



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

Processo n° 16561.720156/2012-37
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 1301-002.201 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de fevereiro de 2017
Matéria IRPJ e CSLL - DDL
Embargante HOSPITAL E MATERNIDADE SANTA JOANA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2008

EMBARGOS DECLARATÓRIOS. OMISSÕES. SANEAMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS.

Devem ser acolhidos os embargos declaratórios na situação em que se demonstra que o acórdão embargado se omitiu sobre argumentos relevantes trazidos pela então recorrente. Ao sanear as omissões, é possível a atribuição de efeitos modificativos sobre a decisão embargada.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2008

DESCARACTERIZAÇÃO DOS VALORES PAGOS A TÍTULO DE DEBÊNTURES. DEDUÇÃO DO IRRF. REGIME DE TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVO NA FONTE. AUTORIZAÇÃO EXPRESSA DAQUELES QUE SOFRERAM AS RETENÇÕES. POSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DO IRRF PARA REDUÇÃO DO IRPJ LANÇADO DE OFÍCIO.

Demonstrado que os valores retidos na fonte sobre supostos rendimentos de debêntures se submetiam à incidência exclusivamente na fonte, sem a possibilidade de aproveitamento na declaração anual das pessoas físicas beneficiárias, e constando dos autos autorização expressa dos beneficiários, deve ser deferido o pedido de que o IRPJ exigido de ofício seja abatido pelo montante do IRRF comprovado nos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em ACOLHER os embargos para sanar omissões, com efeitos modificativos, rerratificando o acórdão n° 1301-001.979, de 05/04/2016, cuja decisão passa a ser de DAR provimento

PARCIAL ao recurso voluntário, para permitir que o valor do IRPJ exigido de ofício seja abatido pelo montante do imposto de renda retido na fonte, comprovado nos autos, reduzindo-se também, proporcionalmente, os consectários legais de multas e juros.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Flávio Franco Corrêa, José Eduardo Dornelas Souza, Roberto Silva Júnior, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Waldir Veiga Rocha.

Relatório

Trata o presente de embargos de declaração (fls. 612/618) opostos pelo Contribuinte acima identificado, em face do acórdão nº 1301-001.979, prolatado por esta 1ª Turma na sessão de julgamento de 05/04/2016 (fls. 568/592).

No referido julgado, o Colegiado pronunciou-se, por unanimidade, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2008

RENDIMENTOS DE DEBÊNTURES. DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS. NEGÓCIOS EM CONDIÇÕES DE FAVORECIMENTO DE PESSOA LIGADA.

Presume-se distribuição disfarçada de lucros o negócio pelo qual a pessoa jurídica realiza com pessoa ligada qualquer negócio em condições de favorecimento, assim entendidas as condições que sejam mais vantajosas para a pessoa ligada do que as que prevaleçam no mercado ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros. Enquadra-se nesta situação a emissão de debêntures feita exclusivamente em favor dos acionistas da companhia fechada, quando a remuneração é composta unicamente de participação dos lucros, em percentuais arbitrariamente definidos e que absorvem sua quase totalidade, e sem data de vencimento fixada, com o que a obrigação se perpetua indefinidamente no tempo.

DESCARACTERIZAÇÃO DOS VALORES PAGOS A TÍTULO DE PARTICIPAÇÕES DE DEBÊNTURES. DEDUÇÃO DO IRRF. IMPOSSIBILIDADE.

A descaracterização dos valores pagos a título de participações de debêntures não gera direito de deduzir o IRRF incidente sobre os pagamentos efetuados aos debenturistas. A pessoa jurídica que efetua a retenção não é a titular o imposto retido, mas mera responsável legal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 2008

LANÇAMENTO REFLEXO. AUSÊNCIA DE ARGUMENTOS ESPECÍFICOS.

Na inexistência de argumentos específicos atinentes a essa contribuição, aplica-se o quanto decidido para o lançamento principal de IRPJ.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2008

CERCEAMENTO AO DIREITO À AMPLA DEFESA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Ao se constatar que o Termo de Verificação Fiscal, a descrição dos fatos e o enquadramento legal permitem a perfeita compreensão da infração que motivou a autuação, e que a interessada se defendeu especificamente e com desenvoltura das imputações do Fisco, não se pode cogitar de cerceamento ao direito à ampla defesa e ao contraditório. Em consequência, nenhuma nulidade há de ser reconhecida, com esse fundamento.

Alega a embargante que o aresto combatido padeceria de sete diferentes omissões e contradições que especifica, enumerando-as de A até G, às fls. 615/617, todas relacionadas à *“parte em que rejeitou a pretensão recursal de utilização do valor recolhido a título de IRRF pela remuneração das debêntures, para abatimento do valor de IRPJ apurado pela descaracterização da mesma operação (remuneração de debêntures)”*. Nas palavras da embargante:

A - Não faz menção à legitimidade do procedimento da Fiscalização de proceder a requalificação meramente parcial dos fatos, pois (a Fiscalização) trata os rendimentos das debentures como se lucro fossem para lançamento de IRPJ/CSLL e, paradoxalmente, não os trata como se lucro fossem para reconhecer como indevidos os recolhimentos de IRRF realizados no contexto dessa mesma operação. No entender da Embargante, não é lícito ao Estado dar nova qualificação jurídica apenas à parcela da operação que lhe aproveita. Por relevante, diga-se que o TVF se utiliza de acórdão do CARF como fundamento do auto de infração, acórdão esse que determina à Fiscalização sejam deduzidos do IRPJ lançado os valores recolhidos a título de IRRF em decorrência dos pagamentos feitos pela pessoa jurídica às pessoas físicas. Contrariedade contida no próprio TVF e presente também no v. acórdão embargado que o reconhece legítimo, portanto;

B - Alega desconhecer **(i)** a forma em que prestadas as declarações de rendimentos pelos sócios pessoas físicas, **(ii)** se os supostos rendimentos de debêntures teriam lá sido considerados tributáveis e **(iii)** se o imposto retido na fonte teria sido empregado como antecipação do imposto devido pelas pessoas físicas, quando é incontroverso nos autos que a tributação dos rendimentos de debêntures ocorre na forma de "tributação exclusiva de fonte", o que impede a utilização do imposto como antecipação do imposto devido pelas pessoas físicas.

C - Deixou de observar a DECLARAÇÃO arrebanhada aos autos quando da apresentação de Impugnação, pela qual constata-se que os sócios da Embargante e, por via de consequência, beneficiários do IRRF indevidamente recolhido (acaso seja mantida a descaracterização da remuneração de debêntures) expressamente requereram que o IRRF liquidasse os créditos tributários de IRPJ, ainda que lançados em nome da pessoa jurídica da Embargante. Veja-se [...]

D - Deixou de examinar **(i)** a legislação vigente sobre a tributação de rendimentos de renda fixa, **(ii)** elementos que são de pleno conhecimento da Administração Tributária (declarações de rendimentos), **(iii)** o TVF, que faz referência expressa aos recolhimentos e sua tributação; e **(iv)** as demais provas

produzidas pela Embargante nos autos, notadamente das Guias DARF's relativas ao IRRF e das declarações prestadas pelas pessoas físicas, segundo as quais informam que tiveram retido o IRRF, que seguiram a legislação de regência e que autorizam expressamente a dedução desse imposto dos valores lançados contra a Embargante (docs. Anexos);

E - É omissis quanto à possibilidade de ser recolhido imposto bastante superior ao devido na hipótese em que precedente os lançamentos fiscais, ante a impossibilidade de restituição dos valores correspondentes "aos beneficiários do rendimento" em decorrência da prescrição tributária e da incidência de juros e multa sobre imposto de renda recolhido contemporaneamente ao alegado fato gerador;

F - Não se pronunciou, até para evitar celeumas na origem, sobre o prazo prescricional para que os titulares do direito (pessoas físicas dos sócios) exerçam o direito de repetir o indébito de IRRF. Se tal prazo terá início com a decisão final deste feito administrativo, por aplicação analógica do inciso II do artigo 168 do Código Tributário Nacional ou, quando muito, da data do aresto ora embargado, que constitui ato inequívoco de reconhecimento do direito, a que alude o inciso VI, do artigo 202 do Código Civil.

G - É obscuro o pronunciamento ao permitir a restituição mas não se manifestar sobre essa questão, pois embora exista aparência de que se aplicou ao caso o prazo prescricional contado do encerramento do feito administrativo, a questão restou nebulosa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

A ciência do acórdão ora embargado se deu em 08/06/2016, quarta-feira (fl. 600). Tendo sido os embargos apresentados em 13/06/2016, segunda-feira (fl. 611), tenho que são tempestivos, à luz do prazo de cinco dias estabelecido pelo § 1º do art. 65 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 e alterações supervenientes.

Ademais, a embargante apontou objetivamente os vícios que pretende ver sanados, atendendo, desta forma, o requisito regimental.

Atendidos os demais requisitos processuais, conheço dos embargos e passo a analisá-los.

Todos os pontos embargados versam sobre a questão da possibilidade, ou não, de utilização do valor retido a título de IRRF pela remuneração das debêntures para abatimento do valor de IRPJ apurado e lançado de ofício pelo Fisco.

A questão foi analisada ao final do voto condutor do acórdão embargado, nos seguintes termos:

Finalmente, a recorrente reitera seu pedido de que o imposto de renda na fonte, incidente sobre as supostas remunerações de debêntures, seja empregado para reduzir o valor do IRPJ lançado.

Também aqui descabido seu pleito.

A caracterização das remunerações atribuídas a debêntures como, na verdade, lucros distribuídos disfarçadamente aos sócios tem como efeito que tais valores sejam tidos por indedutíveis para fins tributários. Se a interessada recolheu imposto incidente na fonte, e, agora, entende que tal recolhimento seria indevido, cumpre-lhe pleitear a repetição do indébito pelas vias próprias, a saber, o pedido de restituição ou a declaração de compensação.

Em adição a isto, ressalto que o imposto de renda retido na fonte é considerado antecipação do imposto devido pelo beneficiário do rendimento, sendo aquele beneficiário o contribuinte de fato. Foi nesse sentido que o julgador de primeira instância negou o pedido, por considerar que o Hospital e Maternidade Santa Joana S/A não é o titular desse imposto, ao qual corresponderiam receitas tributáveis, mas mero responsável pelo recolhimento. Neste processo não se cuida de como teriam sido apresentadas as declarações de rendimentos das pessoas físicas sócias do Hospital e Maternidade Santa Joana, se os supostos rendimentos de debêntures teriam lá sido considerados tributáveis e se o imposto retido na fonte teria sido empregado como antecipação do imposto devido pelas pessoas físicas. Desta forma, sem a prova de qual teria sido a destinação dada a esse imposto retido por aqueles que sofreram o ônus da retenção, resta impossível, também por esta vertente, o atendimento ao pleito da recorrente.

Do trecho acima, se verifica que dois foram os fundamentos adotados pelo acórdão recorrido para negar o pedido da interessada de uso do IRRF para abatimento do IRPJ lançado.

O primeiro foi que a pessoa jurídica que promove a retenção do imposto de renda na fonte não é o titular do tributo, mas mero responsável pelo recolhimento. Nos termos do art. 168 do CTN¹, seria necessária uma autorização expressa do titular. E, efetivamente, o acórdão embargado não faz qualquer menção à declaração dos sócios (fl. 369), autorizando o uso dos valores retidos para a quitação de eventuais débitos decorrentes do lançamento, ainda que efetuado em face da pessoa jurídica. Caracterizada, pois, omissão quanto a este ponto.

De fato, o documento de fl. 369 deve ser tido como autorização expressa daqueles que sofreram o ônus financeiro para o emprego do tributo retido na finalidade aqui discutida. Com isso, ao suprir essa omissão, o primeiro fundamento deve ser afastado.

O segundo fundamento foi de que não seria possível saber, neste processo, qual teria sido o tratamento dado ao IRRF pelas pessoas físicas beneficiárias dos rendimentos, especificamente se o IRRF teria sido empregado como antecipação do imposto devido por aquelas pessoas físicas, apurado em declaração de rendimentos. O acórdão embargado não fez qualquer consideração acerca do argumento da interessada sobre o regime de tributação dos rendimentos de debêntures. Também aqui caracterizada omissão a ser sanada.

¹ Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

Compulsando os autos, encontro, no Termo de Verificação Fiscal, às fls. 307 e seguintes, a afirmação do Fisco sobre os valores pagos a título de debêntures no ano-calendário 2007 e, no que nos interessa, da retenção de IRRF à alíquota de 20%, totalizando R\$ 3.496.839,98. Com a impugnação, a interessada fez juntar aos autos cópias dos DARFs de fls. 390/398, cujas informações principais estão reproduzidas no quadro abaixo:

Fls.	Data	Valor	Código²
390	01/08/2007	484.020,27	3426
391	31/07/2007	355.532,82	3426
392	01/08/2007	84.821,73	3426
393	31/10/2007	867.520,70	3426
394	31/10/2007	637.229,68	3426
395	31/10/2007	152.027,95	3426
396	07/02/2008	479.471,06	3426
397	07/02/2008	352.191,24	3426
398	07/02/2008	84.024,51	3426
TOTAL		3.496.839,96	

Observe-se que o código de recolhimento 3426 corresponde ao imposto de renda retido na fonte sobre aplicações financeiras de renda fixa. Sendo os beneficiários pessoas físicas, a incidência do imposto de renda é exclusivamente na fonte. Vale dizer, os beneficiários, pessoas físicas, não têm a possibilidade de considerar o imposto retido na fonte como antecipação do imposto devido apurado em declaração anual de rendimentos. O segundo fundamento empregado pelo acórdão embargado resta, de igual modo, afastado, ao sanar esta omissão.

Restaria, como único impedimento ao pedido da interessada, a questão sobre a via processual administrativa adequada. Como cedo, o pedido de restituição e a declaração de compensação possuem disciplina própria. Mas, mesmo esse aspecto deve agora ser analisado à luz das circunstâncias do caso concreto. Não se trata, aqui, do indébito apurado pelo próprio contribuinte, ao espontaneamente revisar seus procedimentos. Antes, trata-se de indébito que somente surgiu diante do lançamento tributário dos presentes autos, em que o Fisco afirmou que os pagamentos feitos como se remuneração de debêntures fossem na verdade são lucros distribuídos. Não é um pedido de restituição nem de compensação, mas um pedido de abatimento do valor lançado, diante da requalificação jurídica dos fatos.

Em situação semelhante este CARF já decidiu pela possibilidade do pleito. Trago à colação o acórdão nº 101-94.986, de 19/05/2005, da relatoria da eminente Conselheira Sandra Maria Faroni. Naquele julgado, a tributação foi mantida, conforme ementa a seguir reproduzida:

*DESPESAS COM REMUNERAÇÃO DE DEBÊNTURES.
Restando caracterizado o caráter de liberalidade dos pagamentos aos sócios, decorrentes de operações formalizadas apenas "no papel" e que transformaram lucros distribuídos em remuneração de debêntures, consideram-se indedutíveis as despesas contabilizadas.*

[...]

² 3426 - IRRF - APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE RENDA FIXA - PESSOA JURÍDICA

Não obstante, no final de seu voto, a relatora acolheu o pedido de uso do imposto de renda retido na fonte para abatimento do valor lançado. Confira-se excerto do voto:

Entendo, todavia, que por uma questão de razoabilidade, deve ser deduzida da exigência o valor pago a título de imposto de renda retido na fonte. É que, ao se considerar como indedutíveis as despesas correspondentes aos rendimentos de debêntures, na realidade está-se tratando os valores contabilizados a título de remuneração de debêntures como lucros distribuídos. Nesse caso, não cabe o imposto de renda retido na fonte, e uma vez que se trata de incidência exclusiva, não compensável na declaração dos beneficiários, deve o respectivo valor ser deduzido da presente exigência.

Penso que igual tratamento deve ser dado ao caso vertente. Ao sanar as omissões do acórdão embargado, foram afastados os óbices que impediam o atendimento ao pleito da interessada. E a questão exclusivamente formal também deve ser afastada, como visto.

Por todo o exposto, voto no sentido de conhecer dos embargos e dar-lhes provimento, com efeitos modificativos, para sanar os vícios apontados, rerratificando o acórdão nº 1301-001.979, de 05/04/2016, cuja decisão passa a ser de DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário, para permitir que o valor do IRPJ exigido de ofício seja abatido pelo montante do imposto de renda retido na fonte, comprovado nos autos, reduzindo-se também, proporcionalmente, os consectários legais de multas e juros.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha