ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10166.724097/2014-14

CÓPIA

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

Processo nº	10166.724097/2014-14
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2401-004.408 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	15 de junho de 2016
Matéria	IRRF: PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO E/OU PAGAMENTO SEM CAUSA
Recorrente	AFINIDADE CONSULTORIA E BENEFICIOS LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2010, 2011

PAGAMENTO SEM CAUSA. OPERAÇÕES NÃO COMPROVADAS. PESSOA JURÍDICA OPTANTE PELO LUCRO PRESUMIDO.

Estão sujeitos à incidência do imposto sobre a renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, os pagamentos efetuados ou os recursos entregues pela pessoa jurídica a terceiros quando não comprovada a operação ou a causa a que se referem.

Esse regime jurídico, com fulcro no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, independe da forma de apuração do imposto sobre a renda da pessoa jurídica, se pelo lucro real, presumido ou arbitrado.

PAGAMENTO SEM CAUSA. SUJEITO PASSIVO. FONTE PAGADORA. COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Na hipótese de incidência do imposto sobre a renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, o sujeito passivo é a fonte pagadora, na condição de responsável tributário, por substituição, descabendo cogitar-se de compensação desse imposto quando da apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) devido no período.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. TAXA REFERENCIAL DO SISTEMA DE LIQUIDAÇÃO E CUSTÓDIA (SELIC). INCIDÊNCIA.

Incidem juros de mora à taxa Selic sobre a multa de ofício não recolhida no prazo legal.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/08/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 01/08/201
6 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 03/08/2016 por MARIA CLECI COTI MARTINS, Assin
ado digitalmente em 01/08/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS
Impresso em 11/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário para, no mérito, por maioria, negar-lhe provimento. Vencidos os Conselheiros Wilson Antônio de Souza Corrêa, Luciana Matos Pereira Barbosa e Rayd Santana Ferreira, que exoneravam do lançamento a aplicação dos juros sobre a multa de oficio e o montante dos recursos comprovados com recibos de entrada e saída na contabilidade da empresa.

CÓPIA

Maria Cleci Coti Martins - Presidente Substituta

Cleberson Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Cleci Coti Martins, Arlindo da Costa e Silva, Wilson Antônio de Souza Correa, Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Rayd Santana Ferreira, Theodoro Vicente Agostinho e Miriam Denise Xavier Lazarini.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/08/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 01/08/201
6 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 03/08/2016 por MARIA CLECI COTI MARTINS, Assin
ado digitalmente em 01/08/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS
Impresso em 11/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (DRJ/BHE), cujo dispositivo tratou de considerar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido. Transcrevo a ementa do Acórdão nº 02-62.222 (fls. 1.188/1.204):

> *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF*
>
> *Ano-calendário: 2010, 2011*
>
> *PAGAMENTO SEM CAUSA OU SEM OPERAÇÃO COMPROVADA*
>
> *Sujeita-se à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ou quando não for comprovada a sua causa ou a operação a que se refere.*
>
> *Impugnação Improcedente*

2. Extrai-se do Termo de Verificação Fiscal, às fls. 870/902, que a autuação fiscal é composta do crédito tributário relativo a Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), no período de 2010 a 2011, à alíquota de 35% (trinta e cinco por cento) sobre base de cálculo reajustada, com fundamento no art. 61 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, acrescido de juros de mora e da multa de ofício (Auto de Infração, às fls. 850/869).

2.1 Segundo a autoridade lançadora, o fiscalizado realizou pagamentos, que alegou tratarem-se de transferências de recursos a terceiros em forma de mútuos ou empréstimos entre empresas do mesmo grupo, conforme escrituração contábil e resumidos no quadro às fls. 896/891, entretanto não logrou êxito em comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a efetiva realização dessas operações, ou seja, a causa e os respectivos beneficiários desse desembolso de recursos.

3. As disposições contidas no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, estão reproduzidas no art. 674 do Regulamento do Imposto sobre a Renda, veiculado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99).

4. A pessoa jurídica autuada foi cientificada da autuação em 31/7/2014, conforme fls. 904, e impugnou a exigência fiscal (fls. 928/945).

5. Intimada por via postal da decisão do colegiado de primeira instância em 26/1/2015, às fls. 1.215/1.223, a pessoa jurídica apresentou recurso voluntário no dia 25/2/2015 (fls. 1.226/1.245).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/08/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 01/08/201
6 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 03/08/2016 por MARIA CLECI COTI MARTINS, Assin
ado digitalmente em 01/08/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS
Impresso em 11/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

5.1 Em breve resumo, enumero os argumentos de fato e direito aduzidos pela recorrente aplicáveis à controvérsia:

> i) impropriedade jurídica do art. 674 do RIR/99, embora a recorrente tenha conhecimento de que os argumentos nessa linha de defesa não se prestam a afastar a vigência e a validade do dispositivo pelo julgador administrativo;
>
> ii) estão demonstrados nos autos, mediante prova documental, as causas e os motivos das operações que geraram os pagamentos indevidamente tributados, juntando-se, inclusive, o "Relatório dos Auditores Independentes sobre as Análises das Contas de Caixa e Mútuos", produzido por auditores devidamente habilitados;
>
> iii) a fiscalização desconsiderou com elemento de prova os retornos devidamente contabilizados, que representam lançamentos a crédito os quais contabilizam o recebimento da "volta" dos recursos financeiros que saíram da pessoa jurídica;
>
> iv) desqualificada a operação de mútuo, a receita ou rendimento tributável do recebedor do numerário deverá ser tributada na forma ordinária, e não extraordinária pelo art. 674 do RIR/99;
>
> v) impossibilidade de aplicação do art. 674, § 1º, do RIR/99, no contexto do lucro presumido;
>
> vi) erro na identificação da sujeição passiva;
>
> vii) admitida a tributação na forma do art. 674 do RIR/99, deverá ser permitido o crédito relativo ao imposto retido na fonte para apuração do imposto sobre a renda devido pela fiscalizada no período; e
>
> viii) não incidência de juros sobre a multa de ofício.

6 . Por derradeiro, anoto que vieram os autos sem contrarrazões da Procuradoria da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/08/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 01/08/201
6 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 03/08/2016 por MARIA CLECI COTI MARTINS, Assin
ado digitalmente em 01/08/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS
Impresso em 11/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto

Conselheiro Cleberson Alex Friess, Relator

Juízo de admissibilidade

7. Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, deles tomo conhecimento.

Mérito

a) Recursos entregues a terceiros, sem comprovação da operação ou da sua causa

8. A tributação de valores imputados como pagamentos a terceiros, sem comprovação da motivação e dos respectivos beneficiários das saídas de recursos, está estipulada no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, abaixo transcrito, que foi reproduzido no art. 674 do RIR/99:

> *Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.*
>
> *§ 1º A incidência prevista no caput aplicas-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.*
>
> *§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.*
>
> *§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.*

9. A exigência fiscal, às fls. 850/869, está escorada em lançamentos contábeis identificados pelo agente fiscal nas contas 1102010011 - Equilibrar Corretora Seguros e 1102010007 - Élcio Elerson Moraes, para os quais não foi comprovada, mediante documentação hábil e idônea, tal como extratos bancários e/ou outros documentos fiscais, a existência das operações de mútuo ou empréstimos alegadas pela fiscalizada.

9.1 Vale dizer, não foi comprovada a saída de recursos para a pessoa física ou jurídica beneficiária e, posteriormente, o retorno desse numerário para a fiscalizada, quitando a obrigação decorrente.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/08/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 01/08/201
6 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 03/08/2016 por MARIA CLECI COTI MARTINS, Assin
ado digitalmente em 01/08/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS
Impresso em 11/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

9.2 Ressalta ainda a autoridade lançadora que o Sr. Élcio Elerson Moraes é sócio da fiscalizada, enquanto a pessoa jurídica Equilibrar Corretora Seguros pertence ao mesmo grupo empresarial.

10. Em sua defesa, a recorrente colaciona um relatório elaborado por auditores independentes, que atesta que a conta "caixa", além do uso para a sua finalidade normal, também centralizava os valores e a distribuição dos mútuos recebidos. Tal conclusão foi amparada no resultado da conciliação das contas "caixa" e "empréstimos de mútuos" relativa aos exercícios 2010 e 2011 (fls. 1.259/1.260).

10.1 Afirma tal relatório que os contratos de mútuos significavam uma prática usual entre as empresas do grupo, de maneira que os pagamentos de contas eram efetuados pela empresa que dispunha de saldo financeiro no dia, independentemente da obrigação lhe pertencer ou não, seguindo-se à confecção do respectivo instrumento contratual para justificar a operação contábil.

10.2. Em que pese a auditoria fiscal ter ignorado a devolução de créditos referentes aos contratos de mútuos, apresenta um quadro com as origens dos recursos auferidos pela empresa fiscalizada nos anos de 2010 e 2011, demonstrando que houve a devolução dos respectivos recursos (fls. 1.261/1.268).

11. Pois bem. Depreende-se dos autos que a fiscalização identificou operações de empréstimos e mútuos registradas na contabilidade da recorrente e solicitou a comprovação da sua realização e dos correlatos pagamentos, conforme relação discriminada nos Anexos I e II ao Termo de Intimação Fiscal nº 6, de 13/3/2014 (fls. 216/233).

11.1 Nesse documento, estão indicados 294 (duzentos e noventa e quatro) lançamentos contábeis relacionados à conta 1102010011 - Equilibrar Corretora Seguros - e outros 129 (cento de vinte nove) registros vinculados à conta 1102010007 - Élcio Elerson Moraes.

11.2 Observa-se, contudo, que alguns referem-se à saída de recursos da empresa Afinidade Consultoria e Benefícios Ltda, quando lançados a débito da respectiva conta contábil, em contrapartida à conta caixa ou bancos, a exemplo dos itens 1, 2, 6 e 8 do quadro de fls. 219.

11.3 Relativamente às demais operações contábeis, dizem respeito à entrada de recursos para a pessoa jurídica Afinidade Consultoria e Benefícios Ltda, mediante débito na conta caixa ou bancos, em contrapartida a crédito na conta contábil da pessoa que lhe entregou os recursos. A título exemplificativo, os itens 3, 4, 5 e 7 do quadro de fls. 219.

12. De posse dos contratos particulares de mútuo, disponibilizados pela recorrente à fiscalização, os quais estão acostados às fls. 253/840, e na ausência de outros documentos hábeis e idôneos, a autoridade lançadora não acatou exclusivamente a comprovação das operações vinculadas às saídas de recursos da empresa, motivo que respaldou o lançamento fiscal.

12.1 Em outras palavras, compõe a autuação fiscal tão somente os recursos contabilizados entregues a terceiros para os quais não foi comprovada a operação ou a sua causa, não fazendo parte do crédito tributário lançado os recursos recebidos pela pessoa jurídica decorrentes de mútuo ou empréstimo a ela concedido.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/08/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 01/08/201
6 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 03/08/2016 por MARIA CLECI COTI MARTINS, Assin
ado digitalmente em 01/08/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS
Impresso em 11/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

13. É que conforme quadro do Termo de Verificação Fiscal, às fls. 896/901, constitui base de cálculo da exigência fiscal apenas os itens dos Anexos I e II ao Termo de Intimação Fiscal nº 6 que guardam relação com a saída de recursos da empresa, comprovada por lançamento a crédito na conta caixa ou bancos.

13.1 Por exemplo, o item 1, às fls. 896, que correspondente ao item 1 do quadro às fls. 875, representa uma saída de recursos do patrimônio da recorrente no dia 5/1/2010, no valor de R$ 65.000,00, formalizado, segundo a fiscalizada, por intermédio de um contrato particular de mútuo em que a Afinidade Consultoria e Benefícios Ltda, CNPJ 08.488.216/0001-50, é parte como mutuante, ao passo que a pessoa jurídica Equilibrar Corretora de Seguros Ltda, CNPJ 08.568.566/0001-26, compõe o outro polo da relação jurídica na qualidade de mutuária (contrato de mútuo às fls. 253/255).

14. Por outro lado, não estão sendo exigidos quaisquer valores que foram contabilizados como entrada de recursos à empresa autuada, oriundos de mútuos ou empréstimos concedidos pelas pessoas jurídicas vinculadas ao mesmo grupo econômico ou pelo sócio Sr. Élcio Elerson Moraes.

14.1 Exemplifico essa situação com o montante vinculado ao item 3 do Anexo I do Termo de Intimação (fls. 875), no valor de R$ 87.000,00, o qual não faz parte do quadro às fls. 896.

14.2 A quantia diz respeito a uma entrada de recursos na conta mantida pela empresa autuada no Banco Brasileiro de Descontos S/A (Bradesco), em 6/1/2010, mediante contrato de mútuo no qual a Equilibrar Corretora de Seguros Ltda, CNPJ 08.568.566/0001-26, figura como a mutuante, enquanto a Afinidade Consultoria e Benefícios Ltda, CNPJ 08.488.216/0001-50, ora recorrente, é parte desse ajuste agora na condição de mutuária dos recursos (contrato de mútuo às fls. 256/258).

15. Uma vez delimitada a controvérsia, verifico que toda a prova carreada aos autos pela recorrente com a pretensão de desqualificar o lançamento fiscal está relacionada a uma suposta quitação parcial dos contratos de mútuo e empréstimo assinados entre as partes, sem demonstrar, todavia, uma correlação imediata com os valores de saída de recursos da pessoa jurídica autuada.

16. A defesa sustenta-se nos dados da planilha de fls. 958/966, anexada novamente às fls. 1.261/1.268, recibos de pagamento de fls. 967/1.50 e extratos bancários de fls. 1.151/1.103.

16.1 No entanto, tais elementos não são convincentes quando avaliados o conjunto probatório como um todo, e não comprovam os retornos dos mútuos cuja efetividade das operações foram postas sob suspeita pela fiscalização. Mais especificamente, não há demonstração da efetividade da movimentação do numerário.

17. Para o fim de contrapor os argumentos levantados pela recorrente no contencioso administrativo, tomo a liberdade de voltar ao exemplo do lançamento contábil no valor de R$ 87.000,00, alhures referido, porquanto ilustra com perfeição a situação identificada quanto às provas apresentadas pela pessoa jurídica.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/08/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 01/08/201
6 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 03/08/2016 por MARIA CLECI COTI MARTINS, Assin
ado digitalmente em 01/08/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS
Impresso em 11/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

17.1 A título de devolução de valores, a recorrente indica o crédito da respectiva quantia (R$ 87.000,00) em sua conta corrente no Banco Bradesco em 6/1/2010, por meio de transferência entre contas bancárias por parte da empresa Equilibrar Corretora de Seguros (fls. 1.155 e 1.261). Lembro que esse montante está associado ao item 3 da planilha anexa à Intimação Fiscal nº 6.

17.2 Nesse caso, colaciona aos autos o recibo de quitação de pagamento às fls. 967. Eis seu texto:

RECIBO

R$ 87.000,00

Recebemos de **EQUILIBRAR CORRETORA DE SEGUROS LTDA**, empresa de direito privado, inscrita no CNPJ **08.568.566/0001-26**, a importância supra de R$ **87.000,00** (OITENTA E SETE MIL REAIS), referente à quitação parcial, do Contrato de Mútuo assinado entre as partes, conforme transferência bancária.

Brasília, 06/01/2010

ELCIO ELERSON MORAES
AFINIDADE CONSULTORIA E BENEFÍCIOS LTDA
08.488.216/0001-50

17.3 Ocorre que a quantia de R$ 87.000,00, conforme já exposto, está relacionada ao item 3 da planilha fiscal e vinculada a um contrato de mútuo datado de 6/1/2010, acostado às fls. 256/258, no qual a pessoa jurídica Equilibrar Corretora de Seguros Ltda figura como mutuante, e não na condição de devedora do mútuo, como aparece consignado no recibo de quitação acima copiado.

17.4 Logo, é evidente a contradição, pois o contrato de mútuo (fls. 256/258) e o recibo de quitação (fls 967) apresentados pelo sujeito passivo são papeis despidos de congruência.

17.5 Não é possível que, de um lado, o valor de R$ 87.000,00 possa equivaler ao pagamento de uma dívida de empréstimo concedido pela recorrente, formalizada por contrato de mútuo, quando, mediante outro documento colacionado aos autos pela própria recorrente, a mesma importância de R$ 87.000,00 representa uma quantia deixada à sua disposição por Equilibrar Corretora de Seguros Ltda, a título de empréstimo, consoante instrumento particular às fls. 256/258.

18. Como bem assinalado pela decisão de piso, ao tratar-se de alegações de operações ocorridas entre pessoas vinculadas, a comprovação dos mútuos e empréstimos demanda a exibição de um conjunto probatório robusto e apto a demonstrar os fatos que invoca a parte como fundamento à sua pretensão.

18.1 As mesmas pessoas que subscrevem os contratos particulares na condição de mutuante também o fazem na condição de mutuário. O mesmo se diga da assinatura nos recibos de quitação.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/08/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 01/08/201
6 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 03/08/2016 por MARIA CLECI COTI MARTINS, Assin
ado digitalmente em 01/08/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS
Impresso em 11/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

18.2 Dado que são documentos particulares gerados no âmbito interno do grupo de empresas, os contratos e recibos são dotados de força probante reduzida, ainda mais quando aparentemente conflitantes entre si, devendo as alegações da recorrente encontrarem respaldo em indícios sérios e convergentes dos fatos que aponta a seu favor, sob pena da sua não aceitação.

19. Ressalto também que a contabilidade tem sua força probatória desde que devidamente respaldada por documentação hábil e idônea que lhe suporte a veracidade, o que não se verifica no caso sob análise.

20. Diante de tais razões, sinto-me confortável em manter o lançamento fiscal realizado, visto que a autuada não se desincumbiu do ônus probatório relativo às saídas de recursos, elencadas pela fiscalização às fls. 896/901, deixando assim de comprovar as operações e as causas dos pagamentos entregues a terceiros, nem mesmo os seus beneficiários estão indiscutivelmente identificados.

20.1 Vale dizer, os elementos de prova trazidos aos autos pela recorrente, diferentemente do alegado em defesa, não comprovam a vinculação com recursos financeiros contabilizados como saídas da pessoa jurídica fiscalizada, ou seja, não demonstram devolução de mútuos e/ou empréstimos os quais foram utilizados pela fiscalização como base de cálculo do imposto sobre a renda lançado de ofício.

21. A conduta que impeça a identificação da causa ou do beneficiário do pagamento, como ora seu cuida, autoriza a aplicação do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995 (art. 674 do RIR/99), não cabendo o afastamento da sua vigência ou validade, ou mesmo a análise de eventual caráter sancionatório do dispositivo de lei pelo julgador administrativo (Súmula Carf nº 2).

b) Tributação do art. 674 do RIR/99 e o lucro presumido

22. Sustenta a recorrente que a matriz normativa do lançamento fiscal não está no **caput** do art. 674 do RIR/99 (art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995), que alcança todas as pessoas jurídicas.

22.1 O fundamento da auto de infração é o § 1º do art. 674 do RIR/99 (art. 61, § 1º, da Lei nº 8.981, de 1995), sendo aplicável o dispositivo exclusivamente às empresas tributadas pelo lucro real, dado que a existência de escrituração contábil é um imperativo das suas prescrições. A recorrente, no caso, optante pelo lucro presumido nos anos de 2010 e 2011, encontrava-se desobrigada de escrituração contábil.

23. Trago, novamente, o texto de lei:

> *Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.*
>
> *§ 1º A incidência prevista no caput aplicas-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/08/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 01/08/201
6 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 03/08/2016 por MARIA CLECI COTI MARTINS, Assin
ado digitalmente em 01/08/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS
Impresso em 11/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.*
>
> *(...)*

24. Discordo sobre a impossibilidade de autuar-se uma pessoa jurídica submetida ao lucro presumido com base no § 1º do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995. A aplicação do dispositivo de lei independe da forma de apuração do imposto sobre a renda da pessoa jurídica, se pelo lucro real, presumido ou arbitrado.

24.1 Contrariamente ao ponto de vista da recorrente, a expressão pagamentos "contabilizados ou não", longe de exigir a tributação pelo lucro real, reforça a ideia de que o regime de tributação é indiferente.

25. De mais a mais, a estrutura de um artigo pressupõe a compreensão de que os seus parágrafos são complementos do **caput**, sob pena de total desprezo à técnica legislativa.

25.1 Segundo o **caput** do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, a incidência do imposto sobre a renda exclusivamente na fonte aplica-se na hipótese de pagamento efetuado a beneficiário não identificado.

25.2 Além dessa hipótese, a incidência a alíquota de 35% também será aplicada ao pagamento efetuado ou ao recurso entregue quando não comprovada a operação ou a sua causa, estejam ou não contabilizados os fatos jurídicos (§ 1º).

26. Logo, sem razão a recorrente.

c) Erro na sujeição passiva

27. Ausente erro na imposição da sujeição passiva à recorrente, pois cuida-se de imposto sobre a renda incidente exclusivamente na fonte, de maneira que a responsabilidade tributária recai apenas sobre a fonte pagadora, quem efetuou o pagamento ou transferiu recursos, por expressa disposição legal (art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995).

28. Ao não se exigir o tributo da pessoa do beneficiário, na medida em que o suporte fático do lançamento é o pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, descabido invocar o enunciado da Súmula nº 12 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), que abaixo se reproduz:

> *Súmula CARF nº 12: Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção.*

29. Portanto, não tem razão a recorrente.

d) Do aproveitamento do imposto na apuração do período

30. Como se disse, a incidência do IRRF determinada pelo art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, é exclusiva na fonte, cuja pessoa jurídica foi autuada na condição de responsável

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/08/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 01/08/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 03/08/2016 por MARIA CLECI COTI MARTINS, Assinado digitalmente em 01/08/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS
Impresso em 11/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

tributário, por substituição, e não como contribuinte do imposto, descabendo cogitar-se de incidência de imposto sobre a renda na fonte sobre operações que a legislação permite a sua compensação quando da apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) devido no período.

31. Daí porque o verbete do enunciado da Súmula nº 80, citado pela recorrente, não se aplica à hipótese dos autos:

> *Súmula CARF nº 80: Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.*

32. É que a dedução do valor do imposto sobre a renda retido na fonte, quando efetivamente sofrida a retenção, para fins da dedução do valor do IRPJ, pressupõe, além do cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto, a tributação na condição de titular da renda, isto é, como contribuinte ou sujeito passivo direto, e não responsável tributário.

33. Equivoca-se, portanto, a recorrente.

e) Incidência de juros sobre a multa de ofício

34. A incidência de juros de mora sobre multas encontra suporte no art. 161 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que veicula o Código Tributário Nacional (CTN). a seguir reproduzido:

> *Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.*
>
> *§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.*
>
> *§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.*

35. O art. 161 está inserido no Capítulo IV do Título III do Livro Segundo do CTN, que versa sobre extinção do crédito tributário, especificamente na Seção II, a qual trata do pagamento, uma das formas de extinção do crédito tributário. A análise sistêmica não pode levar a outra conclusão senão que a expressão "crédito não integralmente pago no vencimento" refere-se ao crédito tributário em atraso, composto por tributo e multa, ou tão somente pela penalidade pecuniária.

35.1 É certo que multa não é tributo. Porém, a obrigação de pagar a multa tem natureza tributária, tendo recebido do legislador o mesmo regime jurídico, isto é, aplicando-se os mesmo procedimentos e critérios da cobrança do tributo, a teor do previsto no § 1º do art. 113 do CTN:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/08/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 01/08/201
6 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 03/08/2016 por MARIA CLECI COTI MARTINS, Assin
ado digitalmente em 01/08/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS
Impresso em 11/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.*
>
> *§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.*
>
> *(...)*
>
> *§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.*

CÓPIA

35.2 Completo a avaliação inicial destacando que o crédito tributário possui a mesma natureza da obrigação tributária principal, na dicção do art. 139 do CTN:

> *Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.*

36. Por seu turno, o § 1º do art. 161 do CTN estabelece que os juros de mora serão calculados à taxa de um por cento ao mês, salvo se a lei dispuser de modo diverso.

37. Em nível de lei ordinária, o art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, está assim redigido:

> *Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.*
>
> *§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subseqüente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.*
>
> *§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.*
>
> *§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subseqüente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (grifou-se)*

37.1 Já o § 3º do art. 5º da Lei nº 9.430, de 1996, citado no § 3º do seu art. 61, acima reproduzido, contém a seguinte redação:

> *Art. 5º (...)*
>
> *§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subseqüente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/08/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 01/08/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 03/08/2016 por MARIA CLECI COTI MARTINS, Assinado digitalmente em 01/08/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS
Impresso em 11/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.*

38. A expressão "débitos (...) decorrentes de tributos e contribuições", contida no **caput** do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, tem sido alvo de interpretações distintas. Acredito inapropriada, com a devida vênia, uma simples exegese literal e isolada desse dispositivo, devendo-se compreender o conteúdo e o alcance da norma jurídica nele contido como parte de um conjunto normativo mais amplo.

38.1 Como visto, o débito, ou o crédito tributário, não é composto apenas pelo tributo. Constatado o inadimplemento do tributo pelo sujeito passivo, no prazo concedido pela legislação, há a aplicação da multa punitiva, a qual passa a integrar o crédito fiscal. O atraso na quitação da dívida atinge não só o tributo como a multa de ofício.

38.2 Logo, tendo em conta que a finalidade dos juros de mora é compensar o credor pela demora no pagamento, tais acréscimos devem incidir sobre a totalidade do crédito tributário.

38.3 Ademais, o raciocínio exposto não implica a incidência da multa de mora sobre a multa de ofício, como parece dizer o art. 61. Ambas com viés punitivo, multa de mora e de ofício se excluem mutuamente, de maneira tal que a aplicação de uma afasta, necessariamente, a incidência da outra.

39. Concluo, portanto, devida e permitida por lei a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício lançada, calculados com base na taxa Selic, quando não recolhida dentro do prazo.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do recurso voluntário e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Cleberson Alex Friess

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/08/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 01/08/201
6 por CLEBERSON ALEX FRIESS, Assinado digitalmente em 03/08/2016 por MARIA CLECI COTI MARTINS, Assin
ado digitalmente em 01/08/2016 por CLEBERSON ALEX FRIESS
Impresso em 11/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA