

MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NO. 10840/003.243/92-35

Sessão de 25 de janeiro de 1994

ACORDÃO No. 104-11.091

RECURSO no.: 79.901 - IRF - ANOS: DE 1991 E 1992

RECORRENTE: SMAR - EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA.

RECORRIDA: DRF EM RIBEIRÃO PRETO - SP

**IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - FALTA DE RECOLHI-  
MENTO DE IMPOSTO RETIDO** - Comprovada a efeti-  
va retenção de imposto pela fonte pagadora, é  
lícito à Fazenda Nacional exigir o seu reco-  
lhimento, já que aquela é mera depositária  
dos valores retidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso  
interposto por **SMAR - EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA.**

ACORDAM os membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de  
Contribuintes, por maioria, **NEGAR** provimento ao recurso, nos termos do  
relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os  
conselheiros Miguel Rendy e Antônio Lisboa Cardoso que proviam par-  
cialmente o recurso para excluir a exigência da TRD até julho de 1991.

Sala das Sessões em 25 de janeiro de 1994.

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO - PRESIDENTE E RELATORA

VISTO EM  
SESSÃO DE: 24 JAN 1994

  
ADRIANA QUEIROZ DE CARVALHO - PROCURADORA DA FAZENDA  
NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes  
Conselheiros: **Waldyr Pires de Amorim e Evandro Pedro Pinto.** Ausentes  
os Conselheiros **Célio Salles Barbieri Júnior, Iraci Kahan e Carlos  
Walberto Chaves Rosas.**

MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NO. 10840/003.243/92-35

RECURSO No.: 79.901

ACORDAO No.: 104-11.091

RECORRENTE: SMAR - EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA.

R E L A T O R I O

Contra a pessoa jurídica supramencionada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 08, exigindo-se o crédito tributário em valor equivalente a 445.405,88 UFIR, tendo sido apurada a falta de recolhimento do imposto de renda retido na fonte referente ao período de 16.06.91 a 20.05.92, conforme demonstrativo a fls. 10/13.

Na impugnação de fls. 70/73, a interessada requer seja julgado a improcedência do lançamento sob os seguintes argumentos, em síntese:

- que o imposto, atualizado, será objeto de ação judicial para compensação dos incentivos fiscais, conforme Lei no. 8.1991, Decreto no. 151, Decreto-lei no. 2.287 e Instrução Normativa no. 67;

- não procede a exigência da multa lançada e dos juros de mora, em face dos arts. 59 e 60 da Lei no. 8.383, de 1991;

- o parágrafo 1º do art. 2º do Código Civil dispõe que a lei posterior revoga a anterior quando regula inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior e, portanto, a Lei 8.383 reestruturou inteiramente a matéria:



PROCESSO NO. 10840/003.243/92-35

ACORDAO NO.: 104-11.091

- ainda que a multa fosse devida, estaria limitada a 20%, com base no disposto no art. 106, II, "c" do CTN;
- a falta de recolhimento do imposto motiva dos pesados encargos;
- afirma possuir créditos relativos a incentivos a que se refere a Lei no. 8.191 e que créditos precedentes a débitos desautorizam a imposição da multa, solicitando o cancelamento de sua exigência, com base no art. 108 do CTN;
- alega a inconstitucionalidade da cobrança dos juros de mora invocando o art. 192 da Constituição Federal que os limita a 12%;
- que o crédito tributário foi formalizado com o Auto de Infração, ficando suspenso o vencimento com a adoção de medida recursal (art. 151 do CTN), incidindo a moratória a partir do vencimento do crédito e não da obrigação;
- o não pagamento se deve à divergência entre os citados dispositivos constitucionais e que, no caso, não se aplicam quaisquer acréscimos (art. 100, parágrafo único do CTN).

Os autuantes se manifestam a fls. 77/78 pela manutenção integral da exigência.

A autoridade de primeira instância na decisão de fls. 79/81 mantém o lançamento com as seguintes fundamentações:



MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NO. 10840/003.243/92-35

ACORDAO NO.: 104-11.091

- que não merece acolhida a despropositada argumentação de que não recolheu o imposto retido na fonte por ter direito a incentivos fiscais visto que a empresa é mera depositária de imposto retido, tendo a obrigação de repassá-lo aos cofres públicos;

- em relação aos juros de mora, este é devido em relação a crédito não pago no vencimento (art. 161 do CTN), crédito que é constituído pelo lançamento, e que este se reporta à data da ocorrência do fato gerador da obrigação;

- o art. 144 do CTN dispõe que o lançamento é regido pela lei em vigência;

- o art. 151 do CTN estatui que medidas recursais implicam apenas a suspensão da exigibilidade do crédito, não interferindo, todavia, nas regras que presidem o lançamento;

- os juros moratórios previstos na legislação fiscal não têm correlação com os concedidos pelas instituições financeira;

- a Taxa Referencial Diária - TRD é reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal como "juros" me devida nos termos do art. 3º, parágrafo único, e art. 9º da Lei no. 8.177 c/c o art. 3º da Lei no. 8.218, ambas de 1991;



MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NO. 10840/003.243/92-35

ACORDAO NO.: 104-11.091

- a multa aplicada decorre de lançamento de ofício (arts. 729, I do RIR/80 e Lei no. 8.383, art. 4º );

- não há que se confundir multa de ofício, aplicada em procedimento fiscal, com a multa moratória, que se aplica em simples atraso de pagamento de imposto (pagamento espontâneo), esta última referida nos arts. 59 e 60 da Lei 8.383.

Dessa decisão a contribuinte foi cientificada em 16.08.93 (fls. 85) e, inconformada, ingressou em 14.09.93 com o recurso voluntário de fls. 87/90, apresentando como razões de seu recurso os seguintes argumentos:

- a imputação de mera depositária não condiz com a condição da recorrente, a qual se obriga a pagamentos sujeitos à incidência de imposto. Há apenas registros escriturais e que a empresa paga como pode o titular dos rendimentos pelo valor líquido;

- que não nega a sua responsabilidade perante o Erário mas que, concomitantemente, é credora da Fazenda Nacional em face de incentivos fiscais previstos na Lei 8.191 e Decreto no. 151;

- em Ação Declaratória perante a Justiça Federal de Rio de Janeiro, sob número que cita, postula correção monetária relativa a 1991, que foi negada pela IN-SRF no. 67, de 1992;

- em decorrência, afirma haver condições de compensação dos valores, na forma prevista no art. 66 do Decreto-lei no. 8.383, de 1991;



MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NO. 10840/003.243/92-35

ACORDAO NO.: 104-11.091

- repiza os demais argumentos apresentados na inicial;
- requer, finalmente, seja provido o recurso.



E o relatório.

MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NO. 10840/003.243/92-35

ACORDAO NO.: 104-11.091

V O I U

Conselheira LEILA MARIA SCHERRER LEITAO - Relatora

O recurso é tempestivo. Dele conheço.

Conforme relatado, a empresa foi autuada devido à falta de recolhimento de imposto retido na fonte.

Alega a recorrente que "paga como pode o titular dos rendimentos pelo valor líquido". Essa afirmação, entretanto, não tem força para descaracterizar o lançamento em face do disposto no art. 576 do Regulamento do Imposto de Renda que dispõe, in verbis:

"Art. 576 - A fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não o tenha retido (Decreto-lei no. 5.844/43, art. 103)."

Constata-se, ainda, que a própria recorrente reconhece ser devedora do crédito tributário apurado nos autos. Essa assertiva é verdadeira visto que ela própria busca a compensação desse débito com crédito que afirma possuir junto à Fazenda Nacional.

Embora não haja nos autos qualquer prova do pretenso crédito da recorrente, vejamos o que dispõe o art. 66 da Lei no. 8.383, de 1991, citado no recurso como fundamento para a compensação:



MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NO. 10840/003.243/92-35

ACORDAO NO.: 104-11.091

"Art. 66 - Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a períodos subsequentes."

Em cumprimento ao disposto no § 4º do art. 66 supratranscrito, baixou-se a Instrução Normativa RF no. 67, de 28 de maio de 1992, que dispõe:

"Art. 1º A partir de 1 de janeiro de 1992, os contribuintes pessoas físicas e jurídicas, com direito à restituição de tributos e contribuições federais por recolhimento ou pagamento indevido ou maior, poderão compensar esses valores no recolhimento ou pagamento de tributos e contribuições apurados em períodos subsequentes, nos termos ..."  
(Grifou-se).

Por sua vez, o crédito pretendido pelo contribuinte é referido na Lei no. 8.191, de 1991, que dispõe no art. 1º e parágrafo 2º :

"Art. 1º Fica instituída a isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI aos equipamentos, máquinas, aparelhos e instrumentos novos,....

§ 2º - São asseguradas a manutenção e a utilização do crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, empregados na industrialização dos bens de que trata este artigo."



MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NO. 10840/003.243/92-35

ACORDAO NO.: 104-11.091

Em face do exposto, pode-se concluir que mesmo que o crédito financeiro fosse comprovado, não faria jus a recorrente à compensação pelos fatos expostos a seguir.

Primeiramente, porque a recorrente, como fonte pagadora, é o substituto legal tributário, ou responsável, conforme disposto no Código Tributário Nacional, com obrigação própria de antecipar o imposto na fonte, ainda que não o tenha retido. Qualquer que seja o motivo, no caso de falta de retenção, para todos os efeitos legais, considera-se que a fonte pagadora tenha assumido o ônus do imposto, com reajustamento da base de cálculo, conforme disposto no art. 577 do RIR/80.

Segundo, sendo a fonte pagadora responsável por tributo devido por terceiros, os quais podem, inclusive, pleitear a compensação com o devido na declaração, não cabe qualquer compensação com créditos da recorrente.

Ademais, os demonstrativos e demais elementos constantes do Auto de Infração demonstram que o imposto na fonte não foi recolhido aos cofres da Fazenda Nacional, manipulando o contribuinte valores que não lhe pertenciam, consoante estabelecido no art. 11 da Lei no. 4.357/64, consolidado no art. 742 do RIR/80, abaixo transcrito:

"Art. 742 - Constitui crime de apropriação indébita definido no Código Penal, o não recolhimento, dentro de 90 (noventa) dias do término dos prazos legais, das importâncias dos tributos e seus adicionais descontados pelas fontes pagadoras de rendimentos."



MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NO. 10840/003.243/92-35

ACORDAO NO.: 104-11.091

§ 1º - Nos casos previstos neste artigo, a ação penal será iniciada por meio de representação da Procuradoria da República, à qual a autoridade julgadora de primeira instância é obrigada a encaminhar as peças principais do feito, destinadas a comprovar a existência do crime, logo após a decisão final condenatória proferida na esfera administrativa.

§ 2º - Quando a infração for cometida por sociedade, responderão por ela os seus diretores, administradores, gerentes ou empregados, cuja responsabilidade no crime for apurada em processo regular. Tratando-se de sociedade estrangeira, a responsabilidade será apurada entre seus representantes, dirigentes e empregados no Brasil."

Acresça-se, ainda, que os arts. 748 e seguintes do RIR/80, ao incorporar preceitos contidos nos Decretos-leis nos. 1.060/69 e 1.104/70, respectivamente, conceitua o que vem a ser depositário e elenca os procedimentos a serem adotados pela Administração, uma vez caracterizada a figura típica por descumprimento de recolher aos cofres públicos o imposto de renda na fonte.

Quanto à multa, constata-se a fls. 33 que a mesma foi capitulada no art. 729, I do RIR/80, que estatui:

"Art. 729 - Serão aplicadas as seguintes multas por infrações às disposições referentes ao imposto devido pelas fontes:

I - de 50% (cinquenta por cento) sobre a totalidade ou diferença do imposto devido, nos casos de falta ou inexatidão do respectivo documento de arrecadação, ... (Lei no. 2.862/56, art. 28, e Decreto-lei no. 401/68, art. 21)."



MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NO. 10840/003.243/92-35

ACORDAO NO.: 104-11.091

O art. 28 da Lei no. 2.862, de 1956, fulcro legal do art. 729 supratranscrito, preconiza:

"Art. 28 - Nos casos de ação fiscal para exigência do recolhimento do imposto na fonte, serão cobradas multas equivalentes as de lançamento "ex officio", quando houver falta ou inexatidão das respectivas guias."

O percentual da multa de ofício, que era de 50% até o mês de julho de 1991, podendo chegar a 150%, no caso de evidente intuito de fraude, foi alterado a partir de agosto de 1991, por força do art. 4 da Medida Provisória no. 298, de 1991, convertida na Lei no. 8.218, que estabelece:

"Art. 4º - Nos casos de lançamento de ofício nas hipóteses abaixo, sobre a totalidade ou diferença dos tributos e contribuições devidos, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de cem por cento, nos casos de falta de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;"

O art. 59 da Lei no. 8.383, de 1991, invocado pelo recorrente, prevê a multa de 20% mas que se refere, exclusivamente, à multa de mora, no caso de pagamento espontâneo, com atraso, mas antes de qualquer procedimento fiscal.

Instaurada a ação fiscal, a multa aplicável é a de ofício, prevista no art. 729, I do RIR/80, com o percentual alterado por legislação posterior. E de se esclarecer que o art. 60 da Lei 8.383 prevê redução da multa de ofício somente nos casos em que especifica.



MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NO. 10840/003.243/92-35

ACORDAO NO.: 104-11.091

Não merece, pois, guarida a pretensão da recorrente em pagar a multa no percentual de 20%, uma vez instaurado o processo fiscal.

Quanto à cobrança dos juros de mora, constata-se nos autos que o lançamento apresenta-se escoreito, consoante se demonstrara.

Através da Medida Provisória no. 294, de 31 de janeiro de 1991 (art. 7º), posteriormente transformada na Lei no. 8.177, de 1 de março de 1991 (art. 9º), instituiu-se a TRD - Taxa Referencial Diária, passando a indexação dos encargos tributários a ser realizada com base na variação da TRD. Ocorre que o Pretório Excelso decidiu, por ocasião do julgamento de Ação Direta de Inconstitucionalidade de no. 493-0-DF, que a TRD constitui, na verdade, taxa de juros e não um indexador, já que espelha um fator de remuneração do capital, não refletindo a variação do poder aquisitivo da moeda.

Com o inequívoco escopo de adequar o teor literal do art. 9º da Lei no. 8.177 à decisão do STF, editou o Executivo Federal a MP no. 298, posteriormente convertida na Lei no. 8.218, cujo artigo 30 c/c o 3º assim prescrevem:

"Art. 30 - O caput do art. 9º da Lei no. 8.177, de 1º de março de 1991, passa a vigorar com a seguinte redação:

Art. 9º - A partir de fevereiro de 1991, incidirão juros de mora equivalente à TRD sobre os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, com a Seguridade Social, com o Fundo de Participação FIS-PASEF, com o Fundo de Participação...

Art. 3º - Sobre os débitos exigíveis de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, incidirão:



MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NO. 10840/003.243/92-35

ACORDAO NO.: 104-11.091

I - juros de mora equivalentes A Taxa Referencial Diária - TRD, acumulada, calculados desde o dia em que o débito deveria ter sido pago, até o dia anterior ao do seu efetivo pagamento;"

Quanto ao argumento de inconstitucionalidade, não é esta a esfera adequada para se pronunciar a respeito da matéria.

Considerando ainda que os juros são calculados desde o dia em que o débito deveria ter sido pago, descabe a argumentação da recorrente de que os juros só são devidos a partir do vencimento, entendendo que o vencimento ocorre com a extinção do litígio.

Em face do exposto, descabem os argumentos da recorrente e, portanto, voto no sentido de se negar provimento ao recurso.

Brasília - DF, em 25 de janeiro de 1994.

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO - RELATORA