



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10825.722871/2015-22
ACÓRDÃO	1202-001.715 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MANDALITI E PRADO SOCIEDADE DE ADVOGADOS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2010

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. DESCARACTERIZAÇÃO. PAGAMENTOS REALIZADOS A PESSOAS FÍSICAS NÃO SÓCIAS. RETENÇÃO NA FONTE.

Descaracterizada a distribuição de lucros, procede a apuração de juros e multa isolados decorrentes da abstenção da empresa na retenção dos tributos devidos na fonte, incidentes sobre os pagamentos realizados a pessoas físicas.

JULGAMENTO CONJUNTO DE PROCESSOS. REQUERIMENTO.

Indefere-se o requerimento para juntada de processos cujo conteúdo não esteja relacionado nas hipóteses previstas na Portaria RFB nº 1.668/2016.

JUROS E MULTA ISOLADOS. DECADÊNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.

Aplica-se o prazo decadencial previsto no artigo 173, I do Código Tributário Nacional ao lançamento destinado à constituição da multa e dos juros lançados isoladamente, uma vez que estes não se coadunam com a modalidade de lançamento por homologação, pois sempre decorrentes de um lançamento de ofício.

BASE DE CÁLCULO. VALORES OBTIDOS EM DOCUMENTOS FISCAIS E CONTÁBEIS DA EMPRESA.

É procedente o lançamento fiscal fundamentado em valores obtidos pelo Auditor-Fiscal em documentos fiscais e contábeis da empresa, cujos valores encontram-se amparados pela folha de pagamento, contabilidade e foram previamente confirmados pelo representante legal da pessoa jurídica.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a arguição de decadência e conexão e no mérito negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Fellipe Honório Rodrigues da Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Novaes Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto, Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Acórdão 108-000.830 - 28ª TURMA DA DRJ08, Sessão de 26 de agosto de 2020, que julgou improcedente a impugnação da contribuinte.

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão da DRJ, nos termos abaixo:

O presente Auto de Infração, lavrado pela fiscalização da Receita Federal do Brasil em relação ao sujeito passivo acima discriminado, é destinado à constituição dos seguintes créditos tributários, apurados em ação fiscal:

10825-722.871/2015-22	Auto de Infração	IRRF	R\$ 114.360,74
10825-722.871/2015-22	Auto de Infração	MULDI	R\$ 782.898,67

De acordo com os fatos relatados pela fiscalização no Termo de Verificação Fiscal de fls. 648/669, foram identificados pagamentos realizados pela empresa a título de distribuição mensal de lucros a pessoas físicas que não compõem o quadro social da empresa. Tais pagamentos foram, então, enquadrados pela fiscalização como pagamento de remuneração a pessoa física sem vínculo empregatício pela prestação de serviços.

Sobre os valores apurados, não foi efetivada a retenção e nem o recolhimento, pela autuada, do IRRF, ficando a mesma sujeita à cobrança dos juros e da multa isolados, os quais encontram-se lançados nos autos de infração componentes deste processo administrativo fiscal.

O cálculo da multa de ofício se deu pela aplicação da alíquota de 75% prevista no artigo 44, I da Lei nº 9.430/96 sobre o montante do imposto que deveria ser retido, com os ajustes previstos nos artigos 725 do RIR/99 e 64 da Instrução Normativa RFB nº 1.500/2014.

Para o cálculo dos juros devidos foi considerado como termo inicial a data prevista para o recolhimento do imposto que deveria ter sido retido e como termo final o dia 30 de abril do ano seguinte, data fixada para entrega da declaração IRPF pelas pessoas beneficiadas.

Os valores apurados encontram-se discriminados no Anexo I ao Termo de Verificação Fiscal.

IMPUGNAÇÃO

Em impugnação ao débito, apresenta, a autuada, as seguintes alegações, abaixo sintetizadas.

Preliminar – Julgamento em conjunto

Requer o julgamento conjunto deste processo com o de número nº 10825.722871/2015-22 tendo em vista a íntima relação existente entre eles, afirmando que o resultado de um influenciará na decisão do outro. E a reunião dos processos e seu julgamento conjunto são necessários para evitar a prolação de decisões administrativas contraditórias entre si a respeito de uma mesma situação.

Decadência do direito de lançar

Aduz, a autuada, a decadência do direito de constituir os juros e a multa isolados cujos fatos geradores ocorreram até 24/11/2010, mediante a aplicação do prazo previsto no artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional.

Nesse sentido, afirma ter realizado recolhimentos antecipados a título de IRRF nos meses do ano de 2010, ao passo em que foi cientificada do presente auto de infração em 25/11/2015.

Da consistência da distribuição de lucros

A impugnante sustenta o efetivo pagamento de lucros aos seus sócios, conforme comprova a sua contabilidade, DIPJ, DIRF e Informes de Rendimentos entregues aos beneficiários.

Afirma ter a fiscalização pautado o seu entendimento na inexistência da relação jurídica societária entre as pessoas físicas e a pessoa jurídica envolvida, sem, contudo, formalizar prova da simulação alegada.

Que a autoridade autuante adotou procedimento simplista e formalista ao dispor que haveria uma simulação de relação jurídica inexistente, apenas porque não havia um contrato social registrado na repartição competente.

Que para evidenciar que o dinheiro pago pela impugnante aos seus sócios decorrem de contrato de trabalho, a Autoridade Fiscal deveria evidenciar os

elementos caracterizadores da relação de emprego, o que afirma não constar nos autos.

Sustenta que o formalismo não se sobrepõe à essência da realidade e das relações, argüindo que a fiscalização incorreu em erro ao pressupor que a ausência de registro da sociedade implica em sua inexistência.

Assim, seja em razão da inexistência de provas de que os rendimentos pagos seriam decorrentes de serviços prestados, seja em razão da inexistência de simulação, requer seja cancelado o auto de infração objeto deste processo.

Erro de cálculo: divergências entre o Anexo I do Termo de Verificação Fiscal e os Informes de Rendimentos das Pessoas Físicas

Argúi a existência de equívoco nos valores identificados nas planilhas elaboradas pela fiscalização, quando comparados aos valores constantes nos Informes de Rendimentos, entendendo pela prevalência deste último. Entende que os juros e a multa isolados não poderiam ter sido calculados sobre uma base indevida, tal como utilizada pela Autoridade Fiscal.

Da ilegalidade da cobrança de juros sobre a multa

Que os juros calculados com base na selic não poderão ser exigidos sobre a multa de ofício lançada, por absoluta ausência de previsão legal. Nesse sentido, argumenta que não se pode confundir os conceitos de tributo e multa. E afirma que multa é penalidade pecuniária, não é tributo.

Pedido

Requer seja recebida, conhecida e dado provimento à presente impugnação, com a conseqüente desconstituição dos créditos tributários exigidos e o cancelamento integral dos autos de infração. Protesta, ainda, pela produção das provas que se fizerem necessárias.

A 28ª TURMA DA DRJ08 julgou improcedente a impugnação, ratificando a decisão da Delegacia de jurisdição da contribuinte, com base nos seguintes argumentos:

(...)Da distribuição de lucros

A impugnante pretende demonstrar a conformidade dos lucros por ela distribuídos aduzindo, para tanto, a ausência de fundamentação, por parte da autoridade fiscal, acerca da existência de simulação.

Com tal argumento, pretende, a impugnante, o reconhecimento de que os pagamentos por ela realizados a título de distribuição de lucros, foi efetivamente realizado a sócios, ainda que os mesmos não se encontrem inseridos em Contrato

Social. E sugere que a fiscalização deveria proceder às verificações necessárias para tal averiguação, em observância ao princípio da primazia da realidade.

(...)Não houve, de fato, qualquer menção à ocorrência de simulação, justamente porque não foi reconhecida a simulação mencionada pela impugnante. Mas tão somente a identificação de que lucros foram distribuídos a pessoas físicas que não compunham a sociedade. Esses fatos estão reproduzidos nos documentos de constituição da própria Sociedade de Advogados, devendo a mesma se responsabilizar sobre os documentos por ela produzidos ou, alternativamente, apresentar as provas que entende cabíveis, aptas a demonstrar situação diversa.

A atuação fiscal, no presente caso, identificou a situação fática em conformidade com os documentos que lhe foram fornecidos. As alegações, na forma como apresentadas na impugnação, revelam uma clara intenção de descaracterizar a empresa na forma como constituída em seu próprio contrato social, com a finalidade de demonstrar pagamento de lucro a pessoas físicas que não a compunham, apenas para confirmar que os pagamentos por ela realizados coadunam-se com a forma adotada. Caso fosse essa a real situação da empresa, como já mencionado, caberia a ela apresentar as provas em relação a esse fato. Porém, pretende a impugnante incumbir de maneira desarrazoada tal dever à autoridade fiscal, sendo inconcebível se cogitar qualquer nulidade da atuação em decorrência dos fatos apontados.

Igualmente não assiste razão à impugnante ao afirmar a inexistência, nos autos, dos requisitos da relação de emprego ou da efetiva prestação de serviços. Isso porque não se está, no presente caso, reconhecendo qualquer espécie de vínculo com as pessoas físicas beneficiárias, mas está se tão somente reconhecendo que a natureza dos pagamentos realizados não era aquela informada pelo sujeito passivo. Assim, temos a seguinte premissa: pagamentos foram realizados aos beneficiários.

Porém, não se está neste processo afirmando que os pagamentos foram realizados a um título específico. Mas tão somente afirmando que não se tratam de distribuição de lucros, pois lucros são distribuídos a sócios, para aqueles que investiram na sociedade, como prevê inclusive o seu contrato social nos trechos transcritos no Termo de Verificação Fiscal.

Segue a assim ementada do julgamento:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2010

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. DESCARACTERIZAÇÃO. PAGAMENTOS REALIZADOS A PESSOAS FÍSICAS NÃO SÓCIAS. RETENÇÃO NA FONTE.

Descaracterizada a distribuição de lucros, procede a apuração de juros e multa isolados decorrentes da abstenção da empresa na retenção dos tributos devidos na fonte, incidentes sobre os pagamentos realizados a pessoas físicas.

JULGAMENTO CONJUNTO DE PROCESSOS. REQUERIMENTO.

Indefere-se o requerimento para juntada de processos cujo conteúdo não esteja relacionado nas hipóteses previstas na Portaria RFB nº 1.668/2016.

JUROS E MULTA ISOLADOS. DECADÊNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.

Aplica-se o prazo decadencial previsto no artigo 173, I do Código Tributário Nacional ao lançamento destinado à constituição da multa e dos juros lançados isoladamente, uma vez que estes não se coadunam com a modalidade de lançamento por homologação, pois sempre decorrentes de um lançamento de ofício.

BASE DE CÁLCULO. VALORES OBTIDOS EM DOCUMENTOS FISCAIS E CONTÁBEIS DA EMPRESA.

É procedente o lançamento fiscal fundamentado em valores obtidos pelo Auditor-Fiscal em documentos fiscais e contábeis da empresa, cujos valores encontram-se amparados pela folha de pagamento, contabilidade e foram previamente confirmados pelo representante legal da pessoa jurídica.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformado com o resultado do julgamento, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário pugnando pelo seu provimento com base nos mesmos fundamentos já sustentados na oportunidade da impugnação e assim resumindo o seu pedido:

(...)IV – DO PEDIDO

96. Ante todo o exposto, requer-se a esse E. CARF o recebimento, o conhecimento e o provimento do presente recurso voluntário, com a consequente desconstituição dos créditos tributários de multa e juros isolados e o cancelamento integral dos autos de infração lavrados.

97. Por fim, na eventual ausência de qualquer evidência para suportar as alegações contidas neste recurso, a Recorrente protesta desde já pela realização de Diligência, bem como pela posterior juntada de razões complementares, inclusive com novos documentos, assim o fazendo com esteio no princípio da verdade material que permeia o processo administrativo fiscal, a teor do art. 38 da Lei n.º 9.784/1999

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Erro! Fonte de referência não encontrada.**, Relator.

ADMISSIBILIDADE

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário.

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende os outros requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

DO ESCOPO DA LIDE

No que diz respeito ao mérito, a presente demanda se refere de maneira específica a respeito da legalidade da cobrança dos juros e da multa de ofício isolado decorrentes da identificação por parte da autoridade fiscal de pagamentos realizados pela empresa a título de distribuição mensal de lucros em favor de pessoas físicas que não compõem o quadro social da empresa, razão pela qual tais pagamentos foram tidos como pagamento de remuneração a pessoa física pela prestação de serviços.

Nesse contexto, conforme o relatório, - *Sobre os valores apurados, não foi efetivada a retenção e nem o recolhimento, pela autuada, do IRRF, ficando a mesma sujeita à cobrança dos juros e da multa isolados, os quais encontram-se lançados nos autos de infração componentes deste processo administrativo fiscal.* – Ressalta-se que o lançamento referente ao IRRF se encontra com este relator e se trata do PAF de nº 10825.722784/2015-75.

Para melhor esclarecimento, reproduzo trecho do Termo de Verificação Fiscal:

22.1. Assim, apurou-se a base de cálculo reajustada do imposto devido, conforme demonstrado resumidamente abaixo e detalhada no já citado Anexo I deste Relatório Fiscal.

Mês do Rendimento	Rendimentos Pagos	Total de Rendimentos Base Reajustada	IRRF Devido	Multa Lançada
jan/2010 Resultado	1.320.117,07	1.512.079,41	378.011,87	283.508,90
fev/2010 Resultado	20.433,90	20.632,06	1.547,40	1.160,55
mar/2010 Resultado	1.187.573,40	1.424.781,45	371.351,94	278.513,95
abr/2010 Resultado	299.095,60	328.231,81	66.666,06	49.999,55
mai/2010 Resultado	377.552,80	442.252,24	95.938,01	71.953,51
jun/2010 Resultado	146.203,57	153.263,13	22.568,10	16.926,07
set/2010 Resultado	66.368,90	73.180,37	16.474,06	12.355,54
out/2010 Resultado	19.196,00	19.293,79	1.447,03	1.085,28
nov/2010 Resultado	109.123,53	114.305,83	17.319,53	12.989,65
dez/2010 Resultado	367.650,03	399.962,60	72.540,90	54.405,67
Total geral	3.913.314,80	4.487.982,70	1.043.864,91	782.898,68

22.2. A Multa Isolada foi calculada em setenta e cinco por cento do imposto devido reajustado, ou seja, a base de cálculo da multa exigida é o imposto (reajustado) que deixou de ser retido e recolhido. O imposto que deixou de ser retido incidirá sobre pagamentos efetuados a pessoas físicas não pertencentes ao Quadro Societário, posto que não comprovado o caráter de Distribuição de Lucros destas remunerações, conforme já descrito neste Relatório.

Assim, como além da multa lançada no valor de R\$ 782.898,68, também foi lançado o valor dos juros no valor de R\$ 114.360,74, totalizando o montante de R\$ 897.259,41, o recorrente formulou a tabela a seguir em seu Recurso Voluntário:

em R\$		
Juros Isolados	Multa Isolada	TOTAL
114.360,74	782.898,67	897.259,41

Portanto, este relator passa a enfrentar as preliminares suscitadas, bem como a matéria de mérito que se circunscreve a legalidade da aplicação da cobrança dos juros e da multa de ofício isolado proveniente

DA DECADÊNCIA

No que diz respeito a prejudicial de decadência, o recorrente repete no Recurso os mesmos argumentos que trouxe na impugnação, acrescentando o seguinte, *in verbis*:

09. Isto porque, nos termos do artigo 150, parágrafo 4º do CTN, em relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como é o caso do IRRF, cabe ao contribuinte se antecipar, calculando e recolhendo os valores devidos, restando ao Fisco a posterior verificação de tais montantes, no prazo de cinco anos contados a partir dos respectivos fatos geradores, sob pena de ocorrer, concomitantemente, homologação tácita da atividade exercida pelo contribuinte e a decadência do direito de lançar.

(...)17. No presente caso, observa-se que, quando da lavratura dos autos de infração ora combatidos, já havia decaído o direito do Fisco de constituir grande parte da multa e dos juros isolados exigidos.

18. De fato, a Recorrente foi cientificada dos autos de infração em 25/11/2015, para cobrança de multa e juros isolados cujos fatos geradores ocorreram em 31/01/2010, 28/02/2010, 31/03/2010, 30/04/2010, 31/05/2010, 30/06/2010, 30/09/2010, 31/10/2010, 30/11/2010, 30/12/2010 (multa), 13/01/2010, 10/02/2010, 10/03/2010, 14/04/2010, 12/05/2010, 16/06/2010, 15/09/2010, 13/10/2010, 10/11/2010, 15/12/2010 (juros), como apontou a própria Autoridade Fiscal na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”.

19. Conclui-se, portanto, que, ao contrário do afirmado pela DRJ08, decaiu o direito do Fisco de constituir os créditos tributários de multa e juros isolados cujos fatos geradores ocorreram antes de 25/11/2010.

20. Por fim, para que não restem dúvidas acerca da aplicabilidade do artigo 150, parágrafo 4º do CTN ao presente caso, a Recorrente informa que realizou pagamentos antecipados a título de IRRF nos meses de janeiro a dezembro de 2010, como demonstram os comprovantes de recolhimento anexados à Impugnação (Doc. às fls. dos autos).

21. Diante do exposto, a Recorrente requer a este E. CARF a reforma do Acórdão recorrido, de modo que seja reconhecida a decadência dos créditos tributários de multa e juros isolados cujos fatos geradores ocorreram até 24/11/2010, dado que a constituição deu-se após o encerramento do prazo decadencial de 5 (cinco) anos contados a partir do fato gerador, nos termos do artigo 150, §4º do CTN, aplicável ao presente caso.

Nesse ponto, entendo que os fundamentos do recorrente devem ser afastados, uma vez que correto o entendimento da DRJ quando afirma que os juros e a multa referente ao presente processo não são espécie lançamento por homologação, portanto, não atraem a aplicação do 150, §4º do Código Tributário Nacional, uma vez que sempre decorrem de um lançamento de ofício, razão pela qual se deve aplicar a regra do prazo decadencial prevista no artigo 173, I do Código Tributário Nacional.

Dessa forma, conforme o Acórdão recorrido sustentou - *tratando-se de procedimento de ofício, a decadência, no presente caso, deve observância à disposição prevista no artigo 173, I do Código Tributário Nacional, contando-se o prazo de cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado* - Considerando que a presente autuação foi lavrada em 17/11/2015, aperfeiçoando-se em 25/11/2015 com a ciência do sujeito passivo (fls. 676/677), abrangendo crédito apurado relativo ao período de 01 a 12/2010, não se vislumbra a decadência mencionada pela impugnante.

Nesses termos, afasto a prejudicial de decadência suscitada pelo recorrente.

DA ALEGAÇÃO DE INDEVIDA DESCARACTERIZAÇÃO DA DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS

A recorrente também sustenta a indevida descaracterização da distribuição de lucros, em seu Recurso Voluntário explica o seguinte, *in verbis*:

(...)23. Assim o fazendo, a dd. Autoridade Julgadora pautou-se na presunção, antes feita pela Fiscalização, de que a realidade que serviu de suporte para a distribuição de lucros não existiria, isto é, que a relação jurídica societária entre pessoas físicas e pessoa jurídica seria inexistente.

24. Ou seja, a acusação cinge-se na suposta existência de uma realidade camuflada pela Recorrente, por meio de alguma situação jurídica fictícia. A manutenção da autuação, por outro lado, foi fundamentada pela DRJ no fato de que a Recorrente deveria ter apresentado provas de que a relação jurídica efetivamente existe.

25. Todavia, nenhuma simulação foi suscitada na acusação fiscal entregue à Recorrente, tampouco evidenciada ou comprovada pela Autoridade Fiscal. A Recorrente, por outro lado, por meio de toda a documentação apresentada à Fiscalização e juntada às fls. dos autos, regularmente registrada em sua contabilidade, fez prova cabal da existência da relação jurídica entre os sócios aos quais foram pagos os dividendos.

26. De fato, ainda que, por um lapso, não tenha sido cumprida a mera formalidade de registro, perante a OAB, das alterações contratuais de inclusão dos novos sócios, a própria contabilidade da Recorrente, assim como a folha de pagamentos e os informes de rendimentos apresentados, não deixam dúvidas da existência da relação jurídica societária e da natureza dos lucros distribuídos.

(...)29. Ao dispor que as pessoas físicas não seriam sócias da Recorrente, a Fiscalização e a DRJ necessariamente deveriam elucidar que não haveria affectio societatis, que por sua vez é o elemento essencial caracterizador do vínculo societário. Isto seria suficiente para que se permitisse desqualificar a natureza dos pagamentos efetuados como distribuição de lucros. Mas isto não ocorreu.

(...)39. Para que a acusação fiscal fosse procedente, impunha-se a demonstração inequívoca e comprovada da suposta inexistência da sociedade, que os valores pagos a título de distribuição de lucros seriam decorrentes de serviços prestados, ou que a relação societária serviria para camuflar uma relação de emprego. Nada disto está evidenciado.

(...)40. Muito pelo contrário. O simples fato de (i) os beneficiários serem todos advogados regularmente inscritos na OAB (Doc. 05), bem como (ii) terem eles próprios declarado à RFB, nas respectivas DIRPF, o recebimento de dividendos na qualidade de sócios da Recorrente, confirma a existência da relação jurídica

societária e a natureza dos pagamentos, assim como afasta a necessidade da mera formalidade de registro perante a OAB.

(...)51. Todavia, àqueles que tanto clamam pela "substância sobre a forma", o viés desse jargão agora impõe uma conclusão inadiável, até para não caírem em contradição: o valores pagos são distribuição de lucros, conquanto ausente a evidência de que os valores foram pagos em razão de serviços prestados, ou ausente a evidência de que haveria relação de emprego, bem como porque comprovado, por meio de vários documentos e pela própria condição das pessoas físicas e jurídica envolvidas, que se trata de uma relação societária. 52. Portanto, não há dúvidas de que tanto a fiscalização quanto a DRJ incorreram em erro de avaliação e se precipitaram, mormente por terem se limitado a presumir que a ausência de registro da sociedade implica em inexistência da sociedade.

(...)65. Portanto, repita-se, seja em razão da inexistência de provas de que os rendimentos pagos seriam decorrentes de serviços prestados, seja em razão da clara inexistência de simulação, seja porque, ao contrário do afirmado pela DRJ08, há prova exaustiva nos autos da existência de sociedade de fato e de que os pagamentos tem natureza de distribuição de lucros, requeira a este E. CARF a reforma do Acórdão recorrido, com o consequente cancelamento dos autos de infração objeto do presente processo.

Nesse ponto, também entendo que o Acórdão deva ser mantido em todos os seus termos, os juros e a multa se deram em razão da ausência de retenção do imposto de renda em função de pagamentos realizados a pessoas físicas não sócias do escritório recorrente.

Assim, analisando as provas e fundamentos, é de se ressaltar que segundo o TVF, os sócios do escritório recorrente são os seguintes:

e-fls. 648/649

II – DO CONTRIBUINTE / RESPONSÁVEL

3. Trata-se de sociedade simples pura, com a atividade de Serviços Advocatícios - CNAE: 6911-7-01, consoante sistema CNPJ. A sociedade se rege pela Lei nº 8.906/94 e de acordo com o contrato social registrado na OAB sob nº 11.318 e alterações apresentadas tem como objeto social *"disciplinar o expediente e os resultados patrimoniais auferidos na prestação dos serviços de advocacia"*.

4. No período fiscalizado (anos-calendários 2010 e 2011), os sócios da empresa foram os seguintes:

- REINALDO LUIS TADEU RONDINA MANDALITI, brasileiro, casado, advogado, residente e domiciliado em Bauru/SP, na rua Bendito Moreira Pinto, nº 5-50, apto. 162, Condomínio Porto Maggiore, Jardim Panorama, CEP: 17.011-110, OAB/SP nº 257.220, CPF 293.086.968-22, RG nº 28.059.367-3 SSP/SP, na condição de Sócio-Administrador.
- PAULO EDUARDO PRADO, brasileiro, casado, advogado, residente e domiciliado em Bauru/SP, na rua Manoel Pereira Rolla, nº 12-55, apto. 903, Condomínio Porto Real, Vila Nova Cidade Universitária, CEP: 17.012-190, OAB/SP 182.951, CPF 130.886.688-70, RG nº 19.620.042 SSP/SP, na condição de Sócio.
- CAIO MEDICI MADUREIRA, brasileiro, solteiro, residente e domiciliado em São Paulo/SP, na rua Antonio de Barros, nº 2631, apto. 171, CEP: 03.401-001, OAB nº 236.735, CPF 280.732.998-52, RG nº 27.572.708-7 SSP/SP, na condição de Sócio até 19/04/2011.

- FRANCIS TED FERNANDES, brasileiro, divorciado, residente e domiciliado em Ribeirão Preto/SP, na rua José Curvelo da Silveira Júnior, nº 445, apto. 26, Jardim Ana Maria, CEP: 14.026-240, OAB/SP nº 208.099, CPF nº 265.586.918-41, RG nº 30.303.392-7 SSP/SP, na condição de Sócio, até 19/04/2011.
- ALESSANDRA CRISTINA MOURO, brasileira, divorciada, advogada, residente e domiciliada em São Paulo/SP, na rua Canário, nº 917, apto. 142, Moema, CEP: 04.521-004, OAB/SP 161.979, CPF nº 253.370.738-42, RG nº 22.770.670-5 SSP/SP, na condição de Sócia, até 19/04/2011.
- NESTOR DOS SANTOS SARAGIOTTO, brasileiro, casado, advogado, residente e domiciliado em Salvador/BA, na rua Manoel Andrade, nº 429, apto.103-ME, Condomínio Pituba Ville, Pituba, CEP: 41.810-815, OAB/SP 70.631, CPF nº 867.090.548-53, RG nº 7.631.356-6 SSP/SP, na condição de Sócio, até 19/04/2011.
- JOSE EDGARD DA CUNHA BUENO FILHO, brasileiro, casado, advogado, residente e domiciliado em São Paulo/SP, na rua Manduri, nº 310, Jardim Paulistano, CEP: 01.457-020, OAB/SP 126.504, CPF nº 257.454.648-28, RG nº 19.185.887-0 SSP/SP, na condição de Sócio.

Assim, por outro lado, a lista dos advogados que receberam os valores a título de distribuição de lucros está às e-fls. 661/668 e não coincidem com os sócios acima mencionados. No entanto, é preciso pontuar que os advogados que compõem a referida lista não integram o Contrato Social do escritório, portanto, não detêm qualquer participação societária proporcional eventualmente a integralização de quotas que lhes garantissem a distribuição de lucros.

Portanto, correto o entendimento contido no TVF e corroborado no Acórdão recorrido de que a Distribuição de Lucros ou Dividendos não está sujeita à incidência do imposto na fonte, nem integra a base de cálculo do imposto do beneficiário pessoa física (Lei 9249/1995, art. 10 do Decreto 3.000/99 – RIR art. 654). Nesse sentido, é fato que os pagamentos efetuados pelo recorrente não foram feitos aos sócios, mas sim a advogados alheios ao quadro societário, logo, não se pode caracterizar aí a natureza de divisão de lucros nos referidos pagamentos.

Acrescente-se que os documentos anexados pelo recorrente às e-fls. 1107/1174 (documento 05 do Recurso Voluntário) se tratam apenas dos registros dos beneficiários no sítio da OAB/SP que atestam a condição de advogado de cada beneficiário dos valores recebidos a título de divisão de lucros, porém tal consulta nada valora quanto a relação jurídica firmada entre a recorrente e os respectivos advogados, para o que importa ao presente processo, não comprovam a condição de sócio a que se desobrigaria a contribuinte de reter e recolher o IRRF.

Nesse diapasão, a tributação dos rendimentos do trabalho não-assalariado se encontra previsto no inciso I do art. 45 do RIR/99, *in verbis*:

Art. 45. São tributáveis os rendimentos do trabalho não-assalariado, tais como (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º):

I - **honorários do livre exercício** das profissões de médico, engenheiro, **advogado**, dentista, veterinário, professor, economista, contador, jornalista, pintor, escritor, escultor e de outras que lhes possam ser assemelhadas;

Dessa forma, o recorrente não conseguiu infirmar os fundamentos do Acórdão recorrido em relação especificamente a condição de sócios daqueles que se beneficiaram dos valores recebidos, deixando de observar que segundo o artigo 373 do Código de Processo Civil que seria seu o ônus da prova, especialmente porque acaso os beneficiários fossem efetivamente sócios do J Bueno Sociedade de Advogados bastaria anexar o respectivo contrato social demonstrado que os recebíveis a título de divisão de lucros corresponderia efetivamente a proporção das quotas de cada um.

Assim andou bem a DRJ quando afirmou o seguinte, *in verbis*:

(...)A atuação fiscal, no presente caso, identificou a situação fática em conformidade com os documentos que lhe foram fornecidos. As alegações, na forma como apresentadas na impugnação, revelam uma clara intenção de descaracterizar a empresa na forma como constituída em seu próprio contrato social, com a finalidade de demonstrar pagamento de lucro a pessoas físicas que não a compunham, apenas para confirmar que os pagamentos por ela realizados coadunam-se com a forma adotada.

(...)Igualmente não assiste razão à impugnante ao afirmar a inexistência, nos autos, dos requisitos da relação de emprego ou da efetiva prestação de serviços. Isso porque não se está, no presente caso, reconhecendo qualquer espécie de vínculo com as pessoas físicas beneficiárias, mas está-se tão somente reconhecendo que a natureza dos pagamentos realizados não era aquela informada pelo sujeito passivo. Assim, temos a seguinte premissa: pagamentos foram realizados aos beneficiários.

A respeito, dispõe a Instrução Normativa nº 93/1997, em seu artigo 48:

Art. 48. Não estão sujeitos ao imposto de renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual. (grifo não consta no original).

Nesse sentido, correta a sanção aplicada à recorrente nos termos do artigo 9º da Lei 10.426/2002, em função da falta de retenção do IRRF que transcrevo para melhor ilustrar, *in verbis*:

Art. 9º Sujeita-se à multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicada na forma de seu § 1º, quando for o caso, a fonte pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição no caso de falta de retenção ou recolhimento, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado.

A multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, por sua vez é de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto, *in verbis*:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

Portanto, é de se manter a aplicação da multa de ofício isolado decorrentes da identificação por parte da autoridade fiscal de pagamentos realizados pela empresa a título de distribuição mensal de lucros em favor de pessoas físicas que não compõem o quadro social da empresa.

Destaca-se ainda, que não assiste razão ao recorrente quando defende – **Inexigibilidade da Multa de Ofício e dos Juros Isolados em Face da Fonte Pagadora**, pelo que argumentou nos seguintes termos, *in verbis*:

70. Além de todas as razões já expostas, suficientes para a reforma da decisão recorrida e o cancelamento dos autos de infração, é certo que o lançamento não poderá ser mantido também porque a multa prevista no artigo 9º da Lei nº 10.426/2002, utilizada como fundamento para a autuação, não pode ser exigida da fonte pagadora após o término do ano-calendário em que deixou de ser realizada a retenção, conforme entendimento deste E CARF.

71. De fato, tal entendimento é fundamentado no fato de que, após as alterações promovidas pela Lei nº 11.488/2007, o referido dispositivo deixou de autorizar a imposição da multa de ofício isolada do inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430.96, mantendo a possibilidade de cobrança apenas da multa de ofício prevista no inciso I, que é necessariamente vinculada à cobrança do imposto devido, o qual, por sua vez, após o término do ano-calendário, só pode ser constituído em face do beneficiário.

72. Tanto é verdade que a multa prevista no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430.96, assim como os juros de mora, foram efetivamente calculados sobre o imposto supostamente devido e foram exigidos dos beneficiários, por meio dos autos de infração lavrados pela RFB para cobrança do IRPF (Doc. 06).

73. Ocorre que a cobrança em duplicidade, tanto da multa de ofício de 75% quanto dos juros, sobre o mesmo suposto imposto devido, sequer é permitida, também conforme jurisprudência recente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em tudo aplicável ao presente caso. Neste sentido, cite-se o seguinte Acórdão:

(...)76. Diante do exposto, a Recorrente requer, também em razão da impossibilidade de cobrança (i) da multa isolada em face da fonte pagadora após encerrado o período de apuração; e (ii) dos juros e da multa de ofício em duplicidade, conforme jurisprudência do CARF, seja integralmente cancelado o auto de infração objeto do presente processo

No que diz respeito a aplicação da retroatividade benigna para cancelar a multa, já que com a alteração legislativa, o artigo 9º da Lei nº 10.426/2002, utilizada como fundamento para a autuação, não poderia ser exigida da fonte pagadora após o término da ano-calendário em que deixou de ser realizada a retenção, conforme entendimento deste E CARF, tal argumento não merece prosperar.

Vale esclarecer que o art. 9º (Lei 10.426/2002) penalizava a pessoa jurídica na condição de responsável pela retenção de imposto devido por terceiros (beneficiários do rendimento), ao passo que o art. 44, incisos I e II (Lei 9.430/96) penalizava a pessoa jurídica na condição de contribuinte, por imposto incidente sobre seus próprios rendimentos. São penalidades inteiramente distintas: a primeira por descumprimento de obrigação acessória; a segunda, por descumprimento de obrigação principal.

Assim, em razão da inequívoca diferença entre as multas referidas em cada dispositivo, resta claro que quando o art. 9º remetia às multas “de que tratam os incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430” referia-se apenas aos percentuais estabelecidos naqueles incisos: respectivamente de 75% e 150%, este último no caso de dolo, fraude ou simulação.

Para tanto, transcrevo trecho do Acórdão nº 9101-004.755 – CSRF que reflete o entendimento deste julgador, *in verbis*:

(...)Dessa forma, a MP nº 351/2007, posteriormente convertida na Lei 11.488/2007, deu nova redação ao art. 44 da Lei 9.430/96; para, entre outras finalidades, extinguir a multa de ofício pelo pagamento de tributo em atraso sem multa de mora. Na ocasião, alterou-se a posição das disposições, nos incisos e parágrafos – o percentual de 150%, que antes figurava no inciso II do caput, passou a figurar no 1º parágrafo.

Em decorrência, o art. 9º da Lei 10.426/2002 também foi ajustado, para se adequar à nova estrutura do art. 44 da Lei 9.430/96. A nova redação do art. 9º da Lei 10.426/2002 passou a prever multa isolada para o caso de não-retenção de imposto na fonte (ou não recolhimento do imposto retido, ou recolhimento fora do prazo) na forma do inciso I do caput do art. 44 da Lei 9.430/96 (75%), ou duplicada na forma do seu § 1º quando for o caso (150%).

As novas redações, posteriores à MP nº 351/2007, não alteraram a natureza das multas previstas nos dispositivos legais examinados: (i) no art. 44 da Lei 9.430/96, multas devidas pela pessoa jurídica na condição de contribuinte, pelo descumprimento de obrigação principal, calculada sobre o tributo incidente sobre

seus próprios rendimentos; e (ii) no art. 9º da Lei 10.426/2002, multa devida na condição de responsável, pelo descumprimento de obrigação acessória, calculada sobre pagamentos efetuados a terceiros. O único ponto comum entre as multas previstas em cada dispositivo são os percentuais, que o legislador da Lei 10.426/2002 elegeu tomar de empréstimo da Lei 9.430/96.

Como visto, diante da completa desvinculação entre os dispositivos legais, não há que se falar em retroatividade benigna na hipótese, uma vez que as alterações legislativas preservaram a penalidade, e no mesmo percentual de 75%, aplicado na autuação.

Em razão do exposto, entende-se que permanece exigível a multa isolada prevista no art. 9º da Lei 10.426, de 2002, aplicada à fonte pagadora que não retenha o imposto de renda devido na fonte, mesmo após o advento da MP nº 351, de 2007. Da mesma forma, após o encerramento do período de apuração, a responsabilidade pelo pagamento do respectivo imposto passa a ser do beneficiário dos rendimentos, **cabível a aplicação, à fonte pagadora, da multa pela falta de retenção ou de recolhimento, prevista no art. 9º, da Lei nº 10.426, de 2002, ainda que os rendimentos tenham sido submetidos à tributação no ajuste.**

Para melhor ilustrar, também transcrevo também a Ementa do Acórdão nº 9202-011.106 – CSRF, in verbis:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.

PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

Atendidos os pressupostos regimentais, mormente a demonstração da alegada divergência jurisprudencial, o Recurso Especial deve ser conhecido.

FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO. MULTA. OBRIGAÇÃO DA FONTE PAGADORA.

Após o encerramento do período de apuração, a responsabilidade pelo pagamento do respectivo imposto passa a ser do beneficiário dos rendimentos, cabível a aplicação, à fonte pagadora, da multa pela falta de retenção ou de recolhimento, prevista no art. 9º, da Lei nº 10.426, de 2002, mantida pela Lei nº 11.488, de 2007.

Portanto, afasto a argumentação de **Inexigibilidade da Multa de Ofício e dos Juros Isolados em Face da Fonte Pagadora**, bem como afasto a alegação de **Erro de Cálculo: Divergências entre o Anexo I do Termo de Verificação Fiscal e os Informes de Rendimentos das Pessoas Físicas**, uma vez que o recorrente não trouxe qualquer fundamento para infirmar os

cálculos da fiscalização que utilizou dos documentos fiscais e contábeis para aferir o cálculo dos valores da multa com base nas retenções que não ocorreram, conforme tabela abaixo:

22.1. Assim, apurou-se a base de cálculo reajustada do imposto devido, conforme demonstrado resumidamente abaixo e detalhada no já citado Anexo I deste Relatório Fiscal.

Mês do Rendimento	Rendimentos Pagos	Total de Rendimentos Base Reajustada	IRRF Devido	Multa Lançada
jan/2010 Resultado	1.320.117,07	1.512.079,41	378.011,87	283.508,90
fev/2010 Resultado	20.433,90	20.632,06	1.547,40	1.160,55
mar/2010 Resultado	1.187.573,40	1.424.781,45	371.351,94	278.513,95
abr/2010 Resultado	299.095,60	328.231,81	66.666,06	49.999,55
mai/2010 Resultado	377.552,80	442.252,24	95.938,01	71.953,51
jun/2010 Resultado	146.203,57	153.263,13	22.568,10	16.926,07
set/2010 Resultado	66.368,90	73.180,37	16.474,06	12.355,54
out/2010 Resultado	19.196,00	19.293,79	1.447,03	1.085,28
nov/2010 Resultado	109.123,53	114.305,83	17.319,53	12.989,65
dez/2010 Resultado	367.650,03	399.962,60	72.540,90	54.405,67
Total geral	3.913.314,80	4.487.982,70	1.043.864,91	782.898,68

22.2. A Multa Isolada foi calculada em setenta e cinco por cento do imposto devido reajustado, ou seja, a base de cálculo da multa exigida é o imposto (reajustado) que deixou de ser retido e recolhido. O imposto que deixou de ser retido incidiu sobre pagamentos efetuados a pessoas físicas não pertencentes ao Quadro Societário, posto que não comprovado o caráter de Distribuição de Lucros destas remunerações, conforme já descrito neste Relatório.

Por fim, sobre o **julgamento em conjunto de processos** e a legalidade da aplicação **Juros sobre Multa de Ofício** nos termos do art. 114, § 12, I, do RICARF, a fundamentação da decisão pode ser atendida mediante a declaração da concordância com os fundamentos da decisão recorrida. Nesse sentido e considerando que os recursos voluntários não impugnaram de forma específica a decisão recorrida e por concordar com os termos da decisão de primeira instância, adoto a fundamentação *per relationem*, no que diz respeito as matérias já tratadas pela decisão recorrida, razão pela qual transcrevo os seguintes trechos que passam a fazer parte do presente julgado, *in verbis*:

(...)Julgamento conjunto de processos

A impugnante postula o julgamento conjunto deste processo com o processo nº 10825.722784/2015-75, alegando a existência de questão prejudicial cuja decisão poderia resultar na retificação dos créditos tributários apurados naquele processo.

Em que pese a pretensão da impugnante, inexistente no âmbito tributário previsão normativa que determine o julgamento conjunto do processos aqui em questão, ainda que sejam relativos ao mesmo contribuinte.

A Portaria RFB nº 1.668/2016, ao dispor sobre a formalização dos processos relativos a tributos administrados pela Receita Federal do Brasil determina no seu artigo 2º as hipóteses que demandam a formalização de um único processo, enquanto o artigo 3º estabelece as hipóteses em que processos distintos devem ser juntados por apensação. Não se encontra entre as hipóteses elencadas, a matéria tratada nos processos aqui mencionados.

Assim, os processos lavrados são independentes entre si e devem conter todos os elementos de prova em que se fundamentar; e considerando o princípio da oficialidade vigente no âmbito da Administração Pública deve o mesmo ser impulsionado até sua decisão final, motivo pelo qual não procede o argumento apresentado.

Não obstante a improcedência do requerimento formulado, observa-se que o processo mencionado pela defesa encontra-se nessa turma de julgamento na mesma fase de tramitação e foram indicados para a mesma pauta de julgamento.

Juros sobre Multa de Ofício

Da mesma forma, não procedem as alegações da empresa no tocante à não incidência de juros sobre a multa de ofício. Denota-se das disposições contidas nos artigos 113, §1º e 139 do Código Tributário Nacional¹ que a penalidade pecuniária constitui, juntamente com o tributo propriamente dito, a obrigação tributária principal, da qual decorre o crédito tributário.

Assim, o crédito tributário é composto igualmente pelo tributo devido e pela penalidade pecuniária correspondente, no presente caso, a multa de ofício, sujeitando-se, ambos, à incidência de juros de mora quando não regularizados dentro do prazo legal, nos moldes previstos no artigo 161 daquele diploma legal: 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. (grifo não consta no original).

A cobrança de juros sobre a multa de ofício, além de estar devidamente amparada pelo Código Tributário Nacional, como exposto acima, encontra expressa previsão legal na Lei nº 9.430/96, em seu artigo 43, abaixo transcrito:

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

A matéria encontra-se atualmente prevista em Súmula do CARF, à qual foi atribuída o caráter vinculante pela Portaria ME nº 129, de 01/04/2019):

Súmula CARF nº 108: Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Infere-se daí que a aplicação de juros sobre o montante lançado, incluindo-se nesse contexto a multa de ofício, está em conformidade com a legislação que rege a matéria.

PELO EXPOSTO, voto pela improcedência da impugnação, mantendo-se o crédito tributário exigido.

Apenas acrescento que o processo de número 10825.722784/2015-75 foi indicado para a mesma sessão de julgamento do presente processo, ele se encontra nessa turma de julgamento na mesma fase de tramitação e, portanto, não haverá prejuízo de qualquer ângulo que se analise, especialmente porque será julgado pela mesma turma de julgamento e na mesma sessão, salvaguardando o interesse do recorrente.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a prejudicial de decadência e de conexão, e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Fellipe Honório Rodrigues da Costa

Conselheiro Relator