



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16561.720018/2013-39
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-010.448 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de abril de 2023
Recorrente JOHNSON & JOHNSON DO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE PRODUTOS PARA SAUDE LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

MOMENTO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO.

Considera-se ocorrido o fato gerador do IRRF incidente sobre os juros sobre o capital próprio na data em que primeiro ocorrer um destes eventos: o seu efetivo pagamento ou crédito de seu valor. Isto porque ao creditar contabilmente os valores a serem pagos a título de juros sobre o capital próprio, de forma segregada e individualizada em nome do beneficiário, assume-se uma obrigação com o credor, influenciando na sua esfera jurídica por lhe estar atribuindo um direito (disponibilidade jurídica).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

Cuidam-se de Recursos Voluntários apresentados às fls. 6.363/6.377 (PDF2 – 2563/2577) e às fls. 6.378/6.430 (PDF2 – 2578/2630), interpostos contra decisão da DRJ no Rio de Janeiro/RJ, de fls. 6.333/6.354 (PDF2 – 2533/2554), que julgou procedente o lançamento de

IRRF de fls. 5.948/5.954 (PDF2 – 2148/2154), lavrado em 07/03/2013, relativo a fato gerador ocorrido em 31/12/2008, com ciência da RECORRENTE em 11/03/2013 (fl. 5.992 – PDF2 - 2192).

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 71.459.220,57, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de ofício de 75%.

O presente processo foi apreciado pela 1ª Turma da 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento deste CARF, que converteu o julgamento em diligência (fls. 6.550/6.563 - PDF2 2750/2763). Sendo assim, transcrevo o relatório da Resolução nº 2101-000.184, proferida naquela ocasião, por bem definir o litígio:

“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 [PDF2 2155/2189], 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 seria 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, conseqüentemente, 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 Hypermarcas 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 Hypermarcas 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 Hypermarcas S.A. Dessa forma, a fiscalização, citando e comentando a legislação aplicável ao tema da responsabilização solidária, concluiu que a Hypermarcas 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 Hypermarcas 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; 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, aracterizando 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 Ano calendário: 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 Hypermarcas 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 (Hypermarcas 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 Hypermarcas (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.”

Da conversão do julgamento em diligência

Ao analisar o Recurso Voluntário da RECORRENTE, a 1ª Turma da 1ª Câmara da 2ª Seção deste CARF, verificou “*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*”.

Neste sentido, entendeu que seria necessária esclarecer a origem do montante do saldo a pagar capitalizado consoante deliberação de 31/12/2008, pelo que converteu o julgamento em diligência para que fossem obtidos os seguintes elementos (fls. 6550/6563 - PDF2 2750/2763):

“a) Livro-Razão ou fichas do mesmo, abrangendo a evolução completa das contas e subcontas passivas de Juros sobre Capital Próprio a Pagar e de IRRF sobre JCP a pagar e contas e subcontas 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 subcontas mencionadas durante os intervalos supra (e não somente excertos relativos a determinados eventos societários), incluindo quaisquer totalização e transposição de saldos das contas e subcontas 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 subcontas passivas e patrimoniais supracitadas, desde o saldo inicial registrado nas contas e subcontas 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 das 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.”

Afirmou que resta temporariamente prejudicada a análise do recurso voluntário da responsável solidária, uma vez considerada a proposta de conversão do feito em diligência para fins de esclarecimento de questão de fato relacionada ao pleito recursal da autuada.

Em cumprimento à diligência, a contribuinte foi intimada diversas vezes para apresentar a documentação solicitada (fls. 6568/6745 - PDF2 2768/2945). Posteriormente, a divisão de fiscalização de origem elaborou o Relatório de Diligência Fiscal de fls. 6.747/6.757 (PDF2 – 2947/2957) por meio do qual apenas relatou o procedimento de diligência e os documentos apresentados.

Em resposta, a RECORRENTE apresentou manifestação, às fls. 6760/6769 (PDF2 – 2960/2969), reiterando os argumentos, para alegar ter demonstrado à saciedade a origem dos valores de JCP capitalizados, bem como o seu devido registro contábil, juntamente com os montantes de IRRF sobre esses valores, tendo ainda, evidenciado a indicação desses registros e sua relação com as deliberações sociais de distribuição de JCP. Assim, “*quer em virtude da correta contabilização e recolhimento do IRRF, quer em razão da ocorrência da decadência do direito de lançar eventuais créditos remanescentes*”, a RECORRENTE reiterou pedido de cancelamento integral do lançamento.

Da nova conversão do julgamento em diligência

Em 05/07/2017, esta 1ª Turma da 2ª Câmara da 2ª Seção do CARF, às fls. 6808/6821 (PDF2 – 3008/3021), verificou que a diligência não foi conclusiva. Assim, converteu o julgamento em nova diligência para, em continuidade à diligência anterior, a unidade preparadora analisasse a documentação apresentada e elaborasse termo circunstanciado conclusivo acerca das informações prestadas pela RECORRENTE relativas ao surgimento e ao emprego do JCP, nos seguintes termos:

Ou seja, a autoridade lançadora deve emitir manifestação acerca dos documentos apresentados pela RECORRENTE em relação aos fatos arguidos, assim como deve verificar se os JCP evoluído entre 2002 e 2006 foi o mesmo disponibilizado em 2008 e que é objeto do lançamento de IRRF do presente processo.

Reitero o solicitado na Resolução nº 2101-000.184, de que o termo circunstanciado deverá demonstrar, de forma clara, toda a evolução dos saldos das contas e subcontas passivas de Juros sobre Capital Próprio a Pagar e de IRRF sobre JCP a pagar; e contas e subcontas patrimoniais de Lucros ou Prejuízos Acumulados, Apuração do Resultado e Capital Social, desde o saldo inicial registrado na contas e subcontas no primeiro dia dos períodos abaixo delineados até o saldo final remanescente no encerramento do último dia dos mesmos períodos, para cada uma das seguintes sociedades:

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

ii) 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.

Após intimada da decisão supra, a RECORRENTE apresentou manifestação, às fls. 6833/6835 (PDF2 – 3033/3035), informando que toda a documentação suscitada pelo CARF e solicitada por essa Autoridade Fiscal foi acostada aos autos, de forma que não identifica qualquer lapso na instrução probatória dos autos, sendo a documentação apresentada bastante para demonstrar a necessidade de cancelamento da autuação.

Ato contínuo, foram solicitados novos esclarecimentos (fls. 6844/6854 – PDF2 3044/3054), eis que a RECORRENTE apresentou as manifestações de fls. 6887/7103 (PDF2 3087/3303).

Por fim, a autoridade fiscalizadora apresentou relatório de diligência fiscal, às fls. 7958/8097 (PDF3 – 738/877), no qual informou, inicialmente, todo o procedimento de requerimento, apresentação e análise dos documentos apurados, informando posteriormente, em síntese, o que segue:

JJ Comércio: Análise da evolução da conta de JCP a Pagar em função das 17 deliberações sociais no período delimitado pela autoridade julgadora: (fls. 8003/8025 - PDF3 783/805)

134. Antes da apresentação do demonstrativo do saldo da conta de JCP a Pagar da JJ Comércio no período delimitado pelo Carf, elaborado a partir da documentação comprobatória e lastreado nas razões antes expostas, impõe-se tecer algumas observações necessárias:

a) Conforme já destacado nos parágrafos 45 e 46, no demonstrativo a seguir apresentado, será levada em conta a deliberação social de distribuição de JCP da JJ Comércio realizada em 30/09/2003. Cabe ao órgão julgador, se assim entender, desconsiderá-la quando da apreciação do recurso voluntário ora em julgamento;

b) As contas do Razão de JCP a Pagar no período em questão¹⁹, reproduzidas no parágrafo 42, evidenciam a existência de alguns lançamentos a débito e a crédito no mesmo valor e em uma mesma data. Dessa forma, esses lançamentos a débito e a crédito no mesmo valor e na mesma data não alteraram o saldo da conta de JCP a Pagar. Na conta n' 205011, as datas e os valores desses lançamentos foram os seguintes: (i) em 27/12/2003, no valor de R\$ 18.346.000,00; (ii) em 30/10/2004, no valor de R\$ 12.000.000,00; e (iii) em 30/06/2005, no valor de R\$ 14.395.073,00. Já na conta n' 4350000101, as datas e os valores foram os seguintes: (i) em 31/07/2006, no valor de R\$ 13.510.000,00; (ii) em 30/09/2006, no valor de R\$ 1.978.000,00; e (iii) em 14/07/2008, no valor de R\$ 20.000.000,00;

c) O Razão da conta de JCP a Pagar n' 205011 da JJ Comércio no período em questão evidencia três lançamentos a débito que reduziram o saldo credor da conta²⁰. Conforme histórico dos lançamentos, esses montantes corresponderam a pagamentos de JCP realizados pela JJ Comércio e que, por consequência, reduziram o passivo de JCP a Pagar da empresa. As datas, os valores e os históricos desses lançamentos são a seguir discriminados:

Data	Valor	Histórico
31/01/2005	R\$ 6.147.007,37	PAGTO. JUROS CAPITAL PRÓPRIO E GLOSA EM 28/01/05
12/07/2005	R\$ 7.100.000,00	REMESSA BRUTA JUROS CAPITAL EM 07/07/2005
22/11/2005	R\$ 10.000.000,00	PAGAMENTO JUROS CAPITAL PRÓPRIO N/DATA

d) Pelas razões já apontadas nos parágrafos 51 a 53, o suposto saldo inicial (credor) da conta de JCP a Pagar²¹ não foi devidamente comprovado pela interessada, razão pela qual não foi considerado no demonstrativo a seguir elaborado;

e) Resta ainda uma importante observação, cujos efeitos repercutirão nos lançamentos do IRRF incidente sobre os valores deliberados de JCP. As contas contábeis passivas relacionadas ao JCP a Pagar (conta nº 205011 e conta nº 4350000101) controlam os “valores brutos” dos JCP, isto é, os valores nelas

contabilizados incluem não só os valores líquidos que efetivamente a JJ Comércio deveria pagar/creditar aos sócios, mas também os respectivos valores de IRRF incidentes sobre os JCP. Assim, conforme será adiante demonstrado, a JJ Comércio não desmembrou os seus passivos devidos aos sócios (que seriam os valores de JCP já líquidos do IRRF) dos passivos devidos à Fazenda Nacional (que seriam os valores a recolher de IRRF sobre os JCP).

135. Considerando as observações anteriores, segue o demonstrativo elaborado com base na documentação comprobatória apresentada pela autuada, o qual evidencia o saldo credor comprovado da conta de JCP a Pagar da JJ Comércio no período delimitado pelo órgão julgador:

JJ COMÉRCIO	
Evento/Data	Valor bruto dos JCP deliberados ou pagos (R\$)
Saldo inicial da conta de JCP a Pagar comprovado	0,00
Deliberação de 30/09/2003	+ 20.000.000,00
Deliberação de 31/10/2003	+ 12.000.000,00
Deliberação de 30/11/2003	+ 12.000.000,00
Deliberação de 31/12/2003	+ 18.346.000,00
Deliberação de 31/08/2004	+ 7.500.000,00
Deliberação de 29/09/2004	+ 25.000.000,00
Deliberação de 31/10/2004	+ 9.500.000,00
Deliberação de 30/11/2004	+ 6.500.000,00
Deliberação de 31/12/2004	+ 4.850.000,00
Pagamento de JCP	- 6.147.007,37
Pagamento de JCP	- 7.100.000,00
Deliberação de 31/08/2005	+ 18.500.000,00
Deliberação de 30/09/2005	+ 16.300.000,00
Deliberação de 31/10/2005	+ 14.300.000,00
Pagamento de JCP	- 10.000.000,00
Deliberação de 31/12/2005	+ 9.682.000,00
Deliberação de 31/05/2006	+ 18.900.000,00
Deliberação de 31/08/2006	+ 17.866.723,00
(=) Saldo final da conta de JCP a Pagar comprovado	+ 187.997.715,63

Tabela 5 – Saldo da conta de JCP a Pagar da JJ Comércio comprovado

136. Em relação ao demonstrativo anterior, é oportuno ainda observar que o cotejo do saldo da conta de JCP a Pagar lá evidenciado (R\$ 187.997.715,63) com o saldo apresentado pela interessada e reproduzido na Tabela 3 (R\$ 205.687.716,00) evidencia uma diferença de R\$ 17.690.000,37. Esse valor (desconsiderada a ínfima diferença de R\$ 0,37) representa exatamente o alegado saldo inicial da referida conta, o qual não foi documentalmente comprovado pela interessada (ver parágrafos 51 a 53).

137. Ainda que já tenha sido anteriormente comentada no parágrafo 134, “e)”, uma questão de elevada importância a ser realçada neste relatório é que nas contas passivas de JCP a Pagar antes examinadas e destacadas pela interessada no decorrer desta diligência (seja na conta n' 205011, seja na conta n' 4350000101), a JJ Comércio contabilizava os “valores brutos dos JCP”, ou seja, nessas contas de passivo eram contabilizados os valores líquidos que deveriam ser pagos/creditados aos sócios, acrescidos dos valores de IRRF que deveriam ser recolhidos à Fazenda Nacional²². Apenas para efeito de exemplificação, vejamos o tratamento contábil dispensado pela JJ Comércio, no que diz respeito à deliberação de 31/10/2003. O valor total (bruto) dos JCP alcançava R\$ 12.000.000,00. Como já visto, esse valor foi creditado integralmente na conta de JCP a Pagar e a contrapartida foi debitada na conta de resultado n' 803004 (Juros Capital Próprio) (ver parágrafos 59 a 62). O valor creditado na conta passiva de JCP a Pagar, por conseguinte, englobava tanto o valor líquido que deveria ser pago/creditado aos sócios (R\$ 10.200.000,00), quanto o valor do IRRF devido (R\$ 1.800.000,00)²³. Como será detalhado adiante, ainda no que tange ao exemplo da deliberação de 31/10/2003 (e levando-se em conta o resumo dos lançamentos da

resposta transcrita no parágrafo 54), em relação ao correspondente IRRF devido, a JJ Comércio procedia ainda a um outro lançamento, no valor correspondente ao IRRF da operação (R\$ 1.800.000,00).

JJ Comércio: Análise da evolução da conta de IRRF sobre os JCP em função das 17 deliberações sociais no período delimitado pela autoridade julgadora: (fls. 8028/8058 - PDF3 808/838)

231. Assim como realizado quando da análise da conta de JCP a Pagar, antes da apresentação do demonstrativo de evolução do saldo da conta de IRRF sobre o JCP da JJ Comércio no período delimitado pelo Carf, elaborado a partir da documentação comprobatória apresentada e lastreado nas razões antes expostas, impõe-se tecer algumas observações necessárias:

- a) Em função das considerações apresentadas nos parágrafos 45 e 46, e em consonância com o procedimento antes adotado em relação à conta de JCP a Pagar, no demonstrativo a seguir apresentado, será levada em conta a deliberação social de distribuição de JCP da JJ Comércio realizada em 30/09/2003. Cabe ao órgão julgador, se assim entender, desconsiderá-la quando da apreciação do recurso voluntário ora em julgamento;
- b) Para efeito do demonstrativo seguinte, também foram desconsiderados os problemas assinalados quanto às datas de alguns lançamentos, os quais foram devidamente ressaltados quando da análise das contabilizações atinentes a cada deliberação. Assim, para efeito desse demonstrativo, foi considerado que todas as contabilizações foram realizadas no momento adequado. Cabe ao órgão julgador, se assim entender, excluir do demonstrativo os lançamentos que assim julgar incabíveis quando da apreciação do recurso voluntário ora em julgamento;
- c) Como o saldo inicial da conta passiva de JCP a Pagar não restou comprovado, tampouco será considerado no demonstrativo seguinte qualquer saldo inicial da conta de IRRF – JCP;
- d) Em relação aos valores devidos de IRRF decorrentes das deliberações nº 16 (R\$ 1.830.000,00) e nº 17 (R\$ 555.000,00), verifica-se que apesar de constarem os respectivos débitos no Razão da conta nº 2129100552, consta também um crédito, em 15/12/2006, no valor total de R\$ 2.385.000,00 (que é a soma de R\$ 1.830.000,00 e R\$ 555.000,00), que neutraliza os valores debitados correspondentes às aludidas deliberações. Dessa forma, assim como verificado quando da análise da conta passiva de JCP a Pagar, os valores de IRRF dessas duas deliberações também não impactaram o saldo final da conta de IRRF – JCP. Por essa razão, as informações dessas deliberações sequer figuram no demonstrativo seguinte;
- e) Em relação aos pagamentos de JCP realizados e constantes na Tabela 5 e mencionados no parágrafo 134, “c)” (nos valores de R\$ 6.147.007,37, R\$ 7.100.000,00 e R\$ 10.000.000,00), constam lançamentos a crédito no Razão das contas nº 205012 e nº 2129100552, nos valores correspondentes aos montantes de IRRF devidos (R\$ 922.051,11, R\$ 1.065.000,00 e R\$ 1.500.000,00, respectivamente), que diminuíram o saldo devedor final (razão pela qual esses valores constam reduzindo o saldo no demonstrativo a seguir);
- f) Para fim desta análise, há que se considerar, com relação à deliberação de 30/09/2003, o valor de IRRF devido de R\$ 3.000.000,00, e não o valor de R\$ 2.606.458,50, contabilizado a menor (lembrando que, conforme explicado no parágrafo 157, a contabilização do valor de R\$ 393.541,50 não foi identificada);

g) Para fim desta análise (e mantendo-se a coerência com os critérios até aqui empregados), há que se considerar, com relação à deliberação de 31/12/2004, o valor de IRRF devido de R\$ 727.500,00, e não o valor de R\$ 749.083,67, contabilizado a maior (ver parágrafos 193 a 196);

h) Assim como verificado quando da análise das contas do Razão de JCP a Pagar, as contas do Razão de IRRF – JCP no período em questão evidenciam a existência de alguns lançamentos a débito e a crédito no mesmo valor e em uma mesma data. Dessa forma, esses lançamentos a débito e a crédito no mesmo valor e na mesma data não alteraram o saldo da conta de IRRF – JCP.

JJ COMÉRCIO			
Evento/Data	Valor bruto dos JCP (R\$)	Valor do IRRF contabilizado no Razão (R\$)	Valor do IRRF considerado (R\$)
Saldo inicial	0,00	0,00	0,00
Deliberação de 30/09/2003	+ 20.000.000,00	+ 2.606.458,50	+ 3.000.000,00
Deliberação de 31/10/2003	+ 12.000.000,00	+ 1.800.000,00	+ 1.800.000,00
Deliberação de 30/11/2003	+ 12.000.000,00	+ 1.800.000,00	+ 1.800.000,00
Deliberação de 31/12/2003	+ 18.346.000,00	+ 2.751.900,00	+ 2.751.900,00
Deliberação de 31/08/2004	+ 7.500.000,00	+ 1.125.000,00	+ 1.125.000,00
Deliberação de 29/09/2004	+ 25.000.000,00	+ 3.750.000,00	+ 3.750.000,00
Deliberação de 31/10/2004	+ 9.500.000,00	+ 1.425.000,00	+ 1.425.000,00
Deliberação de 30/11/2004	+ 6.500.000,00	+ 975.000,00	+ 975.000,00
Deliberação de 31/12/2004	+ 4.850.000,00	+ 749.083,67	+ 727.500,00
Pagamento de JCP	- 6.147.007,37	- 922.051,11	- 922.051,11
Pagamento de JCP	- 7.100.000,00	- 1.065.000,00	- 1.065.000,00
Deliberação de 31/08/2005	+ 18.500.000,00	+ 1.103.413,33	+ 2.775.000,00
Deliberação de 30/09/2005	+ 16.300.000,00	+ 2.445.000,00	+ 2.445.000,00
Deliberação de 31/10/2005	+ 14.300.000,00	+ 2.145.000,00	+ 2.145.000,00
Pagamento de JCP	- 10.000.000,00	- 1.500.000,00	- 1.500.000,00
Deliberação de 31/12/2005	+ 9.682.000,00	+ 1.452.300,00	+ 1.452.300,00
Deliberação de 31/05/2006	+ 18.900.000,00	+ 2.835.000,00	+ 2.835.000,00
Deliberação de 31/08/2006	+ 17.866.723,00	+ 2.680.008,45	+ 2.680.008,45
(=) Saldos finais	+ 187.997.715,63	+ 26.156.112,84	+ 28.199.657,34

Tabela 7 - Saldo devedor da conta de IRRF - JCP da JJ Comércio

232. Conforme se depreende da tabela acima e à vista dos documentos apresentados e das razões antes expostas, o valor do IRRF considerado para fim de determinação do saldo devedor da conta de “IRRF – JCP” alcançou R\$ 28.199.657,34. Como era de se esperar, esse valor representa precisamente o valor do IRRF devido sobre o saldo credor da conta de JCP a Pagar determinado na Tabela 5, já que R\$ 187.997.715,63 x 15% = R\$ 28.199.657,34.

233. Levando-se em conta todo o procedimento até aqui adotado e considerando a determinação do Carf, bem como adotando-se todas as premissas discorridas nas observações apresentadas no parágrafo 231, ainda suscetíveis de apreciação pelo órgão julgador quando do julgamento do recurso voluntário, o valor líquido dos JCP relativos à JJ Comércio, passível da integralização realizada em 31/12/2008, pode ser assim determinado:

JJ COMÉRCIO	
Saldo credor da conta de JCP a Pagar (Tabela 5) – [A]	R\$ 187.997.715,63
Saldo devedor da conta de IRRF – JCP (Tabela 7) – [B]	R\$ 28.199.657,34
Valor passível de integralização – [A – B]	R\$ 159.798.058,29

Tabela 8 – Saldo de JCP da JJ Comércio (caso adotadas todas as premissas mencionadas)

JJ Produtos:

239. Resta claro, assim, que a interessada não apresentou o Razão das contas em tela da JJ Produtos. É certo, contudo, que o Razão das contas de interesse, como se depreende da análise antes realizada quanto à JJ Comércio, constitui elemento de fundamental importância para o exame da evolução das contas determinadas pelo Carf. Desta maneira, a análise adiante apresentada contará apenas e tão somente com o insuficiente respaldo contábil dos Diários apresentados. É inarredável, todavia, o prejuízo

comprobatório que a falta de apresentação do Razão das contas proporciona, conforme se pode deduzir da investigação antes empreendida quanto à JJ Comércio. Em verdade, a análise a seguir foi realizada apenas para afastar alegações porventura suscitadas pela interessada quanto a um possível prejuízo à sua defesa ou ainda quanto a eventual incompletude e/ou inconclusividade desta diligência, bem como para permitir o pleno julgamento do recurso voluntário pelo Carf, porquanto a falta do Razão das contas da JJ Produtos constitui obstáculo intransponível para a comprovação pretendida. Destarte, impõe-se desde já consignar que, no entender desta fiscalização, os documentos apresentados pela interessada não são suficientes para a elaboração de conclusão inequívoca quanto aos elementos solicitados pelo Carf atinentes à JJ Produtos.

(...)

242. Extraí-se da Tabela 2, à vista dos atos societários da JJ Produtos arquivados na Jucesp, que houve sete deliberações sociais em que foram decididos pagamentos de JCP no período sob análise. O valor total da distribuição de JCP do período alcança R\$ 67.554.236,94, como se deduz do somatório dos valores deliberados e a seguir resumidos:

JJ Produtos				
Nº de referência	Data da deliberação	Período de competência dos JCP	Data prevista para pagamento e/ou remessa	Valor (R\$)
1	24/09/2004	01/01/2004 a 24/09/2004	1º semestre de 2005	13.000.000,00
2	31/12/2004	01/01/2004 a 31/12/2004	1º semestre de 2005	11.611.000,00
3	08/12/2005	01/01/2005 a 31/07/2005	20/12/2005	16.200.000,00
4	08/12/2005	01/08/2005 a 30/11/2005	20/12/2005	9.842.198,94
5	31/12/2005	01/12/2005 a 31/12/2005	Ano de 2006	2.022.943,24
6	11/05/2006	Não consta na ata	1º semestre de 2006	8.892.156,76
7	31/08/2006	01/05/2006 a 31/08/2006	2º semestre de 2006	5.985.938,00
TOTAL DE JCP DELIBERADOS NO PERÍODO				67.554.236,94

Tabela 10 – Totalização dos JCP da JJ Produtos no período sob análise, com base nos atos societários

(...)

248. Resta absolutamente evidente, portanto, que a interessada não apresentou qualquer documento que comprovasse o suposto saldo inicial da conta de JCP a Pagar. Diferentemente do que fez em relação à JJ Comércio, no que se refere à JJ Produtos, a interessada nem mesmo apresentou os lançamentos contábeis referentes ao alegado saldo inicial da conta. Os meros esclarecimentos apresentados não constituem a documentação comprobatória que lastreia as operações. Assim, não é possível afirmar que, em relação à JJ Produtos, sequer o saldo da conta de JCP a Pagar no início do período sob exame era de R\$ 7.549.851,30 (supostamente credor).

JJ Produtos: Análise da evolução da conta de JCP a Pagar em função das 17 deliberações sociais no período delimitado pela autoridade julgadora: (fls. 8069/8077 - PDF3 849/857)

(...)

280. Levando-se em conta as análises antes empreendidas, relativas tão somente às sete deliberações envolvendo os JCP da JJ Produtos, pode-se elaborar o demonstrativo a seguir, no qual são contemplados os valores atinentes a cada deliberação (lembrando que foi adotado como zero o saldo inicial da conta credora que controlava o saldo do JCP a Pagar, conforme justificativa já apresentada nos parágrafos 245 a 248). Todavia, é imperioso notar que a despeito do demonstrativo a seguir apresentado, nunca se pode perder de vista as considerações do parágrafo 239 (valores em R\$):

JJ PRODUTOS				
Nº de referência da deliberação	Crédito na conta passiva nº 431900-1104	Crédito na conta passiva nº 215100-1101	Valor dos JCP (valor já líquido do IRRF)	Valor dos dividendos
1	11.050.000,00	1.950.000,00	11.050.000,00	-
2	9.869.350,00	1.741.650,00	9.869.350,00	-
3	13.770.000,00	2.430.000,00	13.770.000,00	-
4	42.909.844,56	1.476.329,84	8.365.869,10	34.543.975,46
5	1.719.501,75	303.441,49	1.719.501,75	-
6	16.648.433,25	1.333.823,51	7.558.333,25	9.090.100,00
7	5.088.047,30	-	5.088.047,30	-
TOTAIS	101.055.176,86	9.235.244,84	57.421.101,40	43.634.075,46

Tabela 12 – Valores determinados a partir da documentação apresentada

(...)

282. Justamente em decorrência da conta passiva nº 431900-1104 registrar não apenas os valores de JCP a pagar, mas também os montantes de dividendos a pagar (ou ao menos parte deles), na Tabela 9 a interessada relacionou não apenas deliberações da JJ Produtos em que foram aprovados pagamentos de JCP, mas também distribuições de dividendos. Assim, como já antes destacado e com base nos elementos carreados pela interessada, a JJ Produtos não mantinha uma conta contábil específica que controlasse apenas os JCP a pagar (ver parágrafo 265). Aliando-se essa particularidade ao fato de que a interessada alega que o sistema contábil que a JJ Produtos utilizava na época foi “descontinuado e substituído” e “não está mais disponível para consulta” 57 – razão por que se infere que a interessada não teria apresentado todos os elementos contábeis que lhe foram solicitados para comprovar os quesitos formulados pela autoridade julgadora –, resta mais uma vez justificada, no que diz respeito à JJ Produtos, a impossibilidade de estrito cumprimento, com respaldo na devida e exigida comprovação contábil, de todos os elementos solicitados na diligência determinada pelo Carf.

(...)

304. Resumidamente, portanto, no período de interesse, os lançamentos da JJ Produtos a débito da conta contábil passiva nº 431900-1104 (Ctas. Pagar Afil. Juros apital) e a crédito da conta contábil nº 111110-1101 (Banco Itaú Corporate), identificados no curso desta diligência, foram os seguintes:

JJ PRODUTOS	
Data do lançamento a débito na conta nº 431900-1104	Valor (R\$)
28/01/2005	12.148.235,91
20/12/2005	60.195.699,04
10/05/2006	2.100,00
17/05/2006	17.492.402,80
25/05/2006	874.682,20
05/09/2006	897.890,70
Total	91.611.010,65

Tabela 13 – Débitos identificados na conta passiva nº 431900-1104 da JJ Produtos

(...)

315. Dessa forma, adotando-se a lógica que vem sendo seguida ao longo dessa diligência e levando-se em conta que não há qualquer elemento que comprove documentalmente a específica natureza do passivo “baixado” (JCP ou dividendos) em função de cada um dos seis lançamentos a débito da conta contábil nº 431900-1104 identificados na Tabela 13, todos esses valores debitados devem reduzir o saldo credor dos JCP a pagar. Especificamente quanto ao pagamento de R\$ 60.195.699,04 – já antes exaustivamente analisado –, como parte desse valor foi alegadamente utilizado para pagamento de dividendos (R\$ 38.059.688,96 – ver parágrafo 289), apenas a diferença

remanescente (R\$ 22.136.010,08) foi considerada como pagamento de JCP e como consequente redutor do saldo credor de JCP a pagar em 31/12/2008. Levando-se isso em consideração, foi possível a construção do seguinte demonstrativo (valores em R\$):

JJ PRODUTOS				
	Descrição do evento	Data do lançamento contábil	Valor líquido dos JCP ou da baixa do passivo de JCP (conforme Diários)	Saldo de JCP a Pagar
1	Deliberação de JCP	26/09/2004	11.050.000,00	11.050.000,00
2	Deliberação de JCP	30/12/2004	9.869.350,00	20.919.350,00
3	Baixa de passivo de JCP	28/01/2005	- 12.148.235,91	8.771.114,09
4	Deliberação de JCP	31/07/2005	13.770.000,00	22.541.114,09
5	Deliberação de JCP	08/12/2005	8.365.869,10	30.906.983,19
6	Baixa de passivo de JCP	20/12/2005	- 22.136.010,08	8.770.973,11
7	Deliberação de JCP	31/12/2005	1.719.501,75	10.490.474,86
8	Baixa de passivo de JCP	10/05/2006	- 2.100,00	10.488.374,86
9	Baixa de passivo de JCP	17/05/2006	- 17.492.402,80	- 7.004.027,94
10	Deliberação de JCP	25/05/2006	7.558.333,25	554.305,31
11	Baixa de passivo de JCP	25/05/2006	- 874.682,20	- 320.376,89
12	Deliberação de JCP	31/08/2006	5.985.938,00	5.665.561,11
13	Baixa de passivo de JCP	05/09/2006	- 897.890,70	4.767.670,41

Tabela 14 – Saldo de JCP da JJ Produtos (caso supostamente adotadas pelo Carf todas as premissas)

(...)

317. Apesar do posicionamento já expressamente consignado por esta fiscalização de que, com base nos elementos apresentados pela interessada, não há documentos comprobatórios suficientes sequer para se levar em conta o saldo final dos JCP a Pagar da JJ Produtos apurado na Tabela 14 em função das considerações já antes expendidas (ver, a título de exemplo, dentre outras manifestações ao longo deste relatório, os parágrafos 239 e 282), apurou-se um saldo contábil credor final de R\$ 4.767.670,41 de JCP a Pagar, pretensamente passível de aproveitamento na integralização realizada em 31/12/2008. Desta forma, com as ressalvas reiteradamente colacionadas ao longo deste relatório, levando-se em consideração a sistemática aqui adotada, os saldos de JCP a Pagar da JJ Comércio e da JJ Produtos em 31/12/2008 podem ser obtidos a partir das informações obtidas na Tabela 8 (JJ Comércio) e na Tabela 14 (JJ Produtos), resultando no seguinte montante:

	Valor
JJ Comércio – Saldo de JCP a Pagar (Tabela 8) – [A]	R\$ 159.798.058,29
JJ Produtos – Saldo de JCP a Pagar (Tabela 14) – [B]	R\$ 4.767.670,41
Saldo Total – [A + B]	R\$ 164.565.728,70

Tabela 15 – Saldo total de JCP

(...)

328. Assim, ainda que formalmente o valor de R\$ 189.116.188,67 conste em alguns documentos apresentados pela interessada, é certo, como demonstrado na detalhada análise apresentada neste relatório, que esse valor não restou devidamente comprovado com documentação hábil.

329. A despeito de finalizada a análise solicitada pelo Carf, esta fiscalização reitera o entendimento consubstanciado no auto de infração quanto ao aspecto temporal do fato gerador do IRRF objeto do lançamento fiscal. Reiteramos nosso entendimento de que o fato gerador do IRRF ocorreu tão somente em 31/12/2008, no momento da capitalização realizada. Por bem retratar essa mesma opinião quanto ao aspecto temporal do fato gerador do IRRF, transcrevo excertos da obra de Alberto Xavier⁶⁴:

(...)

Em resposta à diligência, a RECORRENTE, intimada à fl. 8100 (PDF3 – 880), mediante TCAM, apresentou manifestação, às fls. 8104/8125 (PDF3 – 884/905), alegando, em síntese, o que segue:

Afirma a RECORRENTE que “a fundamentação do Relatório de Diligência Fiscal e as provas obtidas indicam que todo o JCP capitalizado em 2008 teria sido formado e creditado até 2006, o que impossibilitaria o lançamento para exigência de IRRF sobre suposto fato gerador em 31/12/2008” (fl. 8107).

Neste sentido, ao tratar da aquisição da disponibilidade jurídica, afirma que a conclusão segundo a qual o fato gerador do IRRF sobre os JCP ocorreu entre 2003 e 2006, e não em 31/12/2008, é baseada em robustas provas de índole societária e contábil. Assim, indica que as seguintes consequências podem ser extraídas de tal conclusão:

(a) o lançamento deve ser integralmente exonerado por vício material e ofensa ao artigo 142 do CTN, porque 31/12/2008 não corresponde ao fato gerador do IRRF; (b) mesmo que se considere 31/12/2008 como data válida para fins de identificação do critério temporal do fato gerador, devem ser deduzidos de ofício de eventual IRRF cobrado o IRRF recolhido pela Requerente entre 2003 e 2006; (c) eventuais divergências na apuração do IRRF estão decaídas, seja pelo artigo 150, § 4º ou 173 do CTN, pois a ciência dos autos de infração ocorreu em 11/03/2003, enquanto os fatos geradores em questão ocorreram entre 2003 e 2006; (d) eventuais divergências na apuração do IRRF também não poderiam impactar o lançamento sob pena de alteração do critério jurídico (art. 146 do CTN) e ofensa ao artigo 18, § 3º, do Decreto nº 70.235/1972.

Quanto à apuração do saldo de JCP, alega que a Autoridade Fiscal ignorou os saldos iniciais de R\$ 17.690.000,00 registrados pela JJ Comércio e R\$ 7.549.851,30 pela JJ Produtos, que totalizam R\$ 25.239.851,30. Caso eles tivessem sido mantidos, o valor passível de integralização, considerando os cálculos da autoridade fiscal, seria de R\$ 189.805.580,00, superior ao valor integralizado de R\$ 189.116.188,67. Assim, não haveria que se falar em saldo insuficiente de JCP quando da capitalização de tais valores.

Relata que, uma vez apresentada à Autoridade Fiscal a contabilização do saldo inicial dos JCP a pagar, recai sobre a Autoridade Fiscal o ônus de provar sua incorreção – o que não foi feito. O ônus de comprovar a incorreção do saldo inicial recai sobre a Autoridade Fiscal por dois motivos: (a) no processo de lançamento fiscal, cabe a quem acusa (Autoridade Fiscal) o ônus de provar suas alegações; e (b) o artigo 967 do RIR/18 contém presunção legal de legitimidade da contabilidade em favor dos contribuintes.

Da mesma forma, alega que a Autoridade Fiscal deduziu indevidamente do saldo credor da conta de JCP a pagar da JJ Produtos 6 lançamentos classificados como “Baixa de Passivo de JCP”, que reduziram o eventual saldo de JCP a pagar passível de capitalização.

Quanto ao valor passível de integralização reconhecido (R\$ 164.565.728,70), indaga a RECORRENTE que, se a autoridade fiscal entendeu que tal valor não seria suficiente para cobrir todo o valor integralizado em 2008 (R\$ 189.116.188,67), qual a natureza jurídica dos R\$ 24.550.459,97 capitalizados que não teriam lastro contábil?

Assim, argumenta que, por qualquer viés que se analise o tratamento tributário que deve ser dado aos R\$ 24.550.459,97, não se tem justificativa para incidência de IRRF, razão

pela qual o entendimento a que chegou a Autoridade Fiscal em seu Relatório de Diligência não deverá prosperar.

Por fim, na hipótese deste Conselho entender que o fato gerador do IRRF ocorreu em 31/12/2008, a RECORRENTE pleiteia que seja compensado de ofício o IRRF recolhido entre 2003 e 2006 (Doc_Comprobatorios02), além de que os DARF recolhidos somam R\$ 35.385.060,58 e superam o valor do imposto constituído por meio do auto de infração (R\$ 33.373.445,06).

Na ocasião, a RECORRENTE acostou aos autos resumo da diligência fiscal, às fls. 8145/8155 (PDF3 – 925/935), através do qual retrata todas as deliberações para pagamento de JCP consideradas (com a indicação dos lançamentos contábeis), expõem os critérios utilizados pela autoridade fiscal para cálculo da apuração do saldo de JCP a pagar, e concluiu o que segue:

Os procedimentos adotados pela Autoridade Fiscal para a condução da diligência permitem extrair o seguinte racional: (a) todo o JCP capitalizado foi contabilizado pela Requerente (JJ Produto) ou por sua incorporada (JJ Comércio) até 2006; (b) o JCP contabilizado está devidamente embasado por deliberações societárias, que criam direitos e obrigações para a Requerente e seus quotistas; e (c) a Requerente contabilizou e recolheu IRRF sobre os JCP deliberados (ou, ao menos, deveria ter recolhido).

Contudo, com base nas discussões interpretações descritas neste documento (itens b e c), as Autoridades Fiscais entenderam que o saldo de JCP a pagar passível de contabilização deveria ser de R\$ 164.565.728,70:

(...)

Além disso, as autoridades fiscais concluem que o lançamento deve ser mantido por sustentar que a capitalização ocorreu em 31/12/2008, independentemente da demonstração das deliberações, contabilizações e recolhimentos anteriores.

Na ocasião, elaborou tabela contendo os valores dos DARFs recolhidos a título de IRRF sobre JCP no período (fls. 8156/8157 – PDF3 936/937):

Período de apuração	IRRF Recolhido
30/09/2003	51.654,98
30/09/2003	1.909.653,52
31/10/2003	47.406,60
31/10/2003	1.752.593,40
30/11/2003	47.406,60
30/11/2003	1.752.593,40
31/12/2003	50.153,60
31/12/2003	1.854.148,33
31/08/2004	29.629,12
31/08/2004	1.095.370,88
24/09/2004	22.088,71
24/09/2004	52.698,94
24/09/2004	816.606,29
24/09/2004	1.058.606,06
31/12/2004	19.728,62
31/12/2004	47.068,27
31/12/2004	729.355,05
31/12/2004	945.498,07
08/12/2005	70.008,71
08/12/2005	1.406.321,13
31/12/2005	150,00
31/12/2005	14.382,32
31/12/2005	288.909,17
20/05/2006	315,00
20/05/2006	63.236,00
20/05/2006	1.270.272,51

31/08/2006	322,50
31/08/2006	42.563,38
31/08/2006	855.004,82
29/09/2004	76.675,04
29/09/2004	2.834.629,96
31/10/2004	37.530,22
31/10/2004	1.387.469,78
30/11/2004	25.678,57
30/11/2004	649.321,43
31/08/2005	1.534,74
31/08/2005	56.738,59
30/09/2005	64.393,96
30/09/2005	2.380.606,04
31/10/2005	56.492,86
31/10/2005	2.088.507,14
31/12/2005	38.245,27
31/12/2005	1.413.904,73
31/05/2006	74.350,39
31/05/2006	2.760.334,61
31/05/2006	80.215,32
31/08/2006	70.260,88
31/08/2006	2.609.425,07
30/11/2006	1.830.000,00
20/12/2006	555.000,00
TOTAL	35.385.060,58

Os DARFs e a sua respectiva relação encontram-se acostados às fls. 8158/8211 (PDF3 938/991), todos contendo o código de receita 5706 (Juros sobre o Capital Próprio).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

JCP. Momento do Fato Gerador.

O presente processo trata de lançamento de Imposto Sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) sobre rendimentos de Juros sobre Capital Próprio (JCP) de domiciliados no exterior, com ciência da RECORRENTE em 11/03/2013 (fl. 5992 – PDF2 2192).

Em diligência fiscal realizada, às fls. 7958/8097 (PDF3 738/877), a autoridade fiscal realizou uma análise da evolução da conta “JCP a pagar” no período solicitado pela autoridade julgadora, em relação à RECORRENTE e à incorporada, mediante análise de diversos documentos contábeis e societários envolvendo a deliberação de pagamento de JCP a quotista. Tudo para saber a formação do valor de JCP integralizado ao capital pela quotista em 31/12/2008, ato eleito pela autoridade lançadora como fato gerador do IRRF neste processo.

Na ocasião, concluiu haver diferença (de R\$ 24.550.459,97) entre o valor considerado pela RECORRENTE na integralização do saldo de JCP a pagar em 31/12/2008 (R\$

189.116.188,67) e o valor então apurado em diligência como real saldo do JCP a pagar (R\$ 164.565.728,70):

	Valor
JJ Comércio – Saldo de JCP a Pagar (Tabela 8) – [A]	R\$ 159.798.058,29
JJ Produtos – Saldo de JCP a Pagar (Tabela 14) – [B]	R\$ 4.767.670,41
Saldo Total – [A + B]	R\$ 164.565.728,70

Tabela 15 – Saldo total de JCP

Tal divergência se deu, sobretudo, pela desconsideração do saldo inicial das contas contábeis de “JCP a pagar” (que totalizavam R\$ 25.239.851,30) e por deduções do saldo da conta “JCP a pagar” feita pela fiscalização por entender que houve baixa no passivo de JCP.

Contudo, entendo prudente esclarecer que discussões envolvendo o saldo da conta de JCP a pagar passível de integralização em 31/12/2008 fogem ao escopo do presente processo. Como bem afirma a RECORRENTE, mesmo se estivessem corretos os cálculos efetuados pela autoridade fiscal (que não considerou saldos iniciais das contas de JCP a pagar e ainda realizou glosas contestadas pela RECORRENTE), o suposto saldo insuficiente de JCP capitalizado em 31/12/2008 (haja vista a suposta disponibilidade de R\$ 164.565.728,70 e não R\$ 189.116.188,67) não gera consequências de ordem tributária. O máximo que poderia acontecer seria a alteração dos atos societários e do capital social da RECORRENTE, mas não a cobrança de IRRF pois, partindo da premissa de que os cálculos da autoridade fiscal estariam corretos, apenas poderia haver incidência de IRRF sobre R\$ 164.565.728,70 (saldo da conta JCP passível de utilização para a integralização de capital, em valor líquido), ao passo que o presente lançamento considerou o JCP líquido de R\$ 189.116.188,67 (cobra o IRRF sobre o montante bruto de R\$ 222.489.633,72).

Se o presente lançamento considera como fato gerador do IRRF lançado os R\$ 189.116.188,67 de JCP líquidos integralizados em 31/12/2008 é porque parte do princípio que as demonstrações contábeis da contribuinte estão corretas, eis que não houve qualquer espécie de dúvidas quanto à sua veracidade. Portanto, não há motivos para questioná-las neste momento processual.

O ponto nodal do presente caso é um: saber se o saldo de JCP utilizado na integralização de capital em 31/12/2008 era composto dos mesmos JCPs contabilizados entre 2003 e 2006 e creditados, naquela época, a quotista residente no exterior. E esse foi o motivo da diligência.

No meu sentir, os documentos apresentados em sede de diligência, assim como o próprio relatório da diligência, apontam que o JCP utilizado para integralização do capital em 31/12/2008 (tido como fato gerador para o presente lançamento) era, realmente, composto pelo saldo da conta de JCP já existente e incrementado ao longo dos anos anteriores.

Em outras palavras: em 31/12/2008 não houve uma deliberação para nova distribuição de JCP e, no mesmo ato, a integralização de tal valor no capital da RECORRENTE. Houve, na verdade, apenas uma integralização de capital a partir de um valor de “JCP a pagar” já existente na respectiva conta contábil, reconhecido mediante deliberações societárias seguidas das respectivas contabilizações (crédito em conta de passivo) ao longo dos anos de 2003 a 2006. Ou seja, os valores de JCP estavam devidamente deliberados, contabilizados, reconhecidos e juridicamente disponíveis ao beneficiário.

A conclusão acima é importante para se deliberar sobre a questão central do lançamento: o momento do fato gerador do IRRF ora cobrado.

Nota-se que na diligência não há contestação a respeito das deliberações e respectivas contabilizações dos JCP a pagar. Ao contrário, a autoridade fiscal faz um minucioso trabalho, com base em atas de assembleia e demonstrações contábeis, a fim de montar o saldo da conta “JCP a pagar” utilizado para integralização em 31/12/2008, restando evidente que este foi de fato formado ao longo dos anos 2003 a 2006.

Como dito acima, as considerações da autoridade fiscal tomaram um outro rumo ao trazer para a discussão qual seria o saldo de JCP passível de integralização em dez/2018. No meu sentir, como já exposto, tal análise não é pertinente ao presente caso. Isto porque jamais houve neste processo discussão a respeito de tal tema (sequer foi debatido pela autoridade lançadora ou pela DRJ de origem). Ademais, o objetivo da diligência foi investigar os atos que culminaram na formação do saldo da conta “JCP a pagar” utilizado para a integralização do capital em dez/2018 (a sua origem), pouco importando se o saldo final deveria ser “x” ou “y”.

Ainda assim, a RECORRENTE acertadamente alega que os saldos iniciais da conta “JCP a pagar” (R\$ 25.239.851,30) já seria suficiente para cobrir a diferença apontada pela autoridade fiscal (R\$ 24.550.459,97). Contudo, reafirmo que tal discussão não é objeto do presente processo.

Pois bem. O aspecto temporal eleito pela autoridade fiscal para efetuar o lançamento, considerado por ela como fato gerador do IRRF ora cobrado, foi o momento em que o JCP foi utilizado para integralizar o capital da RECORRENTE. Na oportunidade, a autoridade lançadora afirmou que (fls. 5963/5964 – PDF2 2163/2164):

24. No entanto, conforme o § 2º, artigo 9º, da Lei nº 9.249/95, combinado com o caput, não basta o registro contábil do total dos JCP devidos aos sócios em conta de passivo para caracterizar o fato gerador da retenção. É necessário que os valores tenham sido individualizadamente creditados a cada um dos sócios. Ademais, o crédito contábil não corresponde semanticamente ao crédito caracterizador do fato gerador do imposto de renda.

25. A escrituração contábil pode se caracterizar como relevante elemento de prova de relações jurídicas entre a empresa e terceiros, mas não é o instrumento formal que as cria, extingue ou modifica. É apenas o suporte material em que se registram tais mutações jurídico-relacionais, as quais são empreendidas por meio de outros documentos, como contratos, acordos, deliberações, títulos de créditos, etc. Não é, pois, o registro contábil a crédito que caracteriza o direito de crédito do sócio perante a empresa.

(...)

29. Dessa forma, ao determinar a incidência do IRRF sobre JCP creditados a titular, sócio ou acionista, o artigo 9º da Lei nº 9.249/95 não define o fato gerador como o momento do registro contábil credor dessas quantias, mas como a data do nascimento do liame jurídico correspondente ao direito de o sujeito ativo exigir do sujeito passivo o montante pecuniário.

Neste sentido, a autoridade fiscal entendeu que o fato gerador do IRRF sobre os JCPs não teria ocorrido quando das deliberações e reconhecimento contábil das obrigações (reconhecimento de pagar JCP a quotista), ocorridas em 2003 a 2006, visto que, nesses

momentos, não estaria caracterizado o crédito para fins do art. 9º da Lei nº 9.249/1995, mas somente em 31/12/2008, quando da cessão dos créditos para integralização ao capital social.

Contudo, entendo que o fato gerador do IRRF é o momento em que há o reconhecimento do crédito do JCP ao beneficiário quotista, oportunidade em que a fonte pagadora efetivamente reconhece a despesa e determina quem são, de forma individualizada, os seus destinatários. É neste momento que há a aquisição da disponibilidade jurídica por parte do quotista beneficiário do JCP e, conseqüentemente, a necessidade de recolhimento do IRRF sobre a operação.

O art. 9º da Lei nº 9.249/1995 prevê o seguinte:

Art. 9º A pessoa jurídica poderá deduzir, para efeitos da apuração do lucro real, os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP.

(...)

§ 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.**

O aspecto temporal do fato gerador do IRRF é marcado pelo momento do pagamento ou do crédito. Uma vez segregado contabilmente o valor devido a cada beneficiário, mesmo que não ocorra o pagamento, fica caracterizado o fato gerador do IRRF. Trata-se de hipótese legal autônoma de incidência, que a tipifica para o instante mesmo de sua verificação.

Neste sentido, não é quando do pagamento ao beneficiário do JCP que ocorre o fato gerador do IRRF, mas sim quando do registro contábil efetuado em segregando os respectivos valores em nome dos beneficiários, pois este é o ato que configura a materialização da disponibilidade jurídica da renda a que se refere o artigo 43 do Código Tributário Nacional – CTN:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Assim, por força do disposto no inciso I do art. 865 do RIR/99 (vigente à época dos fatos), foi que a RECORRENTE efetuou o recolhimento do IRRF (ou deveria ter efetuado) no momento em que deliberava e reconhecia em sua contabilidade o crédito de JCP em favor do quotista, pois entendeu que este era o fato gerador do tributo:

Art. 865. O recolhimento do imposto retido na fonte deverá ser efetuado (Lei nº 8.981, de 1995, arts. 63, § 1º, 82, § 4º, e 83, inciso I, alíneas "b" e "d", e Lei nº 9.430, de 1996, art. 70, § 2º):

I - na data da ocorrência do fato gerador, no caso de rendimentos atribuídos a residente ou domiciliado no exterior;

Tal tema já foi debatido por esta Colenda Turma quando da apreciação do processo nº 10680.014299/2008-97, em 06/06/2019, de relatoria do Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, tendo sido proferido acórdão com a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2003

MOMENTO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO.

De acordo com a legislação de regência o fato gerador para o Imposto sobre a Renda Retido na Fonte ocorre na data do pagamento ou crédito das importâncias devidas a título de juros sobre o capital próprio.

Na ocasião, esta Turma decidiu por manter um lançamento de IRRF, visto que o contribuinte estava recolhendo o tributo apenas quando do pagamento efetivo dos JCPs, ao passo que a fiscalização defendeu ser devido o tributo desde o crédito contábil em favor dos beneficiários. Portanto, efetuou o lançamento para cobrança do saldo de IRRF devido (já que o contribuinte, na ocasião, não havia distribuído a totalidade do JCP reconhecido e creditado ao quotista), bem como as multas e juros de mora devidos sobre os recolhimentos até então efetuados, pois estes foram extemporâneos.

No mencionado caso, o contribuinte defendeu a ocorrência do fato gerado do IRRF quando do pagamento dos JCPs aos quotistas, enquanto a autoridade fiscal elegeu como momento da ocorrência do fato gerador o crédito contábil reconhecendo o valor devido ao beneficiário. Ou seja, em situação inversa a dos presentes autos. Transcreve-se trechos do voto proferido na ocasião:

Da leitura conjugada dos artigos supramencionados, conclui-se que a Lei nº 9.249/95 apenas definiu o que seria disponibilidade econômica (pagamento) e disponibilidade jurídica (crédito ao beneficiário).

A Lei nº 9.249/95 é clara quando determina o creditamento ao beneficiário como fato gerador do Imposto de Renda Retido na Fonte. Ao creditar em nome do beneficiário os valores a serem pagos a título de juros sobre o capital próprio, a empresa está assumindo uma obrigação com o credor, influenciando na sua esfera jurídica, atribuindo-lhe um direito.

Contabilmente, o creditamento da empresa em nome do destinatário gera uma obrigação para o pagador e um direito para o beneficiário, daí podemos falar em disponibilidade jurídica por parte do beneficiário.

(...)

A disponibilidade jurídica se dá com o direito de recebimento, a obrigação assumida pelo devedor em face do credor, justamente o que ocorre no caso em tela. Fazendo um paralelo com o direito empresarial, têm-se os títulos de créditos ainda não vencidos. Enquanto não transcorrido o prazo de vencimento o título ainda não é exigível, ou seja, não há disponibilidade econômica, porém, enquanto o prazo estiver correndo o título pode ser negociado e transmitido diversas vezes, através do endosso, caracterizando a disponibilidade jurídica dos valores constantes no título.

Conforme demonstrado, a Lei nº 9.249/95 tratou o crédito ao beneficiário como fato gerador do Imposto de Renda, tendo em vista o seu poder de influenciar nas esferas jurídicas do pagador e do beneficiário. Tal entendimento é corroborado pela doutrina:

"A disponibilidade econômica decorre do recebimento do valor que se vem a acrescentar ao patrimônio do contribuinte. Já a disponibilidade jurídica decorre do simples crédito desse valor, do qual o contribuinte passa a juridicamente dispor, embora este não lhe esteja ainda nas mãos." (Hugo de Brito Machado. Curso de Direito Tributário. São Paulo: Malheiros Editores, 2000, p. 243).

Não obstante às teses defendidas pela recorrente acerca do creditamento, capaz de ensejar a incidência do IRRF, prevê a INSRF 41/1998:

Art. 1º Para efeito do disposto no art. 9º da Lei No 9.249, de 26 de dezembro de 1995, considera-se creditado, individualizadamente, o valor dos juros sobre o capital próprio, 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.

Nos termos da Instrução Normativa supra transcrita, depreende-se que não é qualquer creditamento contábil que enseja a incidência do Imposto ora contestado, mas somente os lançamentos contábeis em que a fonte pagadora efetivamente reconhece a despesa e determina quem são individualizadamente os seus destinatários.

O documento constante à e-fl.22 comprova de forma clara não só o creditamento individualizado dos valores devidos a título de Juros Sobre Capital Próprio, o qual se deu em 30/12/2003, como também reconhece a despesa nos termos da INSRF 41/1998.

(...)

Estando definitivamente constituída a situação jurídica estipulada por lei, não resta alternativa senão o reconhecimento da ocorrência do fato gerador, nos termos do artigo 116, II, do CTN:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos: II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

(...)

A definição de disponibilidade jurídica dada pela Lei nº 9.249/95 é condizente com a interpretação sistemática acerca da matéria, concluindo-se que o creditamento nominal gera uma obrigação para o devedor e um direito ao beneficiário, influenciando claramente na esfera jurídica de ambos.

No presente caso, a RECORRENTE (alinhada com o entendimento da autoridade fiscal no caso paradigma acima citado) defende que o fato gerador do IRRF é o momento do crédito do JCP em favor do beneficiário, e não o pagamento ou a transferência efetiva do valor, como entendeu a autoridade fiscal neste processo. Tanto que a RECORRENTE efetuou diversos recolhimentos de IRRF ao longo de 2003 a 2006 quando da deliberação e contabilização dos JCPs aos quotistas, justamente por entender que foi a partir deste momento que o beneficiário passou a ter disponibilidade jurídica sobre o valor.

Ademais, importante destacar que a RECORRENTE apontou expressamente em suas deliberações societárias o quotista beneficiário dos JCPs e fez o mesmo quando do reconhecimento contábil do JCP a pagar, e isto fica claro nos seguintes excertos dos documentos juntados aos autos como arquivos não pagináveis:

Documento "543_comercio_livro_razao_jcp a pagar"

Fl. 27 do Acórdão n.º 2201-010.448 - 2ª Sejl/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720018/2013-39

205011		JUROS CAPITAL PROPRIO A PAGAR JJ.INTERNACIONAL				
7610						
V & JOHN						
Razão	Mont.em MI	Tipo	Cen.lucro	Usuário	Dt.lcto.	Texto
205011	1.078.500,00	SA	JCLAAALOC	LSILVAS	08.01.2003	
205011	6.147.007,37	SA	JCLAAALOC	LSILVAS	31.01.2005	PAGTO. JUROS CAPITAL PRÓPRIO E GLOSA EM 280105
205011	601.950,00	SA	JCLAAALOC	LSILVAS	09.01.2002	
205011	-3.060.000,00	SA	JCLAAALOC	LSILVAS	28.01.2001	
205011	-2.653.500,00	SA	JCLAAALOC	LSILVAS	08.04.2003	
205011	-2.040.000,00	SA	JCLAAALOC	LSILVAS	27.01.2002	
205011	-2.210.000,00	SA	JCLAAALOC	LSILVAS	31.03.2001	
205011	-14.395.073,00	SA	JCLAAALOC	LSILVAS	30.06.2005	JUROS CAPITAL DECLARADOS N/DATA CONF ATA
205011	-1.870.000,00	SA	JCLAAALOC	LSILVAS	27.04.2001	
205011	14.395.073,00	AB	JCLAAALOC	LSILVAS	30.06.2005	JUROS CAPITAL DECLARADOS N/DATA CONF ATA
205011	7.100.000,00	SA	JCLAAALOC	LSILVAS	12.07.2005	REMESSA BRUTA JUROS CAPITAL EM 07/07/2005
205011	-20.000.000,00	SA	JCLAAALOC	LSILVAS	28.09.2003	
205011	-18.500.000,00	SA	JCLAAALOC	LSILVAS	31.08.2005	JUROS CAPITAL PROPRIO DECLAR. 31/08/2005 CONF. ATA
205011	-340.000,00	SA	JCLAAALOC	LSILVAS	20.06.2001	
205011	-7.500.000,00	SA	JCLAAALOC	LSILVAS	28.08.2004	JUROS CAPITAL PROPRIO DECLAR.N/DATA CONF. ATA
205011	7.806.400,00	SA	JCLAAALOC	LSILVAS	26.06.2001	
205011	-12.000.000,00	SA	JCLAAALOC	LSILVAS	31.10.2003	
205011	-1.372.515,53	SA	JCLAAALOC	LSILVAS	30.11.2000	
205011	-16.300.000,00	SA	JCLAAALOC	LSILVAS	30.09.2005	JUROS CAP. PROPRIO DECLAR. N/DATA CONF. ATA
205011	-12.000.000,00	SA	JCLAAALOC	LSILVAS	30.11.2003	
205011	-25.000.000,00	SA	JCLAAALOC	LSILVAS	25.09.2004	JUROS CAPITAL DECLARADOS CONF.ATA DE 29/09/2004
205011	-14.300.000,00	SA	JCLAAALOC	LSILVAS	31.10.2005	JUROS CAPITAL PRÓPRIO DECLARADOS EM 31/10/2005

Documento “28_comercio_livro_diario_ago04” (pág. 193)

JOHNSON & JOHNSON COMÉRCIO E DISTRIBUIÇÃO LTDA

DIÁRIO GERAL

MÊS DE AGOSTO 2004

DATA	RAZÃO	HISTÓRICO	DÉBITO	CRÉDITO
28/08/2004	202503	FORNECEDORES NACIONAIS		220.142,00
28/08/2004	202514	CONTAS A PAGAR JJ INDUSTRIAL LTDA	32.075,49	
28/08/2004	202514	CONTAS A PAGAR JJ INDUSTRIAL LTDA		8.663.017,61
28/08/2004	202541	CONTAS A PAGAR IMPORT VISTAKON VARIACAO CAMBIAL		609,06
28/08/2004	202541	CONTAS A PAGAR IMPORT VISTAKON VARIACAO CAMBIAL	7.424,63	
28/08/2004	205011	JUROS CAPITAL PROPRIO A PAGAR JJ.INTERNACIONAL		7.500.000,00
28/08/2004	207000	ICMS A DIFERIR LEI COMPLEMENTAR 102/00		1.027.389,30
28/08/2004	207002	ICMS A RECOLHER / RECUPERAR	1.168.484,40	

Documento “29_comercio_livro_diario_set04” (pág. 167)

JOHNSON & JOHNSON COMÉRCIO E DISTRIBUIÇÃO LTDA

DIÁRIO GERAL

MÊS DE SETEMBRO 2004

DATA	RAZÃO	HISTÓRICO	DÉBITO	CRÉDITO
25/09/2004	202514	CONTAS A PAGAR JJ INDUSTRIAL LTDA		4.313.822,86
25/09/2004	202541	CONTAS A PAGAR IMPORT VISTAKON VARIACAO CAMBIAL	10.476,08	
25/09/2004	202550	PROPAGANDA - RETENÇÃO REDE BANDEIRANTES	2.172,63	
25/09/2004	202552	PROPAGANDA - RETENÇÃO REDE RECORD	16.597,76	
25/09/2004	202554	PROPAGANDA RETENCAO ABRIL SEMPRE LIVRE	4.688,54	
25/09/2004	202555	COMISSÃO SBT	23.853,32	
25/09/2004	205011	JUROS CAPITAL PROPRIO A PAGAR JJ.INTERNACIONAL		25.000.000,00
25/09/2004	207002	ICMS A RECOLHER / RECUPERAR		3.845.514,52
25/09/2004	207002	ICMS A RECOLHER / RECUPERAR	4.289.547,43	

Desta forma, resta evidente a individualização do valor dos JCPs a pagar.

Ou seja, o JCP contabilizado está devidamente embasado por deliberações societárias, que criaram direitos e obrigações para a RECORRENTE e seus quotistas, assim como pelos registros contábeis individualizados.

Neste sentido, entendo que a autoridade lançadora elegeu momento equivocado como o fato gerador do IRRF lançado pois, como visto, o JCP integralizado em 31/12/2008 já havia sido disponibilizado ao quotista ao longo dos anos anteriores. Não é a toa que a contribuinte efetuou recolhimentos de IRRF a tais títulos no montante global de R\$

35.385.060,58, conforme atestam os DARFs de fls. 8156/8157 (PDF3 – 936/937). Ou seja, caso este mesmo valor seja cobrado novamente, incidirá em um *bis in idem* (ao menos sobre boa parte do crédito tributário).

Portanto, não se pode dizer, tecnicamente, que o lançamento realizado em 11/03/2013 está decadente, pois a autoridade fiscal elegeu o dia 31/12/2008 como data do fato gerador. Por outro lado, a eleição equivocada do ato tido como fato gerador (e, consequentemente, a data de sua ocorrência) é vício material que contamina todo o lançamento, por erro na sua construção, nos termos do art. 142 do CTN, e isso se deve ao equívoco na identificação da matéria tributável:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional

Isto porque o fato gerador do IRRF ora discutido não ocorreu no momento considerado pela autoridade fiscal, mas em momento anterior, ao longo de 2003 e 2006, quando das deliberações, contabilizações e reconhecimento dos JCPs em favor dos quotistas. Tanto que a RECORRENTE efetuou, à época, diversos recolhimentos de IRRF sobre tais JCPs creditados.

Esclareça-se que, por óbvio, não cabe o ajuste do presente lançamento para cobrança de eventual IRRF que deixou de ser recolhido pela RECORRENTE quando do crédito das JCPs, pois supostas divergências na apuração do IRRF já encontram-se atingidas pela decadência (considerando qualquer regra de contagem do prazo), visto que remontam a fatos ocorridos em 2003 e 2006, sendo o lançamento realizado apenas em 11/03/2013.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas, para exoneração integral do crédito tributário lançado.

Deixo de analisar a questão envolvendo a imputação de solidariedade em razão do cancelamento do crédito tributário.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim