



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10280.722332/2011-64
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-006.997 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de fevereiro de 2024
Recorrente HOSPITAL PORTO DIAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

IRRF. MULTA ISOLADA. LUCROS DISTRIBUÍDOS COM ISENÇÃO ACIMA DO LIMITE LEGAL. INOCORRÊNCIA. EXISTÊNCIA DE LUCROS ACUMULADOS DE ANOS ANTERIORES.

O contribuinte tributado com base no lucro presumido poderá distribuir a título de lucros, com isenção do imposto de renda, o valor correspondente à diferença entre o lucro presumido e os tributos a que está sujeito. Mesmo que o lucro contábil apurado no exercício não seja suficiente, poderá distribuir lucros acima desse valor com a isenção do imposto, desde que possua saldo disponível suficiente na conta de lucros acumulados ou reserva de lucros.

IRR. PAGAMENTOS SEM CAUSA, COMPROVAÇÃO DE PARTE DOS PAGAMENTOS.

Restou configurado o pagamento sem causa, eis que o contribuinte, regularmente intimado, justificou/comprovou apenas parte dos pagamentos realizados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para exonerar a multa isolada por falta de retenção do IRRF e para exonerar parte da autuação relativa ao IRRF sobre pagamento a beneficiário não identificado/sem causa, reduzindo-a de R\$ 39.953,84 para R\$ 35.588,17, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wilson Kazumi Nakayama, Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Marcelo Oliveira, Savio Salomão de Almeida Nóbrega, Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior, Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente)

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o acórdão 08-034721, de 07 de dezembro de 2015 da 1ª Turma da DRJ/FOR, que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte HOSPITAL PORTO DIAS LTDA contra auto de infração contra ele lavrado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belém.

Foi lavrado contra o contribuinte Auto de Infração relativo ao ano-calendário de 2007 com exigência de multa isolada por falta de retenção/recolhimento de IRRF pela fonte pagadora no valor de R\$ 412.227,00 e IRRF sobre pagamento a beneficiário não identificado/pagamentos sem causa no valor de R\$ 85.157,61.

O contribuinte é optante pelo regime de apuração de imposto pelo lucro presumido e distribuiu lucros com base no lucro apurado por meio de sua escrituração contábil, de acordo com faculdade que lhe é legalmente permitida.

A autoridade fiscal alega que no ano-calendário de 2007 a Recorrente teria distribuído lucros aos seus dois sócios em montante maior ao que foi contabilizado, sem a retenção do IRRF sobre o valor que excedeu o valor legalmente isento da incidência do imposto.

O contribuinte impugnou o lançamento, alegando que a distribuição de lucros foi realizada e contabilizada com base no cronograma de desembolso e estava dentro dos limites legais e convencionado entre os sócios. Que teria havido apenas erro na contabilização das retiradas ocorridas, que em nada alterou o saldo da conta Caixa ou de Lucros Acumulados, e que não haveria que se falar em excesso de distribuição de lucros, pois todos os pagamentos realizados pelo Hospital Porto Dias referem-se a lucros distribuídos dentro dos limites legais, tendo sido respeitado o convencionado no Contrato Social da empresa.

O contribuinte refutou a acusação de ocorrência de pagamento a beneficiário não identificado, argumentando que o pagamento restou esclarecido nos autos.

A impugnação foi julgada improcedente pela 1ª Turma da DRJ/FOR em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2007

IRRF. MULTA ISOLADA, PESSOA JURÍDICA TRIBUTADA PELO LUCRO PRESUMIDO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE LUCROS DISTRIBUÍDOS ALÉM DO LIMITE DE ISENÇÃO ESTIPULADO PELA LEI.

É cabível a autuação por falta de recolhimento do IRRF quando a contribuinte, pessoa jurídica, tributada de acordo com o lucro presumido, não retém na fonte

os valores referentes aos lucros distribuídos aos seus titulares, sócios ou acionistas que excedem o lucro contábil escriturado.

IRRF. PAGAMENTOS SEM CAUSA E OPERAÇÕES NÃO COMPROVADAS.

Os pagamentos efetivados sem comprovação da causa e das operações sujeitam-se à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignado com o r. acórdão o Recorrente interpôs recurso voluntário onde defende que o lançamento de ofício é improcedente porque não teria havido o excesso de lucro distribuído alegado pela fiscalização.

Afirma o Recorrente que no ano-calendário de 2007 era optante do Lucro Presumido, mas manteve, e ainda mantém até os dias atuais, a escrituração comercial obedecendo às normas contábeis vigentes, e que no ano-calendário de 2007 possuía Reservas de Lucros (Lucros Acumulados até 31/12/2006) no valor de R\$ 14.204.196,08.

Aduz o Recorrente que com base nas perspectiva de resultado do ano de 2007 somado ao valor do saldo das Reservas de Lucros, os sócios decidiram que a distribuição de lucros durante o ano-calendário de 2007 seria de R\$ 16.000.000,00. E então fizeram o seguinte planejamento de distribuição de lucros ao longo do ano:

Mês	Valor
Janeiro	R\$ 900.000,00
Fevereiro	R\$ 900.000,00
Março	R\$ 900.000,00
Abril	R\$ 1.200.000,00
Maio	R\$ 1.500.000,00
Junho	R\$ 1.500.000,00
Julho	R\$ 1.500.000,00
Agosto	R\$ 1.500.000,00
Setembro	R\$ 1.500.000,00
Outubro	R\$ 1.600.000,00
Novembro	R\$ 1.500.000,00
Dezembro	R\$ 1.500.000,00
Total	R\$ 16.000.000,00

Contudo, segundo o Recorrente, por necessidade dos sócios e por haver disponibilidade financeira, os pagamentos realizados a título de distribuição de lucros aos seus sócios foram efetivados nos seguintes valores mensais:

Mês	Valor
Janeiro	R\$ 1.200.000,00
Fevereiro	R\$ 1.200.000,00
Março	R\$ 2.200.000,00
Abril	R\$ 1.300.000,00
Maió	R\$ 1.000.000,00
Junho	R\$ 1.000.000,00
Julho	R\$ 1.000.000,00
Agosto	R\$ 1.000.000,00
Setembro	R\$ 1.500.000,00
Outubro	R\$ 1.600.000,00
Novembro	R\$ 1.500.000,00
Dezembro	R\$ 1.500.000,00
Total	R\$ 16.000.000,00

Assevera o Recorrente que houve, de fato, o pagamento de R\$ 8.000.000,00 para cada um dos sócios, a título de distribuição de lucros, totalizando R\$ 16.000.000,00. Valores estes devidamente reconhecidos nas DIRPF das pessoas físicas, bem como na somatória dos pagamentos registrados na conta de lucros na Recorrente, e que o valor de R\$ 16.000.000,00 pagos foi inferior ao valor dos lucros disponíveis para aquele ao de 2007 (saldo dos lucros acumulados de 2006, acrescidos com o resultado apurado no ano de 2007).

Alega o Recorrente que por erro na contabilidade foi registrada a previsão para pagamento de lucros a serem distribuídos ao invés dos efetivos pagamentos realizados.

Afirma o Recorrente que todos os cheques emitidos em favor dos sócios, ou nominais à Recorrente e depositados nas contas bancárias dos sócios, foram contabilizados a débito da conta Caixa Geral nas datas de emissão dos cheques.

Segundo o Recorrente, ao final de cada mês foram registrados a crédito da conta Caixa Geral os valores previstos no planejamento de pagamentos a título de distribuição de lucros, debitando-se a conta Lucros Acumulados ou, quando do exaurimento do saldo dessa conta, na conta Lucros do Exercício.

Aduz que o máximo que se poderia alegar, por amor à discussão e à segurança jurídica, é que teria havido um adiantamento aos sócios por conta de lucros a distribuir, o que assevera, não ocorreu, pois havia lucros a distribuir e que jamais poderia ser afirmado que teria havido excesso na distribuição de lucro.

Concluiu o Recorrente que o lucro distribuído no ano-calendário 2007 obedeceu aos limites legais e dessa forma não caberia a incidência do IRPF, e, por consequência, não haveria que se falar em retenção da fonte do tributo, o que torna improcedente o lançamento de multa isolada por falta da retenção.

Ratifica o Recorrente que só poderia haver incidência do IRPF se o resultado do ano de 2007 tivesse sido inferior ao previsto pelos sócios no início daquele ano, de forma que o valor pago (R\$ 16.000.000,00), fosse superior ao valor de lucros acumulados, considerando o lucro do exercício, e somente nesse caso caberia aplicar o previsto no §§ 3º e 4º, do art. 48, da IN

SRF nº 93/97. E, como demonstrado na sua peça impugnatória, bem como nos demonstrativos realizados pela fiscalização, mesmo após os pagamentos a título de distribuição de lucros no valor de R\$ 16.000.000,00, ao final do ano-calendário de 2007 a Reserva de Lucros da Recorrente importava no valor de R\$ 12.452.451,46, não devendo, portanto, ser aplicada a multa prevista no art. 9º, Lei nº 10.426/2002.

Acrescenta o Recorrente que na hipótese do lucro do ano de 2007 não ter sido suficiente para suportar a totalidade da distribuição realizada, a sua identificação só ocorreria após o término do ano-calendário de 2007, e por consequência, na data do pagamento não haveria que se falar em retenção na fonte do IRPF, não devendo, também nessa hipótese, ser aplicada a multa isolada.

Quanto ao IRRF sobre pagamento a beneficiário não identificado/pagamentos sem causa, a Recorrente alegou que desde o atendimento à fiscalização, bem como como na impugnação, informou que o cheque foi emitido em nome do Sr. Marcos Cardoso dos Santos (sobre o qual foi realizado o lançamento de ofício) que era funcionário da Recorrente e fez o saque com a finalidade de suplementar o caixa da empresa para realização de pagamentos em espécie, dentre eles o pagamento de parte do 13º salário dos funcionários do Hospital.

Afirma o Recorrente que o cheque em questão foi sacado e registrado como entrada na conta-contábil Caixa Geral, e dessa forma não haveria que se falar em pagamento a beneficiário não identificado ou pagamento sem causa, pois o beneficiário do cheque foi a própria empresa, apesar de o cheque estar nominal e ter sido sacado na “boca do caixa”.

Afirma o Recorrente que a contabilização do cheque em questão foi a débito da conta Caixa Geral, e se a fiscalização auditou todos os lançamentos contábeis nessa conta e não contestou o saldo final em 31/12/2007, não haveria como considerar o referido cheque como pagamento a beneficiário não identificado ou pagamento sem causa.

Requer ao final o provimento do recurso com o cancelamento da autuação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos para admissibilidade, assim dele conheço e passo a analisá-lo.

Delimitação da controvérsia

O lançamento de ofício analisado nos presentes autos diz respeito a duas infrações:

i)Falta de retenção pela fonte pagadora de IRRF incidente sobre excesso de pagamento a título de lucros distribuídos a seus sócios com isenção do imposto, sendo-lhe exigida a multa isolada; e

ii) pagamentos a beneficiários não identificados ou pagamento sem causa, sendo-lhe exigido o IRRF correspondente.

Analisa-se em seguida cada uma das infrações.

1. IRRF incidente sobre excesso de pagamento a título de lucros distribuídos

A autoridade fiscal alega que no ano-calendário de 2007 a Recorrente teria distribuído lucros aos seus dois sócios em montante maior ao que foi contabilizado, sem a retenção do IRRF sobre o valor que excedeu o valor legalmente isento da incidência do imposto..

O Recorrente é optante pelo regime de apuração de imposto pelo lucro presumido, e distribuiu lucros maiores que os apurados pela presunção legal com base no lucro apurado por meio de sua escrituração contábil, de acordo com o disposto no § 2º do art. 48 da Instrução Normativa SRF nº 93/97 que regulamentou o disposto no art. 10 da Lei nº 9.249/95:

Instrução Normativa SRF nº 93, de 24 de dezembro de 1997 (multivigente)

Art. 48. Não estão sujeitos ao imposto de renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual.

§ 1º O disposto neste artigo abrange inclusive os lucros e dividendos atribuídos a sócios ou acionistas residentes ou domiciliados no exterior.

§ 2º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, poderá ser distribuído, sem incidência de imposto:

I – o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica;

II - parcela de lucros ou dividendos excedentes ao valor determinado no item I, desde que a empresa demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pela qual houver optado, ou seja, o lucro presumido ou arbitrado. (grifei)

No presente caso, a autoridade não contestou a apuração do lucro por meio da contabilidade, mas alega que o Recorrente teria distribuído/pago a seus sócios valores maiores que os escriturados em sua contabilidade nos meses de janeiro, fevereiro, março e abril de 2007, o que teria “inflado” o lucro acumulado a ser transportado para o ano-calendário 2008, de acordo com o excerto abaixo transcrito do Relatório de Fiscalização (houve equívoco ao se referir ao ano de 2011, na verdade os fatos geradores são do ano-calendário 2007)

Diante destas circunstâncias, com base nos esclarecimentos prestados pelo contribuinte, em 11/07/11, em resposta ao TI de 15/06/11, bem como, da análise dos extratos bancários por ele disponibilizados, e considerando-se as circunstâncias relacionadas aos pagamentos excedentes aos lucros contabilizados, pode-se constatar que:

a- no mês de janeiro/2011, o cheque UNIBANCO/AG. 1741/nº 106.719, no valor de R\$ 1.200.000,00, nominal ao sócio Antônio Carlos Correia Dias, contendo anotação no verso do cheque da conta destinatária nº 101.984-1/ag. 1741 foi efetivamente depositado na conta-corrente conjunta dos sócios (cópia

da ficha cadastral, em anexo), o qual restou comprovado pelos extratos bancários/declarações destes, extratos bancários do contribuinte e coincidência de data e valor (em anexo). Neste mês, a distribuição de lucros contabilizada foi de R\$ 900.000,00 (cópias da pg. 6 do livro Razão e da pg. 72 do livro Diário, em anexo), restando um excedente de pagamento a tributar de R\$ 300.000,00, na proporção de 50% (R\$ 150.000,00) para cada sócio;

b- no mês de fevereiro/2011, o cheque UNIBANCO/AG. 1741/nº 106.761, no valor de R\$ 1.200.000,00, ainda que tenha sido emitido nominal ao sujeito passivo, foi efetivamente depositado na conta-corrente conjunta dos sócios (cópia da ficha cadastral, em anexo), o qual restou comprovado pelos extratos bancários/declarações destes, extratos bancários do contribuinte e coincidência de data e valor (em anexo). Neste mês, a distribuição de lucros contabilizada foi de R\$ 900.000,00 (cópia da pg.4 do livro Razão, em anexo), restando um excedente de pagamento a tributar de R\$ 300.000,00, na proporção de 50% (R\$ 150.000,00) para cada sócio.

c- no mês de março/2011, o cheque UNIBANCO/AG. 1741/nº 106.799, no valor de R\$ 1.400.000,00, ainda que tenha sido emitido nominal ao sujeito passivo, foi efetivamente depositado na conta-corrente conjunta dos sócios (cópia da ficha cadastral, em anexo), o qual restou comprovado pelos extratos bancários/declarações destes, extratos bancários do contribuinte e coincidência de data e valor (em anexo)

Neste mês, a distribuição de lucros contabilizada foi de R\$ 900.000,00 (cópias da pg.5 do livro Razão e da pg. 82 do livro Diário, em anexo), restando um excedente de pagamento a tributar de R\$ 500.000,00, na proporção de 50% (R\$ 250.000,00) para cada sócio. Em adição, os cheques UNIBANCO/AG. 1741/nº 850.310 e UNIBANCO/AG. 1741/nº 850.311, emitidos nominalmente à sócia Adriana Bárbara Porto Dias, nos valores de R\$ 300.000,00 e R\$ 500.000,00, respectivamente, foram confirmados pelo contribuinte como pagamento de lucros e, por decorrência, somente a ela destinados. Portanto, haverá de ser tributado a totalidade (R\$ 800.000,00) como excedente ao lucro distribuído, exclusivamente na pessoa física da sócia retro citada, haja vista que tal valor não transitou em conta-corrente conjunta;

d- no mês de abril/2011, o cheque UNIBANCO/AG. 1741/nº 106.838, nominal à sócia Adriana Bárbara Porto Dias, no valor de R\$ 700.000,00, foi confirmado pelo contribuinte como pagamento de lucros e, por decorrência, somente a ela destinado. Neste mês, a distribuição de lucros contabilizado à sócia foi de R\$ 600.000,00 (cópias da pg.5 do livro Razão e da pg. 80 do livro Diário, em anexo), restando um excedente de pagamento a tributar de R\$ 100.000,00, exclusivamente na pessoa física da sócia supra citada, haja vista que tal valor não transitou em conta-corrente conjunta.

Por outro lado, não merece guarida a alegação do contribuinte de que os pagamentos realizados aos sócios a título de lucros, por intermédio de cheques depositados e/ou nominais aos mesmos, foram realizados dentro dos limites dos lucros acumulados refletidos na contabilidade. Inexiste na escrituração contábil lançamentos que caracterizem antecipação de lucros pagos aos sócios por conta de período base não encerrado (trimestral), mormente, no 1º, 2º e 3º trimestre, nos quais foram efetivamente distribuídos lucros acumulados de anos anteriores.

Ad argumentandum, o saldo inicial (01/01/07) da conta LA de anos anteriores era de 14.204.196,08, que após dedução dos lucros distribuídos contabilizados no mês de janeiro (900.000,00), resultaram no saldo final (31/01/07) de 13.304.196,08. Considerando-se o valor de 1.200.000,00 transferidos aos sócios, em janeiro, remanesceria um saldo final (31/01/07) de 13.004.196,08, o qual é inferior em 300.000,00. Aplicando-se tal procedimento para os meses de fevereiro, março e abril, na qual houve um excesso de transferência aos sócios de 300.000,00, 1.300.000,00 e 100.000,00, respectivamente, em relação ao contabilizado, chegar-se-ia a um saldo majorado de 2.000.000,00 (300.000,00 + 300.000,00 + 1.300.000,00 + 100.000,00) na conta LA em relação ao que deveria ser transposto para o ano seguinte (2008).

Em resumo, para as pessoas jurídicas que adotam escrituração contábil com a finalidade de distribuir com isenção lucros efetivos superiores ao lucro presumido, o interesse na retirada de recursos reside na manipulação de contas patrimoniais, in casu, CAIXA GERAL/BANCOS CONTA MOVIMENTO/LUCROS ACUMULADOS ANOS ANTERIORES, haja visto que nas contas de resultado implicariam redução do lucro contábil, provocando diminuição destes, com reflexos desfavoráveis em relação à distribuição sem qualquer exigência tributária na pessoa física dos sócios.

Destarte, o não acolhimento de tais justificativas resguarda a Fazenda Nacional do iminente prejuízo que adviria com o decurso do prazo decadencial, visto que na ausência do procedimento fiscal em curso, o sujeito passivo se beneficiaria de um saldo final fictício, representado pelo valor inflado dos lucros acumulados passível de distribuição em anos subsequentes.

(...)

Por seu turno, considerando-se que o sujeito passivo efetuou depósitos/pagamentos aos sócios caracterizados como rendimentos tributáveis, e em face do que dispõe o art. 7º, inciso II e § 1º da Lei nº 7.713/88, deveria a fonte pagadora (contribuinte) ter retido/recolhido o imposto de renda retido na fonte (IRRF), com base na tabela progressiva mensal vigente à época (art. 10, inciso I da Lei nº 11.482/07).

A escrituração contábil do sujeito passivo não espelha observância aos mandamentos legais retro citados. Deste modo, a omissão do contribuinte atrai as prescrições albergadas no art. 90 da Lei nº 10.426/02, *verbis*:

(...)

Em suma, considerando-se que o contribuinte também efetuou pagamentos a título de pró-labore (cópias da pg. 97/108/109/111 dos livros Razão, em anexo), os quais isoladamente não tiveram incidência tributária na fonte, mas, tendo em vista os demais rendimentos tributáveis concernentes aos pagamentos excedentes aos lucros distribuídos nos meses de janeiro, março e abril de 2007, há de se refazer as bases de cálculo do IRRF, conforme planilha demonstrativa da multa isolada por falta de retenção/recolhimento do IRRF (em anexo). Por fim, ressalta-se que os documentos (extratos bancários)/esclarecimentos entregues/prestados pelo sócio Antônio Carlos Correia Dias, no âmbito do procedimento fiscal contra ele instaurado (MPF 02.1.01.00-2010-00590-2), foram utilizados pela autoridade fiscal como prova ao presente lançamento, eis

que indispensáveis e intrinsecamente vinculados aos fatos referentes à distribuição de lucros/rendimentos.

Os valores pagos/distribuídos, os escriturados e a divergência apurada foram os seguintes:

Mês	Valor escriturado (R\$)	Valor distribuído/pago (R\$)	Diferença (R\$)
Janeiro	900.000,00	1.200.000,00	300.000,00
Fevereiro	900.000,00	1.200.000,00	300.000,00
Março	900.000,00	1.400.000,00	(*) 800.000,00
Abril	1.200.000,00	700.000,00	(**) 100.000,00

(*) diferença conforme relatada no item “c” do Relatório Fiscal

(**) diferença conforme relatada no item “d” do Relatório Fiscal

O Recorrente não contesta os valores pagos/distribuídos levantados pela Fiscalização, mas afirma que houve um erro na escrituração, ao ser contabilizado os lucros/dividendos planejados e não os que foram efetivamente distribuídos:

Como se vê de forma cristalina, o pagamento efetivo, pela Recorrente, a título de distribuição de lucros aos seus sócios durante o ano de 2007, foi exatamente o valor deliberado pelos seus sócios, no início daquele ano, e informado à contabilidade.

Assim, não há que se falar em excesso de pagamento de lucros nos meses de janeiro a abril de 2007 em relação ao contabilizado, como afirma a fiscalização, e corroborado pela 3ª Turma da DRJ /FOR. Da mesma forma, não há em se falar que nos meses de maio a agosto daquele o, como visto acima, os registros contábeis estão em valores superiores ao efetivamente pago aos sócios.

O que de fato ocorre é que a contabilidade registrou a previsão para pagamento de lucros a serem distribuídos, informados pelos sócios, ao invés dos efetivos pagamentos.

A Recorrente especifica como foram lançados os lucros/dividendos distribuídos, informando que os lançamentos passam pela conta contábil “Caixa Geral”:

Como mencionado pela fiscalização (fls. 216 do PAF), a contabilização dos cheques emitidos pela Recorrente e os pagamentos realizados são registrados a débito e a crédito, respectivamente, na conta contábil “Caixa Geral”.

No caso em comento, todos os cheques emitidos em favor dos sócios, ou nominais à Recorrente e depositados nas contas bancárias dos sócios, foram contabilizados a débito da conta Caixa Geral, nas datas de emissão dos cheques.

Ao final de cada mês, a contabilidade registrou a crédito da conta Caixa Geral os valores previstos no planejamento de pagamentos a título de distribuição de lucros, debitando a conta Lucros Acumulados ou, quando do exaurimento do saldo dessa conta, na conta Lucros do Exercício.

Relevante esclarecer que a Recorrente utiliza-se da conta contábil CAIXA GERAL para registrar todas as movimentações financeiras. Assim sendo, todos os cheques emitidos pela Recorrente são contabilizados a débito da conta CAIXA GERAL e os pagamentos são registrados a crédito da mesma conta CAIXA GERAL. Tal procedimento de contabilização ajuda a empresa

promover as conciliações bancárias e controlar os saldos efetivamente disponíveis.

A autoridade fiscal não contestou a forma com que a Recorrente escriturou os lançamentos relativos aos lucros/dividendos, embora tenha consignado que a forma de pagamento dos lucros (em espécie) lhe pareceu estranha diante do montante dos valores envolvidos:

Neste diapasão, e tendo em vista o escopo do procedimento fiscal, a autoridade fiscal verificou que o sujeito passivo adotou a prática contábil de escriturar os pagamentos referentes à distribuição de lucros mensais por intermédio da conta CAIXA GERAL (código 1.1.1.01.0001).

O *modus operandi* consistia em lançar a débito da conta CAIXA GERAL diversos cheques de emissão da pessoa jurídica, para em momento subsequente, ao final de cada mês, dar saída a crédito da referida conta dos lucros distribuídos a cada sócio. Frise-se que nos três primeiros trimestres as distribuições mensais foram imputadas à conta lucros acumulados de anos anteriores (código 2.5.3.01.0001) e o último trimestre por conta de lucros e/ou prejuízos do exercício (código 2.5.3.01.0004).

Se por um lado, não há óbice legal para a forma de escrituração adotada pelo contribuinte, em face do Parecer Normativo CST nº 347/70, mediante lançamentos contábeis de parte da movimentação bancária com trânsito pela conta CAIXA GERAL, de outra monta tal prática é reveladora de que os lucros distribuídos aos sócios o foram total ou parcialmente pagos em espécie (moeda manual), não obstante os vultosos valores envolvidos. Isto, deve-se ao fato de que grande parte destes cheques emitidos pelo sujeito passivo foram nominais ao emitente, conforme cópias por ele fornecidas.

O Recorrente, por seu turno, ratifica que houve apenas um erro na escrituração, mas que não houve “excesso de caixa” tampouco “estouro de caixa”, e que os valores pagos foram reconhecidos pelos beneficiários dos pagamentos que totalizaram R\$ 16.000.000,00, valor que é inferior ao montante disponível para distribuição no ano-calendário de 2007 (somando-se o lucro acumulado em 2006 com o lucro gerado em 2007):

Dessa forma, se analisadas todas as operações de pagamento de lucro no ano de 2007 de forma conjunta, verificar-se-á que de fato não houve nem “excesso de caixa” e tampouco “estouro de caixa”, pois as diferença se compensaram durante o ano.

O que realmente ocorreu no ano de 2007 foi o pagamento de R\$ 8.000.000,00 para cada um dos sócios, a título de distribuição de lucros, totalizando R\$ 16.000.000,00. Valores estes devidamente reconhecidos nas DIRPF das pessoas físicas, bem como na somatória dos pagamentos registrados na conta de lucros na Recorrente, ressaltando-se, ainda, que o valor de R\$ 16.000.000,00 pagos foi inferior ao valor dos lucros disponíveis para aquele ao de 2007 (saldo dos lucros acumulados de 2006, acrescidos com o resultado apurado no ano de 2007). Para corroborar o que se afirma, segue quadro com a movimentação dos lucros disponíveis naquele ano de 2007, tendo como base a movimentação financeira (emissão de cheque) ocorrida.

Data	Histórico	Lucros Anteriores		Lucro Exercício		Lucros Acumulados	
		R\$	Saldo	R\$	Saldo	R\$	Saldo
01/01/07	Saldo	14.204.196,08	14.204.196,08		0,00	14.204.196,08	14.204.196,08
30/01/07	Distribuição	-1.200.000,00	13.004.196,08		0,00	-1.200.000,00	13.004.196,08
31/01/07	Lucro do mês		13.004.196,08	206.888,99	206.888,99	206.888,99	13.211.085,07
28/02/07	Distribuição	-1.200.000,00	11.804.196,08		206.888,99	-1.200.000,00	12.011.085,07
28/02/07	Lucro do mês		11.804.196,08	1.069.792,97	1.276.681,96	1.069.792,97	13.080.878,04
31/03/07	Distribuição	-2.200.000,00	9.604.196,08		1.276.681,96	-2.200.000,00	10.880.878,04
31/03/07	Lucro do mês		9.604.196,08	1.136.852,01	2.413.533,97	1.136.852,01	12.017.730,05
30/04/07	Distribuição	-1.300.000,00	8.304.196,08		2.413.533,97	-1.300.000,00	10.717.730,05
30/04/07	Lucro do mês		8.304.196,08	1.588.752,82	4.002.286,79	1.588.752,82	12.306.482,87
31/05/07	Distribuição	-1.000.000,00	7.304.196,08		4.002.286,79	-1.000.000,00	11.306.482,87
31/05/07	Lucro do mês		7.304.196,08	1.450.369,66	5.452.656,45	1.450.369,66	12.756.852,53
30/06/07	Distribuição	-1.000.000,00	6.304.196,08		5.452.656,45	-1.000.000,00	11.756.852,53
30/06/07	Lucro do mês		6.304.196,08	853.923,89	6.306.580,34	853.923,89	12.610.776,42
31/07/07	Distribuição	-1.000.000,00	5.304.196,08		6.306.580,34	-1.000.000,00	11.610.776,42
31/07/07	Lucro do mês		5.304.196,08	1.479.241,10	7.785.821,44	1.479.241,10	13.090.017,52
31/08/07	Distribuição	-1.000.000,00	4.304.196,08		7.785.821,44	-1.000.000,00	12.090.017,52
31/08/07	Lucro do mês		4.304.196,08	1.608.704,70	9.394.526,14	1.608.704,70	13.698.722,22
30/09/07	Distribuição	-1.500.000,00	2.804.196,08		9.394.526,14	-1.500.000,00	12.198.722,22
30/09/07	Lucro do mês		2.804.196,08	1.586.309,95	10.980.836,09	1.586.309,95	13.785.032,17
31/10/07	Distribuição	-1.600.000,00	1.204.196,08		0,00	-1.600.000,00	12.185.032,17
31/10/07	Lucro do mês		1.204.196,08	2.007.556,38	12.988.392,47	2.007.556,38	14.192.588,55
30/11/07	Distribuição	-1.204.196,08	0,00		-295.803,92	-1.500.000,00	12.692.588,55
30/11/07	Lucro do mês		0,00	782.336,69	13.474.925,24	782.336,69	13.474.925,24
31/12/07	Distribuição		0,00		-1.500.000,00	-1.500.000,00	11.974.925,24
31/12/07	Lucro do mês		0,00	477.526,22	12.452.451,46	477.526,22	12.452.451,46

Dessa forma, o máximo que se poderia alegar, apenas por amor à discussão e segurança jurídica, é que houve um adiantamento aos sócios por conta de lucros a distribuir, (o que, insistimos, não ocorreu já que havia lucros a distribuir), mas **jamaís excesso na distribuição de lucro.**

Este inclusive é o posicionamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda – CARF, como se vê na Ementa do Acórdão abaixo transcrito:

Acórdão 2102-01.239

IRPF. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS A SÓCIOS

ASSUNTO; imposto sobre a Re4nda de Pessoa Física:

Exercício 2004.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS DE EMPRESA TRIBUTADA PELO LUCRO PRESUMIDO. COMPROVAÇÃO DE QUE A EMPRESA APUROU O TOTAL DOS LUCROS DISTRIBUÍDOS EM TODO O ANO CALENDÁRIO. IMPOSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO DE PRETENSOS EXCESSOS OCORRIDOS DENTRO DO ANO CALENDÁRIO EM DESFAVOR DO SÓCIO PESSOA FÍSICA. Mesmo considerando que o período de apuração do lucro presumido seja trimestral, a ausência de balancetes, em si mesma, não permite dizer que houve excesso de distribuição de lucros, **a uma porque eventual excesso dentro do ano-calendário pode ser encarado como antecipação de lucros; a duas porque o fato gerado do imposto de renda da pessoa física passível de ajuste anual se aperfeiçoa e, 31/12 do ano-calendário, ou seja, somente se pode imputar uma omissão de rendimentos ao contribuinte pessoa física apreciando os rendimentos em bases anuais.**

Recurso provido,

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso (destacamos)

O Recorrente alega que mesmo após os pagamentos/distribuição do lucro no montante de R\$ 16.000.000,00, ainda haveria no final do ano-calendário de 2007 Reserva de lucros no total de R\$ 12.452.451,46, o que demonstraria que não houve excesso de pagamento de dividendos ao longo do ano-calendário de 2007, não devendo ser aplicada a multa isolada prevista no art. 9º da Lei nº 10.426/2002:

Como demonstrado na peça impugnatória, bem como nos demonstrativos realizados pela fiscalização (fls. 228 e 229), mesmo após os pagamentos a título de distribuição de lucros no valor de R\$ 16.000.000,00, ao final do ano-calendário de 2007, a Reserva de Lucros da Recorrente importava no valor de R\$ 12.452.451,46. Portanto, insiste-se, no presente caso não há que se falar em excesso de pagamentos a título de dividendos no ano-calendário de 2007, e, por consequência, não se aplica a multa moratória prevista no art. 9º, Lei nº 10.426/2002.

Dessa forma, na hipótese de o lucro do ano de 2007 não ter sido suficiente para suportar a totalidade da distribuição realizada, a sua identificação só ocorreria após o término do ano-calendário de 2007, por consequência, na data do pagamento não há que se falar em retenção na fonte do IRPF. Assim, também nessa hipótese, não há que se falar na aplicação da multa isolada, como pretendeu a fiscalização.

Entendo que assiste razão ao Recorrente.

O Art. 48 da Instrução Normativa nº 93/97, vigente à época dos fatos geradores, previa que os valores pagos/creditados a sócio da pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro presumido a título de lucros ou dividendos distribuídos, ainda que por conta de período-base não encerrado, que exceder ao valor apurado com base na escrituração, será imputada aos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores. Somente no caso de inexistência de lucros acumulados, a parcela excedente sofre a incidência de tributação.

Art. 48. Não estão sujeitos ao imposto de renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual.

§ 1º O disposto neste artigo abrange inclusive os lucros e dividendos atribuídos a sócios ou acionistas residentes ou domiciliados no exterior.

§ 2º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, poderá ser distribuído, sem incidência de imposto:

I - o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica;

II - a parcela de lucros ou dividendos excedentes ao valor determinado no item I, desde que a empresa demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pela qual houver optado, ou seja, o lucro presumido ou arbitrado.

§ 3º A parcela dos rendimentos pagos ou creditados a sócio ou acionista ou ao titular da pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, presumido ou arbitrado, a título de lucros ou dividendos distribuídos, ainda que por conta de período-base não encerrado, que exceder ao valor apurado com base na escrituração, será imputada aos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores, ficando sujeita a incidência do imposto de renda calculado segundo o disposto na legislação específica, com acréscimos legais.

§ 4º Inexistindo lucros acumulados ou reservas de lucros em montante suficiente, a parcela excedente será submetida à tributação nos termos do art. 3o, § 4o, da Lei No 7.713, de 1988, com base na tabela progressiva a que se refere o art. 3o da Lei No 9.250, de 1995.

Além disso, o art. 9º da Instrução Normativa SRF nº 15/01, vigente à época dos fatos geradores, reconhece a tributação, pelo IRPF, apenas dos valores distribuídos antecipadamente pela pessoa jurídica aos seus sócios, que ultrapassem o valor do lucro contábil e do lucro acumulado ou reserva de lucro de períodos anteriores, *in verbis*:

Art 9º Estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, calculado de acordo com a tabela progressiva mensal prevista no art. 24, a título de antecipação do devido na Declaração de Ajuste Anual, os rendimentos do trabalho assalariado pagos por pessoa física ou jurídica e os demais rendimentos pagos por pessoa jurídica a pessoa física, tais como:

(...)

XVI — lucros efetivamente pagos a sócios, acionistas ou titular de empresa individual, tributados pelo regime do lucro presumido, e escriturados no livro Caixa ou nos livros de escrituração contábil, que ultrapassem o valor do lucro presumido deduzido dos impostos e contribuições correspondentes ou o valor do lucro contábil e dos lucros acumulados ou reservas de lucros de período-base anteriores.

Conclui-se, portanto, que a empresa tributada com base no lucro presumido poderá distribuir a título de lucros, com isenção do imposto de renda, o valor correspondente à diferença entre o lucro presumido e os tributos a que está sujeita. E mesmo que o lucro contábil apurado no exercício não seja suficiente, poderá distribuir lucros acima desse valor com a isenção do imposto, desde que possua saldo disponível suficiente na conta de lucros acumulados ou reserva de lucros.

É o que ocorre no presente caso, eis que o lucro acumulado no final do ano-calendário 2006 totalizava R\$ 14.204.196,08, conforme excerto abaixo do Livro Razão (e-fl. 106):

25.3.01.0001	0139	LUCROS ACUMULADOS ANOS ANTERIORES	14.204.196,08	900.000,00	0,00	13.304.196,08
25.3.01.0004	0142	LUCROS E/OU PREJUÍZOS DO EXERCÍCIO	0,00	0,00	206.888,99	206.888,99

CONFERE COM O ORIGINAL

Carlos de Almeida Rodrigues
AFRFB - MAT.: 61.823
ORF - BELÉM (PA)

Assim, somando-se aos lucros acumulados do final de 2006 os lucros gerado ao longo do ano-calendário de 2007, e considerando-se a distribuição de lucros de R\$ 16.000.000,00, ainda haveria saldo de lucros acumulados de R\$ 12;452.451,46 ao final do ano-calendário de 2007, como afirma o Recorrente:

Data	Histórico	Lucros Anteriores		Lucro Exercício		Lucros Acumulados	
		R\$	Saldo	R\$	Saldo	R\$	Saldo
01/01/07	Saldo	14.204.196,08	14.204.196,08		0,00	14.204.196,08	14.204.196,08
30/01/07	Distribuição	-1.200.000,00	13.004.196,08		0,00	-1.200.000,00	13.004.196,08
31/01/07	Lucro do mês		13.004.196,08	206.888,99	206.888,99	206.888,99	13.211.085,07
28/02/07	Distribuição	-1.200.000,00	11.804.196,08		206.888,99	-1.200.000,00	12.011.085,07
28/02/07	Lucro do mês		11.804.196,08	1.069.792,97	1.276.681,96	1.069.792,97	13.080.878,04
31/03/07	Distribuição	-2.200.000,00	9.604.196,08		1.276.681,96	-2.200.000,00	10.880.878,04
31/03/07	Lucro do mês		9.604.196,08	1.136.852,01	2.413.533,97	1.136.852,01	12.017.730,05
30/04/07	Distribuição	-1.300.000,00	8.304.196,08		2.413.533,97	-1.300.000,00	10.717.730,05
30/04/07	Lucro do mês		8.304.196,08	1.588.752,82	4.002.286,79	1.588.752,82	12.306.482,87
31/05/07	Distribuição	-1.000.000,00	7.304.196,08		4.002.286,79	-1.000.000,00	11.306.482,87
31/05/07	Lucro do mês		7.304.196,08	1.450.369,66	5.452.656,45	1.450.369,66	12.756.852,53
30/06/07	Distribuição	-1.000.000,00	6.304.196,08		5.452.656,45	-1.000.000,00	11.756.852,53
30/06/07	Lucro do mês		6.304.196,08	853.923,89	6.306.580,34	853.923,89	12.610.776,42
31/07/07	Distribuição	-1.000.000,00	5.304.196,08		6.306.580,34	-1.000.000,00	11.610.776,42
31/07/07	Lucro do mês		5.304.196,08	1.479.241,10	7.785.821,44	1.479.241,10	13.090.017,52
31/08/07	Distribuição	-1.000.000,00	4.304.196,08		7.785.821,44	-1.000.000,00	12.090.017,52
31/08/07	Lucro do mês		4.304.196,08	1.608.704,70	9.394.526,14	1.608.704,70	13.698.722,22
30/09/07	Distribuição	-1.500.000,00	2.804.196,08		9.394.526,14	-1.500.000,00	12.198.722,22
30/09/07	Lucro do mês		2.804.196,08	1.586.309,95	10.980.836,09	1.586.309,95	13.785.032,17
31/10/07	Distribuição	-1.600.000,00	1.204.196,08		10.980.836,09	-1.600.000,00	12.185.032,17
31/10/07	Lucro do mês		1.204.196,08	2.007.556,38	12.988.392,47	2.007.556,38	14.192.588,55
30/11/07	Distribuição	-1.204.196,08	0,00		-295.803,92	-1.500.000,00	12.692.588,55
30/11/07	Lucro do mês		0,00	782.336,69	13.474.925,24	782.336,69	13.474.925,24
31/12/07	Distribuição		0,00	-1.500.000,00	11.974.925,24	-1.500.000,00	11.974.925,24
31/12/07	Lucro do mês		0,00	477.526,22	12.452.451,46	477.526,22	12.452.451,46

Assim, se a distribuição de lucros efetuada pela Recorrente no ano-calendário 2007 obedeceu aos limites legais, sobre tal distribuição não há incidência do IRPF, e, por consequência, não hpa se falar em retenção da fonte de tal tributo. Portanto, totalmente improcedente o lançamento de multa isolada por falta de retenção.

No presente caso, só haveria incidência do IRPF na hipótese de o resultado do ano de 2007 tivesse sido em volume inferior ao previsto pelos sócios no início daquele ano, de tal foram que o valor pago, no caso de R\$ 16.000.000,00, fosse superior ao valor de lucros acumulados, considerando o lucro do exercício. Somente nesse caso caberia aplicar o previsto no §§ 3º e 4º, do art. 48, da mencionada IN SRF nº 93/97, in verbis:

(...)

Como demonstrado na peça impugnatória, bem como nos demonstrativos realizados pela fiscalização (fls. 228 e 229), mesmo após os pagamentos a título de distribuição de lucros no valor de R\$ 16.000.000,00, ao final do ano-calendário de 2007, a Reserva de Lucros da Recorrente importava no valor de R\$ 12.452.451,46. Portanto, insiste-se, no prsnete caso não há que se falar em excesso de pagamentos a título de dividendos no ano-calendário de 2007, e, por consequência, não se aplica a multa moratória prevista no art. 9º, Lei nº 10.426/2002.

Dessa forma, na hipótese de o lucro do ano de 2007 não ter sido suficiente para suportar a totalidade da distribuição realizada, a sua identificação só ocorreria

após o término do ano-calendário de 2007, por consequência, na data do pagamento não há que se falar em retenção na fonte do IRPF. Assim, também nessa hipótese, não há se falar na aplicação da multa isolada, como pretendeu a fiscalização.

A autoridade fiscal alegou que a apuração dos reflexos tributários deve ser realizada no período mensal, e por isso teriam extrapolado os lucros contabilizados nesse período, conforme opção do próprio Recorrente:

Ora, é cediço que o reflexos tributários na pessoa física dos sócios reclama apuração em **períodos mensais**, haja visto que se está diante de depósitos/pagamentos que excederam os lucros contabilizados, que por opção do contribuinte foram distribuídos mensalmente, parte com base em lucros apurados em balanços correspondentes a anos anteriores (1º, 2º e 3º trimestres) e outra parte apoiada em escrituração contábil do próprio exercício (4º trimestre).

Entendo que há equívoco na afirmação da autoridade fiscal. O § 3º do art. 48 da Instrução Normativa nº 93/97 deixa claro que a apuração deve ser feita dentro do período-base, eis que considera o saldo de lucros acumulados de exercícios anteriores, não havendo nenhum fundamento legal para que a comparação entre o valor pago e o apurado tenha periodicidade mensal:

Art. 48. Não estão sujeitos ao imposto de renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual.

§ 1º O disposto neste artigo abrange inclusive os lucros e dividendos atribuídos a sócios ou acionistas residentes ou domiciliados no exterior.

§ 2º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, poderá ser distribuído, sem incidência de imposto:

I - o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica;

II - a parcela de lucros ou dividendos excedentes ao valor determinado no item I, desde que a empresa demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pela qual houver optado, ou seja, o lucro presumido ou arbitrado.

§ 3º A parcela dos rendimentos pagos ou creditados a sócio ou acionista ou ao titular da pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, presumido ou arbitrado, a título de lucros ou dividendos distribuídos, ainda que por conta de período-base não encerrado, que exceder ao valor apurado com base na escrituração, será imputada aos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores, ficando sujeita a incidência do imposto de renda calculado segundo o disposto na legislação específica, com acréscimos legais.

Portanto, por considerar que havia saldo suficiente de lucros do exercício e de lucros acumulados de exercícios anteriores para pagamento, afasto a incidência do IRRF e por consequência a multa isolada aqui exigida.

Em relação ao argumento da autoridade fiscal que o saldo de lucros acumulados de 2007 transferido para o ano 2008 foi inflado devido ao procedimento adotado pela Recorrente, se isto realmente ocorreu, o reflexo deve ser verificado na distribuição de lucros do anos posteriores a 2007, portanto fora do escopo da autuação aqui analisada.

2. IRRF sobre pagamento a beneficiário não identificados ou sem causa

A acusação fiscal é de ocorrência de pagamento sem causa a terceiros por meio do cheque nº 107.298 da agência 1741, no valor de R\$ 74.200,00 emitido em nome de Marcos Cardoso dos Santos e que foi contabilizado a débito na conta contábil CAIXA GERAL. Segundo a autoridade fiscal não ocorreu a saída subsequente dos respectivos valores da referida conta, coincidentes em data e valor:

(...)

Com efeito, após análise dos cheques disponibilizados pelo sujeito passivo, constatou-se que o cheque UNIBANCO/AG. 1741/nº 107.298, nominal a Marcos Cardoso dos Santos, no valor de R\$ 74.200,00, foi contabilizado como entrada (débito) na conta CAIXA GERAL.

Intimado (TI de 13/07/11) a comprovar a saída contábil de tal numerário, o contribuinte limitou-se a dizer que o saque em dinheiro ocorreu em outra agência para acobertar o pagamento de 13º salário de seus funcionários, sendo necessária a aposição de assinatura e documento de identidade da pessoa a quem o cheque teria sido emitido.

Ainda que se admitisse que o beneficiário do cheque à época fosse um dos atuais representantes do sujeito passivo (Marcos Cardoso dos Santos), não obstante as divergências nos documentos de identificação (procuração x verso do cheque), o mesmo representa um terceiro perante o contribuinte.

Prosseguindo nesta linha de entendimento, verificou-se a inexistência de saída subsequente da conta CAIXA GERAL (cópia da pg. 4 do livro Razão, em anexo), coincidente em data e valor com o cheque sacado. Os registros contábeis de saída, no dia 20/12/07, identificam apenas uma pequena parcela do montante sacado que se coadunam com as justificativas apresentadas pelo contribuinte, conforme históricos dos lançamentos: VLR. REF. 2A. PARCELA 13 SALARIOS 2007 13º SALARIO A (R\$ 6.551,66); PAGTO REF A 13º SALARIO (R\$ 1.556,12), totalizando R\$ 8.107,68. Este valor representa aproximadamente 11% do valor do cheque sacado.

Neste cenário, razão não assiste ao sujeito passivo, dada a grande discrepância de valor, que aniquila a causa que pretendeu justificar para o saque, haja visto que pelas características formais de preenchimento e de liquidação presentes no cheque (nominal a terceiro sacado na "boca" do caixa) não trazem ínsito que a destinação do seu valor tenha aproveitado o CAIXA GERAL do contribuinte.

Ex positis, haverá de ser considerado a totalidade do pagamento [rendimento líquido (RL)] efetivado a terceiro como sem causa, recaindo sobre o sujeito passivo o ônus tributário do imposto de renda (IR) exclusivo na fonte, à alíquota de 35%, incidente sobre a base de cálculo [rendimento bruto (RB)] reajustada (art. 61, § 3º da Lei nº 8.981/95) no valor de R\$ 114.153,84, obtida a partir da fórmula abaixo

A justificativa do Recorrente é que o cheque em questão foi sacado e o valor lançado na conta contábil CAIXA GERAL, de modo que não haveria que se falar em pagamento a beneficiário não identificado, eis que o beneficiário teria sido o próprio Recorrente.

Argumenta o Recorrente, que se o lançamento do cheque foi a débito da conta CAIXA GERAL e a Fiscalização auditou todos os lançamentos nessa conta e não contestou o saldo final em 31/12/2007, não haveria porque considerar o referido cheque como pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa:

O cheque em questão foi sacado e registrado como entrada na conta-contábil Caixa Geral, portanto, não há que se falar em pagamento a beneficiário não identificado ou pagamento sem causa.

O beneficiário do cheque foi a própria empresa, apesar de o cheque estar nominal e ter sido sacado na "boca do caixa" pelo Sr. Marcos. O Sr. Marcos apenas sacou o valor no caixa do banco e entregou à diretoria da empresa. A razão de o cheque ter sido emitido de forma nominal deveu-se, única e exclusivamente, a questão de segurança.

Senhores Conselheiros, se a contabilização do cheque em questão foi a débito da conta Caixa Geral, a fiscalização, que auditou todos os lançamentos contábeis nessa conta, e, ao final, nada contestou quanto ao saldo final (31/12/2007), por que considerar o referido ch que como pagamento a beneficiário não identificado ou pagamento sem causa? É total ente ilógico!

Entendo que não assiste razão à Recorrente.

O fundamento legal para o lançamento foi o art. 61, § 1º da Lei nº 8.981/95. O referido dispositivo abarca as seguintes situações para a exigência do IRRF: (i) quando o beneficiário não for identificado e, (ii) por não ter sido comprovado a causa do pagamento:

Lei nº 8.981/95

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 aplica-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.

O cheque foi sacado e contabilizado como entrada (débito) na conta contábil CAIXA-GERAL, portanto o beneficiário do pagamento foi o Recorrente, não havendo que se falar em beneficiário não identificado.

Contudo, uma vez contabilizado a entrada a débito na conta contábil CAIXA GERAL, os pagamentos realizados (as saídas) também poderiam ser justificados pela Recorrente por meio dos lançamentos a crédito da referida conta com os respectivos documentos comprobatórios que os lastreassem.

A autoridade fiscal intimou o Recorrente a comprovar a saída do numerário:

Intimado (TI de 13/07/11) a comprovar a saída contábil de tal numerário, o contribuinte limitou-se a dizer que o saque em dinheiro ocorreu em outra agência para acobertar o pagamento de 13º salário de seus funcionários, sendo necessária a aposição de assinatura e documento de identidade da pessoa a quem o cheque teria sido emitido.

Ainda que se admitisse que o beneficiário do cheque à época fosse um dos atuais representantes do sujeito passivo (Marcos Cardoso dos Santos), não obstante as divergências nos documentos de identificação (procuração x verso do cheque), o mesmo representa um terceiro perante o contribuinte.

Prosseguindo nesta linha de entendimento, verificou-se a inexistência de saída subsequente da conta CAIXA GERAL (cópia da pg.4 do livro Razão, em anexo), coincidente em data e valor com o cheque sacado. Os registros contábeis de saída, no dia 20/12/07, identificam apenas uma pequena parcela do montante sacado que se coadunam com as justificativas apresentadas pelo contribuinte, conforme históricos dos lançamentos: VLR.REF.2A.PARCELA 13 SALARIOS 2007 13º SALARIO A (R\$ 6.551,56); PAGTº REF A 13º SALARIO (R\$ 1.556,12), totalizando R\$ 8.107,68. Este valor representa aproximadamente 11% do valor do cheque sacado

Neste cenário, razão não assiste ao sujeito passivo, dada a grande discrepância de valor, que aniquila a causa que pretendeu justificar para o saque, haja visto que pelas características formais de preenchimento e de liquidação presentes no cheque (nominal a terceiro sacado na "boca" do caixa) não trazem ínsito que a destinação do seu valor tenha aproveitado o CAIXA GERAL do contribuinte.

Assim, considerando que o Recorrente contabilizou a entrada do cheque, não haveria óbice algum em apontar quais foram as saídas (pagamentos realizados) em espécie em relação àquele valor que entrou no CAIXA GERAL, e a Recorrente justificou apenas parte das saídas correspondentes, conforme apontado pela autoridade fiscal: VLR.REF.2A.PARCELA 13 SALARIOS 2007 13º SALARIO A (R\$ 6.551,56); PAGTº REF A 13º SALARIO (R\$ 1.556,12), totalizando R\$ 8.107,68, que correspondem a aproximadamente 11% do valor do cheque sacado.

Portanto, entendo que restou caracterizado o pagamento sem comprovação, sujeitando-se assim a incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte.

Por outro lado, entendo que os pagamentos realizados a título de 13º salário (no montante de R\$ 8.107,68) devem ser deduzidos do montante apurado, eis que a própria Fiscalização considerou que justificavam parte dos pagamentos.

Assim, o valor do rendimento bruto apurado pela Fiscalização sobre o qual deve incidir o IRRF deve ser alterado para R\$ 101.680,49, segundo a fórmula abaixo:

$$RB = RL / [1 - (ALÍQUOTA/100)]$$

$$RB = (R\$ 74.200,00 - 8.107,68) / [1 - (35/100)]$$

$$RB = R\$ 101.680,49$$

E portanto, o IRRF deve ser alterado para R\$ 35.588,17, conforme abaixo demonstrado:

$$\text{IRRF} = \text{R\$ } 101.680,49 \times 35\%$$

$$\text{IRRF} = \text{R\$ } 35.588,17$$

O valor do IRRF exigido deve ser reduzido de R\$ 39.953,84 para R\$ 35.588,17 com devidos acréscimos legais.

Conclusão

Por todo o exposto voto em DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para exonerar a multa isolada por falta de retenção do IRRF e para exonerar parte da autuação relativa ao IRRF sobre pagamento a beneficiário não identificado/sem causa reduzindo-o de R\$ 39.953,84 para R\$ 35.588,17 com os devidos acréscimos legais.

É como voto,

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama