos para fins de capitalização (ato de e-fls. 179 a 181), como defende a autoridade fiscal autuante. Somente a partir desta definição pode-se concluir acerca da ocorrência ou não do efeito decadencial, alegado preliminarmente pela autuada em sede recursal.

Todavia, antes de adentrar em tal questão, noto, da análise da decisão recorrida, bem como do Recurso Voluntário da autuada, que a solução da questão, no caso concreto, está vinculada não somente à definição de posicionamento jurídico acerca do tema supra, mas também à consideração de natureza fática acerca da real origem do saldo de R\$ 222.489.633,72 (R\$ 189.116.188,67, quando líquidos de IRRF) capitalizados na forma de ato societário de fls. 179 a 181, consideração esta que, em meu entendimento, deve preceder a análise da questão jurídica principal, qual seja, repetindo-se, o momento de ocorrência do fato gerador do IRRF incidente sobre tal montante. Mais detalhadamente, no que diz respeito a tal consideração fática, contrapõe-se:

a) O argumento do contribuinte de ter se originado o referido saldo de deliberações societárias anexadas às e-fls. 6433 a 6502 e resumidas em tabela de fls. 4209/4210, parte delas referindo-se à distribuições a título de JCP realizadas por Johnson & Johnson Comércio e Distribuição Ltda., CNPJ 61.192.571/0001-60, empresa incorporada pela autuada em 31/10/07 (e-fls. 121 a 130) e parte delas referindo-se a distribuições da própria autuada.

b) A consideração também de natureza fática levantada, no âmbito da decisão recorrida e reforçada no âmbito das contrarrazões pela PGFN de não haver demonstração acerca da correspondência entre os valores objeto de capitalização e os deliberados na forma dos elementos apresentados pela recorrente. A propósito, entenderam tanto a autoridade julgadora de 1ª instância como a PGFN que não se pode concluir que o montante capitalizado é o mesmo objeto das deliberações anexadas pela recorrente.

Assim, de forma a que se decida de forma segura acerca do momento de ocorrência do fato gerador do IRRF na situação sob análise, creio que se deva buscar esclarecimento fático adicional acerca da composição em detalhes do saldo capitalizado, uma vez que:

a) Por um lado, acedendo aqui, inicialmente, aos argumentos tecidos na decisão recorrida e da Fazenda Nacional, entendo também que somente de posse da evolução completa das contas de passivo destinada a registrar os Juros Sobre Capital Próprio deliberados a Pagar, respaldada por livros contábeis revestidos de formalidades aplicáveis, contendo balanço e demonstrações financeiras, acompanhada, ainda, da totalidade das deliberações societárias das duas sociedades envolvidas (A saber, a atuada Johnson & Johnson do Brasil Indústria e Comércio de Produtos para Saúde Ltda., antiga Johnson & Johnson Produtos Profissionais Ltda. e, ainda, Johnson & Johnson Comércio e Distribuição Ltda.), pode-se garantir ser realmente o saldo oriundo de tais deliberações pregressas.

b) Por outro lado, não vejo como se poder concluir, de forma cabal, que não houve disponibilidade jurídica pregressa caracterizadora do fato gerador do IRRF pela mera insuficiência de comprovação plena da origem do saldo capitalizado, levando à conclusão de se ter caracterizado tal disponibilidade somente em 31/12/2008, conclusão esta que, realizada nestas bases, poderia acarretar nítida violação ao princípio da verdade material, norteador do Processo Administrativo Fiscal.

Tal esclarecimento fático acerca da origem do saldo capitalizado ganha importância fundamental ao considerar, ainda:

a) Meu entendimento, o qual me permito aqui adiantar, no sentido de que, assim como relatado pela fiscalização (vide Termo de Verificação Fiscal de fls. 5955 a 5989), a disponibilidade jurídica caracterizadora do fato gerador do IRRF no presente caso, ainda que se trate, aqui, de Juros sobre Capital Próprio destinados a domiciliados no exterior, se encontra vinculada não necessariamente ao crédito contábil ou a efetiva disponibilidade financeira, mas sim ao nascimento da relação jurídica obrigacional credor-devedor, relação esta que permitiria que, no caso em questão, na forma do direito aplicável, o quotista passasse a poder exigir da sociedade o montante devido a títulos de JCP previamente deliberados.

b) Os relevantes indícios probatórios, trazidos em anexo à argumentação da contribuinte, de ter se originado o saldo capitalizado objeto de tributação das deliberações anexadas às fls. 6433 a 6502, quais sejam: b.1) A diferença irrisória entre o montante capitalizado líquido e o total expresso em tabela de fls. 4209/4210 (R\$ 189.116.188,67 vs. R\$ 189.222.096,10 e b.2) A inexistência no balanço patrimonial levantado em 30/11/2008 e transcrito no diário, de valor suficiente a título de lucros apurados no período ou de saldo de lucros acumulados suficientes para a capitalização realizada em 31/12/2008, acompanhados de elevado montante registrado na rubrica de contas a pagar (R\$ 338.699.608, consoante e-fls. 4062/4063), aos quais se pode contrapor: b.3) o também relevante indício apontado tanto pela PFN como pela autoridade julgadora de grande discrepância entre os valores recolhidos

anexados às e-fls. 6503 a 6525 e os devidos, uma vez considerado o fato gerador do IRRF ocorrido a cada deliberação.

Assim, entendo, de que se deva, inicialmente, antes que se prossiga no julgamento do feito, tentar esclarecer, de forma definitiva, através de elementos adequados, a origem do montante do saldo a pagar capitalizado consoante deliberação de 31/12/2008, e, destarte, voto no sentido de converter o julgamento em diligência a fim de que sejam obtidos os seguintes elementos:

a) Livro-Razão ou fichas do mesmo, abrangendo a evolução completa das contas e sub-contas passivas de Juros sobre Capital Próprio a Pagar e de IRRF sobre JCP a pagar e contas e sub-contas patrimoniais de Lucros ou Prejuízos Acumulados, Apuração do Resultado e Capital Social, devendo estar compreendida aqui a integralidade dos lançamentos referentes aos seguintes períodos, para cada uma das sociedades abaixo:

a.1) Johnson & Johnson Comércio e Distribuição Ltda.: 01/10/2003 a 31/12/2008.

a.2) Johnson & Johnson do Brasil Indústria e Comércio de Produtos para Saúde Ltda., antiga Johnson & Johnson Produtos Profissionais Ltda.: 01/09/2004 a 31/12/2008.

Os elementos encaminhados deverão abranger todos os lançamentos efetuados nas contas e sub-contas mencionadas durante os intervalos supra (e não somente excertos relativos a determinados eventos societários), incluindo quaisquer totalização e transposição de saldos das contas e sub-contas citadas e, ainda, os registros decorrentes de eventuais operações de reorganização societária (tais como a incorporação da Johnson & Johnson Comércio e Distribuição Ltda. pela Johnson & Johnson do Brasil Indústria e Comércio de Produtos para Saúde Ltda., antiga Johnson & Johnson Produtos Profissionais Ltda.), bem como a contabilização do valor capitalizado decorrente da deliberação ocorrida em 31/12/2008.

Assim, deverá estar demonstrada, de forma clara, toda a evolução dos saldos das contas e sub-contas passivas e patrimoniais supracitadas, desde o saldo inicial registrado na contas e sub-contas no 1º. dia dos períodos delineados, até o saldo final remanescente no encerramento do último dia dos mesmos períodos, para ambas as sociedades acima mencionadas.

b) Cópias de todos os registros efetuados no Livro Diário das sociedades para os períodos acima, que respaldem os elementos acima, os quais deverão, ainda, restar plenamente comprovados como extraídos de livros revestidos da formalidades aplicáveis. Devem ser apresentadas, ainda, as transcrições, no(s) referido(s) livro(s), das demonstrações financeiras para todos os exercícios acima abrangidos que respaldem os saldos em final de exercício constantes dos elementos encaminhados em cumprimento ao item “a”.

c) Cópias de todas as atas de deliberações societárias das sociedades supra (envolvendo estas ou não deliberações acerca de pagamento a título de Juros sobre Capital Próprio), novamente ocorridas para os períodos de:

c.1) 01/10/2003 a 31/12/2008 : Johnson & Johnson Comércio e Distribuição Ltda.

c.2) 01/09/2004 a 31/12/2008: Johnson & Johnson do Brasil Indústria e Comércio de Produtos para Saúde Ltda., antiga Johnson & Johnson Produtos Profissionais Ltda.

O resultado da diligência deverá ser encaminhado através de relatório circunstanciado, com a devida ciência à autuada, abrindo-se prazo de 30 dias para sua manifestação.

2. Quanto ao Recurso de Ofício da Responsável Solidária (Hypermarcas S/A – CNPJ 02.932.074/0001-91)

A partir do acima disposto, resta temporariamente prejudicada a análise do recurso da responsável solidária, uma vez considerada a proposta de conversão do presente feito em diligência para fins de esclarecimento de questão de fato relacionada ao pleito recursal da autuada.

É como voto.

(assinado digitalmente)

HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR Relator