



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

Processo nº 19515.003116/2005-41
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 2102-003.278 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de março de 2015
Matéria IRPF
Recorrente DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE JULGAMENTO EM SÃO PAULO I (SP)
Interessado RIPASA S.A. CELULOSE E PAPEL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Período de apuração: 31/05/2000 a 30/06/2004

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. CRÉDITO CONTÁBIL. JUROS.

O simples crédito contábil de obrigação contratual (pagamento de juros, antes da data do seu vencimento, não implica em disponibilidade econômica ou jurídica para o credor, logo, não há fato gerador a autorizar a incidência do IRF.

Recurso de Ofício Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício. Fez sustentação oral o patrono da contribuinte, advogado Pedro Miguel Abreu de Oliveira, OAB/SP 24273.

(Assinado digitalmente)

João Bellini Junior - Presidente Substituto.

(Assinado digitalmente)

Alice Grecchi – Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alice Grecchi, João Bellini Junior, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Núbia Matos Moura e Livia Vilas Boas e Silva.

Relatório

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 31/03/2015 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 31/03/2015 por AL

ICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 06/04/2015 por JOAO BELLINI JUNIOR

Impresso em 14/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 30/11/2005 (fls. 56/59), contra a contribuinte acima qualificado, relativo ao período de apuração de 31/05/2000 a 30/06/2004, que exige crédito tributário no valor de R\$ 6.133.904,44, incluída multa de ofício no percentual de 75% e juros de mora, calculados até 31/10/2005.

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal à fl. 57/59, o Fisco apurou a seguinte infração:

001 – IMPOSTO DE RENDA NA FONTE – APURAÇÃO SEMANAL

DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO

A contribuinte deixou de efetuar os recolhimentos, bem como, declarar em DCTFs, os valores devidos a título de IRRF sobre encargos financeiros cobrados/creditados, decorrentes de contratos de mútuo (empréstimos), contabilizados nas contas contábeis: 2.02.02.07.002 — EMPRESAS CONTROLADAS CONTA EMPRÉSTIMO, para registro das transações financeiras do ano-calendário de 2000 com as empresas Limeira S.A. e Ripasa Internacional Ltda.; e, para os anos seguintes: 2.02.06.01.006 — ZDZ Empreendimentos; 2.02.06.01.005 - Ripasa Internacional Ltda.; 2.02.06.01.004 — Rilisa Trading; 2.02.06.01.003 - Limeira S.A.; e 2.02.06.01.002 — Cia Santista de Papel e Celulose.

A Cia Santista de Papel e Celulose foi extinta e incorporada pela fiscalizada, conforme AGE de 31/12/2003, tendo como data base 30/09/2003. Verificando a conta contábil 1.02.02.08.002 na escrituração da Ripasa, a fiscalização constatou que ocorreu a mesma infração mencionada no parágrafo anterior.

Na conta contábil 2.02.09.02.014 — ENCARGOS S/IRRF S/OPERAÇÕES DE MUTUO (3.371), a contribuinte contabilizou a importância de R\$ 2.517.350,49, porém esse valor não foi declarado em DCTF.

Em função do exposto, há que se proceder ao lançamento dos valores devidos, os quais não foram declarados em DCTFs e nem recolhidos.

Cientificada da exigência tributária em 30/11/2005 (fl. 56), e irresignada com o lançamento lavrado pelo Fisco, a contribuinte apresentou impugnação em 29/12/2005 (fls. 62/83), acompanhada dos documentos de fls. 85 e seguintes, alegando em síntese, o que segue:

Preliminarmente alega decadência do lançamento. Aduz que tanto a doutrina, quanto a atual jurisprudência do Conselho de Contribuintes e da CSRF (fls. 68 e 69), têm sistematicamente se manifestado no sentido de que o IRRF é um tributo cujo lançamento é por homologação, o que pressupõe a aplicação da regra contida no artigo 150, § 4º, do CTN.

Assim, foi operada a decadência do direito de o Fisco constituir parte do suposto crédito tributário (relativo ao período de maio a novembro de 2000), posto que o Auto de Infração foi lavrado em 30/11/2005, ou seja, após o decurso de prazo de 5 anos da ocorrência dos fatos geradores relativos ao citado período.

No mérito argumenta acerca da não incidência do IRRF sobre os contratos de mútuo. Alega que por força das disposições contidas no artigo 65 da Lei nº 8.981/95, os rendimentos produzidos por aplicação financeira de renda fixa, auferidos por qualquer beneficiário, sujeita-se à incidência do IRRF à alíquota de 20%.

O parágrafo 4º, alínea "c", do supracitado artigo esclarece que a entrega de recursos a pessoa jurídica, sob qualquer forma e a qualquer título, independentemente de ser ou não a fonte pagadora instituição autorizada a funcionar pelo Banco Central, se equipara a uma aplicação financeira de renda fixa, sendo seu resultado positivo, portanto, um rendimento tributável.

Em outras palavras, a impugnante, apesar de não ser instituição financeira autorizada pelo Banco Central a exercer tal atividade, realiza operações de mútuo com suas coligadas, que, por essa lei, são equiparadas a uma aplicação financeira.

Contudo, o artigo 77, inciso II, da referida Lei nº 8.981/95 estabelece uma exceção à mencionada regra geral de incidência do IRRF, determinando expressamente que esse imposto não incide sobre os rendimentos decorrentes das operações de mútuo realizadas entre pessoas jurídicas não-financeiras controladoras, controladas, coligadas ou interligadas.

A COSIT, ao analisar o referido artigo 77, expediu o Parecer Normativo nº 02/95, nesse mesmo sentido.

Ocorre que sobreveio a Lei nº 9.779/99 (artigo 5º), que alterou algumas regras atinentes à tributação dos rendimentos auferidos em operações ou aplicações financeiras.

O artigo 6º da MP nº 1.855/99, por sua vez, veio a estabelecer regras complementares ao artigo 5º da Lei nº 9.779/99, principalmente no que se refere à incidência do IRRF sobre os rendimentos auferidos por qualquer beneficiário nas aplicações em fundos de investimento.

Baseada nessas normas, foi editada a IN SRF nº 123/99, que trouxe prescrições similares, ao determinar que seriam também tributados como de aplicações financeiras de renda fixa os rendimentos auferidos pela entrega de recursos a pessoa jurídica, sob qualquer forma e a qualquer título, independentemente de ser ou não a fonte pagadora instituição autorizada a funcionar pelo Banco Central do Brasil.

Entretanto, não houve revogação do artigo 77, inciso II, da Lei nº 8.981/95 pelo artigo 5º da Lei nº 9.779/99 ou pelo artigo 6º da MP nº 1.855/99.

O artigo 5º da Lei nº 9.779/99 alterou somente as regras atinentes à tributação dos rendimentos auferidos em operações ou aplicações financeiras, ampliando a incidência do IRRF para as operações de cobertura (*hedge*) e de *swap*. Nada versou sobre as operações de mútuo.

Também o artigo 6º da MP nº 1.855/99 nada dispôs sobre as operações de mútuo entre coligadas. Suas disposições giravam apenas em torno da incidência do IRRF sobre os rendimentos auferidos por qualquer beneficiário nas aplicações em fundos de investimento.

Logo, não é lícito a administração tributária impor a impugnante a obrigação de recolher o IRRF em operações de mútuo entre coligadas, bem como declará-lo em DCTF, com base no artigo 5º da Lei nº 9.779/99, no artigo 6º da MP nº 1.855/99 ou mesmo na IN SRF nº 123/99, pois ainda vigia a isenção contida no artigo 77, inciso II, da Lei nº 8.981/95.

Aliás, o benefício (isenção) contido no artigo 77, inciso II, da Lei nº 8.981/95 foi revogado apenas quando da edição do artigo 94, inciso III, da Lei nº 10.833/2003.

Nesse sentido (de que a isenção contida no artigo 77, inciso II, da Lei nº 8.981/95 só foi revogada pelo artigo 94, inciso III, da Lei nº 10.833/2003), inclusive, a jurisprudência pacífica do 1º Conselho de Contribuintes, razão pela qual não é devido o recolhimento do IRRF, consoante se verifica pelas recentes decisões (fls. 75 e 76).

Destaque-se, ainda, que, como (1) a revogação da isenção contida no artigo 77, inciso II, da Lei nº 8.981/95 pelo artigo 94, inciso III, da Lei nº 10.833/2003, deve obedecer o princípio da anterioridade nonagesimal (contido na alínea "c", do inciso III, do artigo 150 da CF/88, incluída pela Emenda Constitucional nº 42, de 19/12/2003), e (2) a publicação da Lei nº 10.833/2003 se deu em 30/12/2003, conclui-se que a essa revogação só passou a gerar efeitos a partir de 30/03/2004.

Sendo assim, por mais esses motivos, resta demonstrada a total improcedência do Auto de Infração.

Da inexistência de fato gerador além do exposto, vale salientar que também não houve a ocorrência do fato gerador do IRRF, principalmente em relação aos fatos geradores ocorridos posteriormente a 30/03/2004.

Isso porque não basta, para a ocorrência do fato gerador do IRRF, o mero crédito contábil em conta de juros e encargos sobre empréstimos, tendo em vista que esse crédito contábil (1) não extingue a obrigação da pessoa jurídica para com seu sócio; e (2) não confere ao sócio disponibilidade econômica dos juros.

Ao revés, é só o efetivo pagamento ou o crédito financeiro dos juros e encargos ao sócio que faz nascer a obrigação de pagar o IRRF.

Ressalte-se que o 1º Conselho de Contribuintes, de longa data, vem se manifestando no sentido de que o simples crédito contábil não constitui fato gerador do IRRF (fls. 78 a 80).

A impugnante não cobrou e/ou creditou financeiramente os juros das operações de mútuo que realizou com suas coligadas.

Por mais esse motivo, o Auto de Infração deve ser cancelado.

Da impossibilidade de utilização da SELIC como taxa de juros moratórios

Os valores devidos não podem ser atualizados pela taxa SELIC, em face de sua manifesta ilegalidade e inconstitucionalidade (viola o artigo 161, § 1º, do CTN e o artigo 150, inciso I, da CF/88).

Destaque-se que a ilegalidade e inconstitucionalidade da taxa SELIC foi objeto de apreciação pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ (fl. 82).

Ante o exposto, requer a impugnante que seja cancelada totalmente a exigência.

Caso não seja esse o entendimento, que sejam cancelados os encargos a título de taxa SELIC.

Em 18/12/2008, o Consórcio Paulista de Papel e Celulose — CONPACEL (formado pelas empresas Votorantim Celulose e Papel S.A. e Suzano Papel e Celulose S.A.),

nova denominação da Ripasa S.A. Celulose e Papel (sic), por meio de suas advogadas Doc. 01, fls. 125/131), apresentou a petição de fls. 120 a 122, nos seguintes termos:

1. A empresa RIPASA sofreu processo de cisão total, passando a ser controlada através de um consórcio criado entre as empresas VOTORANTIM CELULOSE E PAPEL S.A. e SUZANO PAPEL E CELULOSE, denominado CONPACEL, no qual cada uma detém 50% do capital social da companhia cindida.

2. Portanto, com a extinção da RIPASA sua sede e filiais são operadas pela CONPACEL, ora REQUERENTE, a qual responderá por todos os direitos e obrigações advindos dessa operação, nos exatos termos do art. 229 da LSA (Lei nº 6.404/6), in verbis:

(..)

3. Para tanto, a REQUERENTE apresenta toda a documentação necessária a comprovar a extinção da RIPASA e o consórcio realizado, qual seja:

(..)

4. Sendo assim, é a presente para requerer a juntada dos documentos anexos a fim de regularizar a sua representação processual.

A Turma de Primeira Instância, por unanimidade de votos, julgou procedente a impugnação apresentada, conforme ementa abaixo transcrita:

“CRÉDITO CONTÁBIL. IRRF. NÃO INCIDÊNCIA.

Só cabe a tributação a título de IRRF se houver a efetiva entrega de recursos, com a aquisição, pelo beneficiário, da respectiva disponibilidade econômica ou jurídica (fato gerador do imposto de renda). Não basta, para caracterizar a ocorrência do fato gerador do IRRF, a simples contabilização, ou seja, o crédito contábil.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado”

O contribuinte foi cientificado do Acórdão nº 16-26.193 da 5ª Turma da DRJ/SP1 em 25/08/2010 (fl. 176), e face ao provimento da decisão, deixou de apresentar Recurso Voluntário.

Tendo em vista a interposição de Recurso de Ofício, nos termos do artigo 34, I, do Decreto 70.325, de 6 de março de 1972, e de acordo com a Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008, o processo foi encaminhado para este Egrégio Conselho.

É o relatório.

Passo a decidir.

Voto

Conselheira Relatora Alice Grecchi

O recurso de ofício ora analisado, possui os requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Entendeu a autoridade de primeira instância, acolhendo a alegação da defesa, que o mero registro contábil dos juros não caracteriza a disponibilidade da renda que somente se dá com a efetivação do pagamento e, portanto, no caso, a autoridade lançadora não demonstrou a ocorrência do fato gerador.

Com efeito, não há que se falar em fato gerador do imposto incidente na fonte quando as importâncias são contabilmente creditadas ao beneficiário do rendimento em data anterior ao vencimento da obrigação, consoante os prazos ajustados em contrato. O simples crédito contábil, antes da data aprazada para seu pagamento, não extingue a obrigação nem antecipa a sua exigibilidade pelo credor. O fato gerador do imposto de renda na fonte, pelo crédito dos rendimentos, relaciona-se, necessariamente, com a aquisição da respectiva disponibilidade econômica ou jurídica.

Por si só, o fato de a fonte pagadora lançar contabilmente o acréscimo do valor de sua obrigação na respectiva conta de passivo não torna devido o imposto de renda na fonte, por não importar na aquisição de qualquer disponibilidade econômica ou jurídica de renda pelo beneficiário.

Portanto, o mero registro contábil no passivo (juros), tendo em vista a necessidade de registrar, em contrapartida, a despesa em observância ao regime de competência, conforme determina o art. 177 da Lei nº 6.404/1976, não constitui fato gerador do imposto de renda na fonte.

Logo, a conclusão que se faz é no sentido de que o crédito contábil apenas gera a presunção da disponibilidade da renda, sendo necessário que se comprove que a disponibilidade jurídica se converteu em disponibilidade econômica para que, assim, ocorra o fato gerador do tributo.

Nesse sentido, cabe transcrever excertos da decisão *a quo*, que bem analisou a questão acerca do crédito contábil que não configura fato gerador do Imposto de Renda, os quais ratifico e utilizo como fundamentos para julgar:

“O artigo 65 da Lei nº 8.981/95 é claro ao prescrever que só cabe a tributação a título de IRRF se houver a efetiva entrega de recursos (pagamento ou crédito financeiro dos rendimentos), com a aquisição, pelo beneficiário, da respectiva disponibilidade econômica ou jurídica (fato gerador do imposto de renda, nos termos do artigo 43 do CTN).

Não basta, para caracterizar a ocorrência do fato gerador do IRRF, a simples contabilização, ou seja, o crédito contábil (como bem argumenta a impugnante).

[...]

Conclui-se do exposto que, mesmo tendo a pessoa jurídica, em obediência ao regime de competência, registrado em sua

contabilidade os valores a que se obrigou a pagar, como despesa incorrida, só haverá retenção do imposto de renda na fonte quando ocorrer o cumprimento da obrigação, o efetivo pagamento. A apropriação das receitas e despesas segue critérios próprios (regime de competência), inaplicáveis à tributação do imposto de renda na fonte.

No caso em tela, resta demonstrada (fls. 25 a 46) apenas a ocorrência de créditos contábeis (os quais, repita-se, não caracterizam fato gerador do IRRF), nas contas contábeis 2.02.02.07.002 — EMPRESAS CONTROLADAS CONTA EMPRÉSTIMO; 2.02.06.01.006 — ZDZ Empreendimentos; 2.02.06.01.005 - Ripasa Internacional Ltda.; 2.02.06.01.004 — Rilisa Trading; 2.02.06.01.003 — Limeira S.A.; 2.02.06.01.002 — Cia Santista de Papel e Celulose 2.02.09.02.014 — ENCARGOS S/IRRF S/OPERAÇÕES DE MÚTUO (3.371), inexistindo qualquer comprovação (cujo ônus cabe à fiscalização, nos termos do artigo 142 do CTN, que dispõe que "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") de que tenha havido o efetivo pagamento dos rendimentos aos beneficiários (fato gerador do IRRF)."

A decisão *a quo* transcreve ainda, doutrina e jurisprudência deste E. Conselho, dando guarida ao seu entendimento.

Ante o exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

(Assinado digitalmente)

Alice Grecchi - Relatora