



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

**Processo n°** 10120.013894/2008-51  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2802-002.011 – 2ª Turma Especial  
**Sessão de** 21 de novembro de 2012  
**Matéria** IRRF  
**Recorrente** POLITEC LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

Ementa:

**NULIDADE DO LANÇAMENTO.VICIO FORMAL**

Anula-se o lançamento quando devidamente comprovado a ocorrência de vício formal.

Recurso Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário para anular o lançamento por vício formal, nos termos do voto da relatora .

(assinado digitalmente)

Jorge Claudio Cardoso- Presidente.

(assinado digitalmente)

Dayse Fernandes Leite - Relatora.

EDITADO EM: 10/07/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Claudio Duarte Cardoso (Presidente), German Alejandro San Martin Fernandez, Jaci de Assis Junior, Carlos Andre Ribas de Mello, Dayse Fernandes Leite, Julianna Bandeira Toscano.

## Relatório

Contra a contribuinte acima qualificada foi lavrado, em 15/10/2008, o Auto de Infração de fls. 591/596, relativo ao Imposto de Renda Retido na Fonte, exercício 2004, ano-calendário 2003, por intermédio do qual lhe é exigido crédito tributário no montante de R\$ 154.153,35, dos quais R\$ 47.522,46 correspondem a imposto, R\$ 35.347,20 a multa de ofício, e R\$ 71.283,69, a juros de mora calculados até 30/09/2008.

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 593), a autoridade fiscal apurou a seguinte infração:

*001 - OUTROS RENDIMENTOS - PAGAMENTOS SEM CAUSA / OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA*

*FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA OU DE OPERAÇÃO NA() COMPROVADA*

Lançamento realizado a fim de corrigir erro material contido no cálculo do IRRF devido em 07/2003, lançado anteriormente no mês de 06/2003, constante do auto de infração lavrado nº.10120.002463/2007-88 (fls.479 a 529), conforme indicado em decisão da Delegacia de Julgamento em Brasília (fls.569). Os originais dos documentos encontram-se no auto de infração citado e na Representação Fiscal para Fins Penais (processo nº.10120.001252/2007-28).

De acordo com o indicado na decisão, o IRRF sobre pagamento sem causa sobre a nota fiscal nº. 2043 foi calculado no dia 14/07/2003, conforme cópia da nota (fls.175 a 177) e Planilha de IR Exclusivo na fonte sobre pagamentos sem causa (fls.575 a 580).

Os fatos caracterizadores do ilícito estão descritos nos Itens III, IV e IV do Relatório Fiscal constante nas fls.581 a 590.

Cientificada do Auto de Infração em 20/10/2008 ( fls. 592), a contribuinte apresentou, em 18/11/2008, a impugnação de fls. 603/620, cujas alegações foram assim sintetizadas pela autoridade julgadora de primeira instância

Erro Material. Lançamento.

O Acórdão nº 03-24.615 da DRJ/Brasília julgou improcedente o valor relativo ao crédito fiscal ora re-lançado, sendo que o erro cometido foi material e não formal e, por esta razão, não cabe novo lançamento. Conforme art. 18, caput e § 3º do PAF, o erro material que pode ser corrigido é aquele verificado em diligências no curso do processo, ou seja, do mesmo processo, e não em outro procedimento fiscal como o presente. Para o presente lançamento não existe a forma prevista no regulamento do processo administrativo fiscal e na legislação, sendo, portanto, nulo de pleno direito o novo lançamento que já foi declarado improcedente pela instancia administrativa.

Decadência.

Tendo sido a contribuinte notificada em 20/10/2008, a partir de quando o lançamento passou a produzir os seus efeitos legais na forma do art. 145 do

CTN, ocorreu decadência, uma vez que o lançamento por homologação, que se refere a fato gerador de 14/07/2003, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, poderia ocorrer até 14/07/2008.

Espontaneidade.

A autuada retificou sua DIPJ em 2005 com a adição ao Lucro Real das notas fiscais da empresa Prodados, inclusive a 2043 ora autuada, conforme reconhecido pelo próprio Relatório Fiscal, sendo, portanto, beneficiária da espontaneidade referida no art. 138 do CTN, o que por conseguinte exclui qualquer outra imposição tributária ou penalidades agravadas de 150%, não havendo que se falar em procedimento doloso.

O Imposto na Fonte de 35%

Foi aplicado à autuada a tributação de 35% a título de Imposto de Renda Retido na Fonte — IRRF, calculado por dentro sobre um valor bruto (valor pago dividido por 0,65), que implica na adição ao valor da nota fiscal desse próprio tributo, que incidiram sobre as empresas fornecedoras consideradas inidôneas pelo auditor fiscal.

O preceito onde está prevista a tributação decorre do § 1º do art. 61 da Lei nº 8.981/95 e regulamentado no art. 674 do RIR/99.

A tributação na fonte referida tem uma natureza muito controversa, e no caso presente é mais controversa ainda, quando desconsidera a operação pela glosa do valor que lhe serviu de base nos custos da autuada e quando imputa também uma penalidade de 150% sobre a mesma. A tributação exclusiva na fonte se destina às operações devidamente identificadas no mercado em que, pela sua natureza, o tributo já deve ser pago no ato da operação e o contribuinte de fato, aquele que suporta o ônus, não teria mais que pagar essa tributação. Seria, em princípio, a chamada substituição tributária prevista nos arts. 45 e 128 do CTN. Porém, a tributação dos 35% é prática artificiosa, pois não se conhece nenhuma hipótese em que a empresa deliberadamente paga a quem não conheça (não identificado) ou que não tenha causa. Por esta razão, é quase impossível encontrar algum caso de empresa que tenha, por sua iniciativa, retido ou recolhido esses 35% em qualquer de suas operações.

Até porque a legislação prevê nas operações com prestadores de serviços de pessoas jurídicas uma outra tributação, a de 1,5% na fonte, conforme o art. 647 do RIR/99, o que tornam incompatíveis ambas as formas de retenção. No caso presente, sequer houve a compensação com essas retenções ocorridas de 1,5%.

Por isso a prática tem demonstrado que essa tributação dos 35% se traduz apenas num instrumento de fiscalização, pois as tributações que se conhecem nesse sentido são todas decorrentes de autuação fiscal. A sua lógica operacional não é real e a tributação se torna uma máscara fiscal. A realidade não se mostra adequada ao formato escolhido pela previsão legal. É uma tributação esquisita e dissimulada. Por conseguinte, essa tributação não

se coaduna com a especificidade técnica da retenção na fonte, porque inoperável nas empresas.

Ora, se ela é utilizada apenas como um instrumento fiscal para imputar uma tributação ao autuado como a prática tem comprovado, seria mais adequado que fosse um "arbitramento", uma "penalidade", ou uma "responsabilidade solidária", mas jamais uma retenção na fonte, porque ela não cabe dentro desse instituto jurídico.

E mais, utilizar-se da técnica de cálculo por dentro, própria da lógica das operações de retenção na fonte, acrescentando a ele o próprio tributo, é agravar, onerar e penalizar a operação. Daí, porque não se coaduna com essa tributação o acréscimo de multas de ofício e das agravadas de 150%.

Observe as incongruências dessa tributação. Por exemplo, o beneficiário não identificado. Como regra, a tributação exclusiva na fonte libera o beneficiário do rendimento da tributação, que como dito é exclusiva na fonte (o beneficiário não precisa pagar novamente o tributo). Ora, se é não identificado, como ele vai aproveitar a respectiva retenção? E por ocasião de sua declaração do rendimento, como ele comprovará que a retenção exclusiva foi em relação à sua pessoa, se a própria lei diz que é não identificado?

No caso dos pagamentos sem causa, essa "sem causa" é sob a ótica da Lei (§ 1º do art. 674) para quem pagou. Porém, considerando que as pessoas jurídicas são independentes, para quem recebeu a operação é obrigatória a declaração, uma vez que o art. 43 do CTN obriga todos a declarar e a tributar suas rendas. Forçoso concluir que a hipótese não é de retenção exclusiva, pois afinal, tributa-se o pagador e tributa também o beneficiário recebedor, duplicidade esta que é incompatível com a tributação exclusiva. Portanto, ela é incompatível com os dois casos previstos no art. 674, pois como retenção ela não dá certo para o não identificado e muito menos para o sem causa.

No caso dos presentes autos, estão identificados o beneficiário e a causa da operação. Portanto, não cabe a aplicação dos 35%, conforme esclarecimento 5217 ao art. 674 do RIR/99, no site da Receita Federal.

Por outro lado, a retenção na fonte somente pode ocorrer sobre rendimentos tributáveis, conforme parágrafo único do art. 45 do CTN. A responsabilidade ao pagador somente pode ser atribuída através da retenção se o rendimento for tributável. Assim, mesmo que não tenha ocorrido a retenção na fonte, mas o beneficiário foi identificado, como é o caso presente, onde a lei o obriga a declarar, ou quando ele já tributou, evidentemente que não pode ser mantida a retenção aplicada no presente Auto, porque não se pode perder de vista nunca que o contribuinte será sempre o titular da renda (art. 45, CTN) e não a fonte pagadora (art. 43, CTN). A fonte quando muito tem uma mera obrigação (parágrafo único art. 45 CTN), sendo a jurisprudência abundante nesse sentido.

Portanto, essa tributação na fonte é incompatível quando o titular está identificado e tem a obrigação de declarar, ou o rendimento já foi declarado e tributado pelo titular da renda, pena do bis in idem vedado pelo Direito Tributário.

#### Multa Agravada de 150%

O agravamento é reservado aos casos em que há intuito doloso do contribuinte. No caso, a inidoneidade fiscal apontada pela fiscalização é em relação às empresas emitentes das notas fiscais. A Politec é vítima na situação, pois agiu de boa-fé e realizou todos os pagamentos com amparo na legislação. Ademais, a operação de pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado não é causa para a consideração de multa agravada, conforme reconhece a jurisprudência do Conselho de Contribuintes, que também afasta a multa agravada em casos como o presente, em que o Fisco não se desincumbiu do ônus de comprovar a atitude dolosa do contribuinte. Portanto, não configurada a hipótese de dolo do contribuinte cuja acusação é inerente às empresas fornecedoras, e não tendo o Fisco comprovado a ação dolosa da autuada, não pode prevalecer o agravamento da multa.

#### Ausência de Materialidade de Sonogação ou Fraude

A autuada no caso é vítima das eventuais irregularidades cometidas pelas empresas e pessoas fornecedoras dos serviços, e o procedimento fiscal não apresenta provas de que a autuada tenha cometido algum ilícito tributário. A jurisprudência do Conselho de Contribuintes afasta a responsabilidade em casos como o presente. Assim, estando ausente a materialidade das infrações citadas, torna-se injustificável o procedimento ou representação contra o contribuinte ou os seus sócios.

A 2ª Turma da DRJ Brasília, por unanimidade de votos, considerou procedente o lançamento, em decisão assim ementada

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2003

AGRAVAMENTO DA EXIGÊNCIA FISCAL. OCORRÊNCIA DE INCORREÇÕES, OMISSÕES OU INEXATIDÕES. LANÇAMENTO COMPLEMENTAR.

Correto o lançamento complementar, motivado por incorreção, omissão ou inexatidão, ocasionando apuração a menor de crédito tributário devido, vez que a legislação confere à autoridade julgadora a atribuição de examinar a ocorrência de eventuais incorreções, omissões ou inexatidões nos autos originais, podendo redundar na lavratura de lançamento complementar, pela autoridade lançadora, desde que dentro do prazo decadencial previsto.

DECADÊNCIA. DOLO. FRAUDE. SIMULAÇÃO.

ANO-CALENDÁRIO 2003.

Caracterizada nos autos a ocorrência de fraude, dolo ou simulação, aplica-se o prazo previsto no inciso I, art. 173, do CTN, em detrimento da regra do § 4º art.150.

MATERIALIDADE. INSTRUÇÃO PROBATÓRIA.

O conjunto probatório reunido pela Fiscalização mostrou-se robusto e consistente, em consonância com o disposto no art. 9º do PAF, hábil para instruir o lançamento em questão, comprovar os ilícitos apontados, e tipificar

penalmente a conduta da contribuinte, motivando a lavratura da Representação Fiscal Para Fins Penais.

#### ESPONTANEIDADE. EXCLUSÃO.

A. entrega da declaração retificadora para desconsiderar os valores referentes às Notas Fiscais da suposta prestadora de serviços constituiu-se em confissão da empresa de que efetuou os pagamentos sem causa. Logo, deveria também ter recolhido o IRRF conforme dispõe a legislação tributária, para se beneficiar do instituto da espontaneidade.

IRRF DE 35%.

Os comprovantes de pagamento acostados aos autos demonstram, com clareza, diante de todos os elementos levantados pela Fiscalização, a ocorrência de pagamentos sem causa, ou sem a efetiva comprovação da operação, estando estes sujeitos às disposições do § 1º do art. 61 da Lei nº 8.981 de . 20/01/1995.

#### MULTA QUALIFICADA.

A conduta ilícita praticada reiteradamente, uma vez documentada e comprovada nos presentes autos, constitui-se, por si só, prova material para evidenciar o intuito de fraude, dolo e conluio, e implica qualificação da multa de lançamento de ofício.

#### Lançamento Procedente

Cientificada do Auto de Infração em 25/03/2009 (AR fls. 717), a contribuinte apresentou, em 22/04/2009, interpôs recurso voluntário em que reitera e aprofunda as razões apresentadas na impugnação, resumidamente nos seguintes termos:

Cientificada da decisão de primeira instância a Recorrente interpôs recurso voluntário em que reitera e aprofunda as razões apresentadas na impugnação, resumidamente nos seguintes termos:

#### IV- DIFERENÇA NO PROCEDIMENTO ANTERIOR

##### a) ERRO MATERIAL

O lançamento anterior, foi anulado em virtude do erro material aplicado sobre a NF : 2043/2044 emitida em 14/07/2003, por Prodados Ltda. No Auto de Infração anterior considerou a tributação em 30/06/2003, quando pela data do pagamento deveria ser considerado, naquele lançamento fiscal, a data de 14/07/2003.

#### Preliminares

#### Nulidade

- Ressalta que a. decisão a quo, em relação às suas razões de decidir, se reporta em sua integralidade à decisão relativa ao processo nº. 10120.002463/2007-88.
- Assevera que o presente lançamento deve ser anulado porque decorre de processo anterior, o qual foi anulado pelo Egrégio Conselho. Consequentemente, deve ser anulado também o presente, porque é mero complemento daquele e, assim, dele decorrente.

- Fundamenta no art. 18 do Decreto 70.2035/72, para legar não cabe novo lançamento quando o erro cometido no lançamento original for erro formal.
- Assegura que o presente lançamento contém um erro formal. Consoante art. 906 do RIR/99 — Decreto 3.000/99 o Reexame de Período já Fiscalizado, só é possível mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal. No caso do presente procedimento fiscal essa exigência não foi cumprida pelo Fisco, o que é causa de nulidade integral de todo o procedimento fiscal.
- Aponta outra irregularidade. O IRRF foi inserido dentro do procedimento relativo ao IRPJ. Ora, se o procedimento fiscal de exame principal era do IRPJ, é evidente que também para esse tributo deveria haver a autorização a que se refere o art. 906. A fiscalização é uma só e indivisível. A autorização deveria ter ocorrido quando do início daquela fiscalização do IRPJ que se deu em 17/03/2006.
- Assegura que já sofreu duas fiscalizações anteriores (docs. 2 e 3 da impugnação). A primeira durante o ano de 2004 onde foram verificados os períodos de 1999 a 2004, ou seja, compreenderam também os períodos orafiscalizados de 2001 a 2004.
- Aponta o Termo de Início de Fiscalização emitido naquela oportunidade, em 06/02/2004, pela DRF de Goiânia (doc.2 da impugnação), como prova da alegação acima
- Informa que em 2005 novamente a empresa foi fiscalizada, tendo iniciado o procedimento fiscal por intimação de 03/02/2005 (doc. 3).
- Invoca a decadência para o período relativo a 07/2003, vez que foi notificado em 21/10/2008. O lançamento refere-se a fato gerador de 14/07/2003 e só poderia ter sido efetuado até 14/07/2008.
- Transcreve, varias ementas, deste colegiado, para fundamentar suas alegações.

Quanto ao mérito, apenas transcreve as alegações apresentadas em primeira instância.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Relatora- Dayse Fernandes Leite

**O recurso preenche os requisitos de admissibilidade. Dele conheço.**

De início cumpre ressaltar que o presente lançamento teve como objetivo corrigir erro material cometido na apuração do IRRF, referente a 07/2003, lançado anteriormente no mês de 06/2003, do Auto de Infração lavrado no processo administrativo nº 10120.002463/2007-88, conforme indicado na decisão proferida pela DRJ-Brasília no Acórdão no 03-24.872. (renovação de lançamento de crédito, em face de *declaração* de NULIDADE, por vício formal, de lançamento anteriormente efetuado)

Dessa maneira, efetuou a Fiscalização lançamento complementar, tomando como base de cálculo o valor do pagamento (fls. 175/177), apurando-se o imposto a recolher de R\$47.522,46, conforme demonstrado na "Planilha de IR Exclusivo na Fonte Sobre Pagamentos Sem Causa (fls. 577).

Ocorre que o lançamento consubstanciado no processo 10120.002463/2007-88, foi anulado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF por vício formal.

Verifica-se que no caso se trata de renovação de lançamento de crédito, em face de *declaração* de NULIDADE, por vício formal, de lançamento anteriormente efetuado.

A decisão de primeira instância enfrentou as alegações do contribuinte reportando-se a ato administrativo (Decisão) que conseqüentemente também foi anulada. Portanto inexistente.

Destarte, não há que se falar em lançamento complementar, uma vez que o lançamento original (processo 10120.002463/2007-88), foi integralmente anulado.

Assim, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso para anular o lançamento por vício formal.

(assinado digitalmente)

Dayse Fernandes Leite, Relatora

-