



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo n°** 10980.723627/2010-80  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** **1301-006.025 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 20 de setembro de 2022  
**Recorrente** BONYPLUS INDÚSTRIA E COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE COSMÉTICOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)**  
Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

IRRF. DESPESAS PESSOAIS DO SÓCIO PAGAS PELA EMPRESA. DESCARACTERIZAÇÃO DE MÚTUO. REMUNERAÇÃO INDIRETA. PAGAMENTO SEM CAUSA. TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA NA FONTE. MULTA ISOLADA E JUROS DE MORA INDEVIDOS.

Constatado o pagamento de remuneração indireta, sem a respectiva adição à remuneração direta, ou verificando-se o pagamento efetuado sem causa, em ambos os casos o Imposto de Renda passa a ser devido exclusivamente na fonte, que assume o ônus do tributo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo Jose Luz de Macedo, Rafael Taranto Malheiros, Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca (suplente convocada) e Heitor de Souza Lima Junior

Fl. 2 do Acórdão n.º 1301-006.025 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10980.723627/2010-80

## Relatório

Trata-se o presente caso de auto de infração lavrado para cobrança tão somente de multa e juros isolados lavrados em razão da falta de retenção e recolhimento de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) após o prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual do beneficiário dos rendimentos, consoante previsão do artigo 9º da Lei 10.426/02 e entendimento constante do Parecer Normativo Cosit 01/2002.

A presente autuação teve origem em procedimento de fiscalização instaurado em face da pessoa física do Sr. Newton Bonin, referente aos anos calendários 2005 e 2006. Na oportunidade, verificou-se que ele fora beneficiário de diversos pagamentos efetuados pela pessoa jurídica Bonyplus Indústria e Comércio, Importação e Exportação de Cosméticos Ltda, ora contribuinte, sem que houvesse a retenção e recolhimento do IRRF devido.

O Sr. Newton Bonin, beneficiário dos pagamentos, foi autuado para cobrança do montante de IRRF devido no bojo do processo administrativo n.º 10980.723625/201091.

Ainda no curso da fiscalização, tanto a pessoa jurídica, fonte pagadora, como a pessoa física, beneficiária, confirmaram que os pagamentos foram efetuados diretamente a própria pessoa física ou pagos a terceiros por sua conta e ordem, de modo que inexistiu litígio ou dúvida quanto ao beneficiário ter sido o real destinatário dos pagamentos em questão.

Os pagamentos que serviram de base para os lançamentos estavam contabilizados em conta de empréstimos, os quais teriam sido restituídos pelo tomador mediante dação em pagamento, realizada pela entrega de dois títulos ao portador das Centrais Elétricas Brasileiras S/A – Eletrobrás, correspondentes às cautelas 087092 e 087093, representativas de quatro mil obrigações de valor nominal igual a CR\$ 3,68 (fls. 28/33 e 48 do *e-processo*). Segundo laudo técnico pericial, os títulos equivaleriam em 11/7/07 a R\$ 8.022.313,78 (fls. 101 e 129 do *e-processo*).

A Eletrobrás confirmou a autenticidade e a legitimidade das cautelas. No entanto, informou que os direitos de resgate das obrigações em questão venceram em 2/12/99 e que o valor hipotético de resgate atualizado das cautelas, em 1/5/10, seria de R\$ 156,95 (fls. 140/164

do *e-processo*), o que levou a fiscalização a considerar que eles seriam inexistentes, diante da ausência de restituição.

Diante disso, a fiscalização entendeu que os pagamentos efetivamente representaram vantagens individuais, concedidas pelo contribuinte, em retribuição a serviços prestados, integrando assim remuneração indireta do beneficiário.

Cientificada da presente autuação, o contribuinte ponderou em síntese que:

- a) os valores relativos ao período de janeiro a agosto de 2005 estão alcançados pela decadência, tendo em vista que a ciência do lançamento se deu em 20/9/10 e, aplicando-se o art. 150, § 4º, do CTN, os juros e a multa aplicada seriam mera decorrência do imposto de renda pessoa física;
- b) os pagamentos realizados a Newton Bonin não constituem remuneração indireta, mas valores entregues a título de mútuo;
- c) apenas os pagamentos de despesas particulares e derivados de serviços efetivamente prestados estão abrangidos no conceito de benefícios indiretos;
- d) somente os pagamentos que impliquem renda para o recebedor podem ser tributados, sendo imprescindível que ocorra uma transferência definitiva dos valores para o beneficiário;
- e) Newton Bonin não era administrador, diretor, gerente ou assessor da Bonyplus – e nem isso foi apontado pela fiscal;
- f) a falta de indicação clara e precisa do art. 74, § 3º, I, da Lei 8.383/91, no auto de infração, é motivo de nulidade;
- g) não há prova nos autos da efetiva prestação de serviços por parte de Newton Bonin à Bonyplus;
- h) apenas uma parte dos pagamentos poderia ser classificada como destinada a despesas particulares;
- i) os pagamentos foram realizados no bojo de um contrato de mútuo, sobre os quais não há incidência de imposto de renda; e
- j) a fiscalização teria desconsiderado o contrato de mútuo que alega existir, o que implica na aplicação do parágrafo único, do art. 116 do CTN, que depende de lei ordinária para sua aplicação.

Em sessão de 12/12/2013, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (“DRJ/POA”) julgou improcedente a impugnação do contribuinte, nos termos da ementa abaixo transcrita (fls. 1137 do *e-processo*):

**NULIDADE. FALTA DE INDICAÇÃO CLARA E PRECISA DE DISPOSITIVO LEGAL.** Descabe anular-se o auto de infração por falta de indicação de dispositivo legal que não é essencial à exigência, principalmente se o informado é adequado e permite o amplo exercício do direito de defesa.

**DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.** Em caso de tributo sujeito ao lançamento por homologação e inexistindo pagamento antecipado, a contagem do prazo para a decadência do direito de a administração pública lançar inicia a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

**MÉRITO. ARGUMENTOS JÁ ANALISADOS EM PROCESSO ANTERIOR. DECISÃO ADMINISTRATIVA DEFINITIVA.** A exigência de imposto de renda sobre rendimentos indiretos não declarados pela pessoa física foi ratificada por decisão administrativa definitiva. A apresentação dos mesmos argumentos de defesa, já refutados naquele processo, não merece acolhida contra a imposição de multa e juros de mora isolados, cobrados da fonte pagadora em razão da falta de retenção e recolhimento do IRRF sobre os mesmos rendimentos.

Nos fundamentos do voto vencedor (fls. 1140/1142 do *e-processo*):

***Nulidade por falta de indicação clara e precisa de dispositivo legal***

A contribuinte suscita a nulidade do auto de infração em razão da falta de indicação clara e precisa do art. 74, § 3º, I, da Lei 8.383/91, o qual “parece” ter sido o fundamento da autuação.

O art. 74 da Lei 8.383/91 fez parte da base legal da autuação de imposto de renda sobre os rendimentos da pessoa física (IRPF) Newton Bonin, por remunerações percebidas de empresas que são de seu controle societário (Logika Distribuidora de Cosméticos Ltda.) e de sua família (Bonyplus Ind. e Com., Imp. e Exp. Ltda.).

A tributação do IRPF foi objeto de discussão administrativa no âmbito do processo 10980.723625/201091, com reconhecimento de causa em favor da Fazenda.

O enquadramento legal da multa isolada foi baseado no art. 9º da Lei 10.426/02, no art. 43 e 44, I, § 1º da Lei 9.430/96, com redação dada pela Lei 11.488/07 e no art. 957 do RIR/99; os juros isolados tiveram sustento no art. 84, I, § 1º e 2º da Lei 8.981/95 e art. 61, § 3º, da Lei 9.430/96.

Os dispositivos apontados no auto de infração são condizentes com a descrição dos fatos e suficientes para a defesa das exigências de multa e juros isolados. Não há evidência de que a interessada tenha sofrido prejuízo em sua defesa, inclusive porque demonstra ter compreendido claramente as infrações, formulando impugnação em que debate amplamente a autuação.

Nenhum ato deve ser declarado nulo se da nulidade não resultar prejuízo para a defesa (“*pas de nullité sans grief*”).

***Decadência***

A impugnante alega a decadência do direito de a Fazenda lançar tributos sobre os fatos geradores ocorridos antes de cinco anos da ciência dos autos de infração.

Entende que os lançamentos referentes aos meses de janeiro a agosto de 2005 já estariam homologados, uma vez que o foi intimada do auto de infração em 20/9/10. Em sua ótica, sendo o principal (imposto de renda) um tributo sujeito ao lançamento por

homologação, os acessórios, como os juros de mora e a multa de ofício, deveriam também seguir as mesmas regras, que determinam a decadência pelo transcurso de cinco anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).

A questão foi sedimentada no âmbito do Ministério da Fazenda pelo Parecer PGFN/CAT 1617/2008, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda por despacho de 18/8/08, em cujas conclusões restou definido o dia de início para a contagem do prazo de decadência, em caso de inexistência de pagamento antecipado de tributo sujeito ao lançamento por homologação:

*d) para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplicase a regra do art. 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, contandose o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; A interpretação dada pelo parecer assinado pelo ministro competente tornase cogente para os órgãos autônomos e entidades vinculadas (art. 42 da Lei Complementar 73/93).*

A data de início da contagem do prazo de decadência em relação aos fatos geradores mais antigos, ocorridos em 2005, era 1/1/06, pois não houve recolhimento de antecipação do tributo. Assim, quando da ciência dos autos de infração, em 20/9/10, não havia transcorrido o quinquênio decadencial para a constituição do crédito principal (IRRF).

Portanto, não ocorreu a decadência.

#### ***Característica, natureza e destino dos valores pagos***

O cerne do mérito da impugnação tem esteio na tese de que os valores repassados a Newton Bonin não poderiam ser reputados como remuneração indireta e não configurariam rendimentos tributáveis, eis que se tratariam de desembolsos de operação de mútuo.

A alegação da contribuinte foi objeto do processo administrativo 10980.723625/201091, que apreciou impugnação e recursos, derivados da lavratura do auto de infração contra Newton Bonin, por conta das remunerações percebidas de Logika Distribuidora de Cosméticos Ltda. e Bonyplus Ind. e Com., Imp. e Exp. Ltda. Da ementa do Acórdão 210201.857 da 2ª Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) se extrai:

***REMUNERAÇÃO INDIRETA. ART. 74 DA LEI N.º 8.383/91. CONTRATOS DE MÚTUOS. DESCARACTERIZAÇÃO. MERAS REMUNERAÇÕES PERCEBIDAS DE EMPRESAS LIGADAS, EM BENEFÍCIO DO AUTUADO. TRIBUTAÇÃO PELO IMPOSTO DE RENDA.***

*Absolutamente incompreensível como as empresas mutuantes aceitaram títulos (Obrigações da Eletrobrás) sem qualquer certeza do mutuário, fiscalizado, com valor de mercado secundário risível, com valor para pagamento administrativo mais irrelevante ainda, tudo quando comparado aos valores milionários dos mútuos, sendo ainda obrigadas a assumir todos os ônus da cobrança judicial das incertas obrigações da Eletrobrás. Indo mais além, a fiscalização identificou que os valores recebidos foram utilizados para pagamento de despesas pessoais do recorrente, como "cursos de idiomas, ensino fundamental e superior, cartões de créditos, despesas inerentes à atividade rural explorada pelo beneficiário, despesas com condomínio, luz, telefone, celular, gás, seguros, aquisição de imóveis, transferências de recursos para contas correntes, dentre outros, despesas essas pagas em nome do contribuinte fiscalizado, de seu cônjuge e dependentes". Iniludivelmente, não se tratou de contratos de mútuos, mas de remunerações que beneficiaram o contribuinte e que devem ser tributados pelo imposto de renda da pessoa física. (Processo*

*10980.723625/201091, decisão julgada e publicada em 12/3/12, com embargos julgados pelo Acórdão 210200.2395, em 21/11/12, sem alteração do entendimento transcrito da ementa –Decisões disponíveis no sítio [www.carf.fazenda.gov.br](http://www.carf.fazenda.gov.br))*

A tese da impugnante, portanto, já foi exaustivamente apreciada e submetida a decisão administrativa definitiva, inclusive quanto à aplicação do art. 116, parágrafo único do CTN. Não é cabível analisá-la aqui novamente.

[grifos constam do original]

Não satisfeito com o que fora decidido pela DRJ/POA, o contribuinte apresentou recurso voluntário por meio do qual requer inicialmente que os atos e termos processuais sejam encaminhados ao representante legal da empresa e aos seus patronos.

Em seguida, requer em sede de preliminar que seja decretada a nulidade do julgamento por desprezar o seu direito de defesa. Em suas palavras, *a situação materializa violentíssimo cerceamento de defesa, na medida em que deixa de decidir o caso concreto. A decisão ora recorrida fundamenta-se exclusivamente em acórdão prolatado pelo CARF no Processo Administrativo n. 10980.723625/2010-91. Só por isso, e já seria de rigor a decretação de nulidade da decisão, na medida em que, no processo de partes, não é dado decidir com base em decisões havidas em outros processos. Em processo de partes, a decisão deve ser dada no processo em concreto, e não em abstrato* (fls. 1154 do *e-processo*).

E ainda que não se entenda pela nulidade por cerceamento de defesa, o contribuinte informa que em um terceiro processo administrativo n.º 10980.723628/2010-24, cuja situação fática é basicamente a mesma da ora retratada, com uma única diferença que nele a pessoa jurídica e fonte pagadora não seria a Bonyplus, ora contribuinte, mas a Logika Distribuidora de Cosméticos Ltda., a matéria foi decidida a seu favor, o que, portanto, deveria ser replicado no presente caso.

Vejamos o que consta do recurso voluntário (fls. 1154/1155 do *e-processo*):

Mas nisso deixa de considerar a existência de decisão superveniente prolatada pelo próprio CARF no Processo Administrativo n. 10980.723628/2010-24, cópia juntada (Acórdão n.

2202-002.298, da 2ª Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção do CARF).

Essa decisão superveniente foi prolatada pelo CARF no Processo Administrativo n. 10980.723628/2010-24, cópia juntada (Acórdão n. 2202-002.298, da 2ª Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção do CARF), e, como relatado, é

diametralmente contrária à decisão também do CARF em que se fundamenta a decisão ora recorrida. A divergência jurisprudencial está em que:

a) *de um lado*, e de acordo com o acórdão paradigma resolutório de tal questão jurídica para a pessoa física, que é o acórdão em que se fundamenta a decisão ora recorrida, a desconstituição dos mútuos implicaria considerar as transferências financeiras como configurando “*vantagens individuais concedidas pela pessoa jurídica em retribuição a serviços prestados e integram a remuneração do beneficiário como remuneração indireta, razão pela qual foram computados no montante mensal tributável*”;

b) *de um outro*, agora na linha do acórdão recorrido resolutório de mesma questão jurídica para a pessoa jurídica, “*tratando-se de empréstimos realizados entre a contribuinte e seu sócio, contabilizados pela pessoa jurídica para os quais não houve a comprovação das operações, dever-se-ia aplicar o art. 61 da Lei n. 8.981, de 20 de janeiro de 1995*”, daí concluir que “*os pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovadas a operação ou a sua causa*” *sujeitam-se a tributação do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%*”.

Quanto ao mérito, o contribuinte defende que a fiscalização teria partido de presunções para desconsiderar as operações de mútuo, tratando-as como vantagens pessoais destinadas ao sócio da pessoa jurídica, como se observa abaixo (fls. 1156/1157 do *e-processo*):

Na tese das autoridades fazendárias autuantes, o sócio fundador e controlador da empresa Bonyplus teria tomado entre 2005 e 2006 recursos de suas empresas Bonyplus e Logika, e tal tomada nem seria distribuição de lucros, nem seria mútuo. Segundo a decisão recorrida, os mútuos celebrados não apresentariam real natureza de mútuo e constituiriam vantagens pessoais.

Essa conclusão parte de presunções que devem ser escrutinadas, examinadas.

A primeira presunção fazendária está em o sócio fundador e controlador da empresa Bonyplus, que simplesmente poderia realizar retiradas via múltiplas formas lícitas e simples previstas no ordenamento jurídico, a salvo de tributação, viesse a simular operações de mútuo (*sic*).

Interessante, porém, é que para chegar a uma tal conclusão de desconstituição ou inexistência do mútuo, e fazer da presunção um axioma, engendra a autoridade uma segunda presunção, como tal a de que a destinação dos recursos tomados para fins pessoais desnaturaria o mútuo e conduziria a juízo de existência não de mútuo, mas de retiradas a título de remuneração ou de vantagens pessoais (*sic*).

E há ainda uma terceira presunção, segundo a qual a desnaturar o mútuo haveria ainda a circunstância de os títulos da Eletrobrás dados em pagamento, embora certificados existentes pela Eletrobrás, apresentariam valor irrisório, e que disso resultaria inexistência do próprio mútuo (*sic*).

Então, e de acordo com tais presunções, seria razoável e lógico presumir (1º) a simulação de mútuo por sócio fundador e controlador absoluto das empresas Bonyplus e Logika (*sic*), (2º) que a destinação de valores tomados da empresa para fins pessoais desnaturaria o mútuo e (3º) que o inadimplemento do mútuo descaracterizaria o próprio mútuo (*sic*).

A inconsistência de tais presunções é tal modo solar e autoevidente que se torna inclusive particularmente difícil para a defesa técnica estabelecer uma simetria de perspectiva com as autoridades autuantes. Mas vamos lá.

**Primus.** É autoevidente, na presente ou em qualquer outra circunstância abstratamente considerada, que não faz sentido nem jamais teria explicação lógica a hipótese de sócio fundador e controlador de qualquer dada empresa vir a simular empréstimo da própria empresa de que é fundador e controlador, exceto se viesse a atribuir-lhe a uma condição como que de louco de todo gênero para assim torná-lo inimputável. É que, podendo realizar retiradas de por múltiplas formas de direito, evidente que jamais é ou será válida a presunção de que viesse a fazê-lo na forma de simulação de mútuo. Essa presunção de simulação de mútuo não resiste a teste de logicidade, razoabilidade e realidade. A autoridade sequer tangencia qualquer explicação lógica para um tal proceder, nem mesmo poderia fazê-lo. E se inexistente explicação lógica para a presunção engendrada pelas autoridades autuantes, presunção que se abre é que não há substrato para a presunção oficial.

**Secundus.** É autoevidente, na presente ou em qualquer outra circunstância abstratamente considerada, que nenhuma relevância jurídica há no fato de que os valores retirados da empresa foram em parte aplicados na cobertura de despesas pessoais e da família do sócio fundador e controlador. É que, seja qual for a natureza da retirada (mútuo, distribuição de lucros, *pro labore*, vantagens), é livre o tomador e destinatário em qualquer dessas hipóteses para dar aos recursos qualquer destino lícito que pretenda, inclusive, claro, para cobertura de despesas pessoais e da família.

**Tertius.** É por igual autoevidente que eventual inadimplemento do mútuo, na presente ou em qualquer outra circunstância abstratamente considerada, não desnatura nem desconstitui mútuo, já que, fosse assim, a título exemplificativo, e todos os mútuos realizados por empresas e pessoas naturais, quando inadimplidos, seriam *ab absurdo* tomados como rendimento do tomador do mútuo.

Caso não se entenda que a tributação tenha partido de presunções e que a desconsideração das operações de mútuos seria medida, portanto, legítima, ainda assim as autuação deveria ser cancelada, posto que inconcebível a responsabilização da pessoa jurídica em tais casos pelo pagamento dos juros e da multa. Isto porque tal hipótese atrairia a aplicação da regra do IRRF sobre pagamento sem causa ou a beneficiário sem causa do artigo 61 da Lei n.º 8.891/1995, cuja redação estipula a tributação exclusiva na fonte à alíquota de 35%.

Segundo consta do recurso voluntário (fls. 1159/1161 do *e-processo*):

Como relatado, divergem as soluções dadas nos autos 10980.723625/2010-91 e 10980.723628/2010-24, devendo prevalecer a decisão posteriormente proferida que afastou a incidência de multa e juros isolados em caso exatamente igual ao tratado nos presentes autos.

Em referido capítulo recursal anterior, demonstrou-se que, se eventualmente constata a autoridade fiscal a transferência de recursos financeiros a sócio de empresa, e se entende como não sendo mútuo tal transferência, à autoridade fiscal não é nem jamais seria dado presumir, *per saltum*, que tal transferência de recursos financeiros corresponde ou corresponderia, como presume o acórdão em que se assenta a decisão recorrida, a “*vantagens individuais concedidas pela pessoa jurídica em retribuição a serviços*”

*prestados e integram a remuneração do beneficiário como remuneração indireta, razão pela qual foram computados no montante mensal tributável”.*

É que não faz sentido e delira da lógica do razoável que, podendo o sócio, sobretudo quando fundador e controlador, proceder a uma tal tomada de recursos financeiros junto à empresa na forma de distribuição de lucros ou de adiantamento de lucros, a salvo assim de nova tributação para além da tributação já na pessoa jurídica, viesse a realizar tomada a título de *“vantagens individuais concedidas pela pessoa jurídica em retribuição a serviços prestados e integram a remuneração do beneficiário como remuneração indireta, razão pela qual foram computados no montante mensal tributável”*.

Essa solução acolhida na decisão recorrida presume contra o sócio fundador e controlador uma situação jurídica teratológica, que não faz sentido e delira de qualquer lógica de experiência subministrada sobre o que ordinariamente acontece na vida das empresas (art. 335, CPC), na medida em que, na prática, implica pressupor que, mesmo dispondo de alternativas fiscais lícitas menos onerosas para receber valores de empresa da qual é sócio fundador e controlador [mútuo ou distribuição de lucros ou adiantamento de distribuição de lucros], viesse a fazê-lo a título de remuneração em correspondência a serviços prestados à própria empresa de que é controlador, como se empregado fosse ou a esse equiparado, e como não integrasse a própria essência de sua condição de fundador e controlador a prestação de serviços à empresa sem qualquer contrapartida adicional a lucros.

Em síntese, certo está que não faz sentido nem se mostra razoável que, para além de desconstituir a *Conta de Empréstimos*, descaracterizar os mútuos e considerar como remuneração as transferências de valores pela empresa a seu sócio fundador e controlador, pretenda ainda a Fazenda Nacional reivindicar uma multa brutal sobre uma tal operação reconhecida em contabilidade e declarada à própria Fazenda Nacional.

No caso concreto, e como fundamentado no acórdão recorrido, *“ainda que se considere correto o enquadramento como remuneração indireta, tais rendimentos, por força do § 2º acima transcrito, são tributados exclusivamente na fonte à alíquota de 35%”*. E nada mais!

**É que em referida alíquota de 35% já se contém a totalidade da exigência possível, que integra todas e quaisquer outras exigências que em tese poderia reclamar a Fazenda. É uma tributação cheia, por alíquota já superior à máxima admitida no ordenamento jurídico. No caso concreto, as operações todas foram escritas na contabilidade e declaradas. Com isso, esses 35% já contém toda a exigência que em tese poderia fazer a autoridade. É uma espécie de liquidação antecipada da exigência. Se indemonstrada a natureza da transferência por empresa, prevê a lei tributação *“exclusivamente na fonte à alíquota de 35%”*. E nada mais!**

A exigência de multa e juros isolados em tal circunstância gera uma situação manifestamente contrária ao direito federal de regência, dado que, em última análise, implica apenar operações declaradas, como se sonegadas fossem, e tributar valores que, a salvo de tributação, poderiam ser havidos por sócio controlador de múltiplas formas.

A descaracterização do mútuo não autoriza *per saltum* configurar os valores objeto de transferência como tributáveis. É que sonegação em tese pensável, no plano lógico e racional, somente pode referir-se a uma tributação sobre pagamentos a *“administradores, diretores, gerentes e seus assessores”*, isso porque em relação aos sócios dispõe o direito federal de regência pela regra geral de intributabilidade de valores havidos por sócios.

No ordenamento jurídico brasileiro, regra geral é a de intributabilidade de valores havidos por sócio junto a empresa de que seja sócio, controlador ou não, exceto quando

se configure como fraudulenta ou simulada a condição de sócio ou então quando fraudulenta e simulada a própria transferência, ambas hipóteses incogitadas no caso concreto.

Em contraste, certo está no caso concreto que as transferências foram todas contabilizadas, declaradas, e que o foram em favor de sócio fundador e controlador, de forma que inexistente fraude, dolo ou simulação na condição de sócio ou nas transferências, e que, ainda quando desconstituídos os mútuos, efeito único que poderia advir dessa desconstituição dos mútuos a exigência de IR na fonte pela empresa, que é a fonte pagadora, sem qualquer incidência adicional, e, pois, na linha do acórdão recorrido, que *“não há se falar em falta de retenção do imposto de renda devido a título de antecipação do imposto devido no ajuste anual e, portanto, não cabe a exigência da multa e dos juros de mora exigidos isoladamente no presente lançamento”*.

[grifos constam do original]

Informa ainda que foi exatamente neste sentido que decidiu o CARF no julgamento do processo administrativo n.º 10980.723628/2010-24, no qual a autuação fiscal teve origem no mesmo procedimento de fiscalização ora analisado, com a diferença de que os pagamentos lá discutidos foram feitos ao Sr. Newton Bonin pela pessoa jurídica Logika Distribuidora. Convém ainda destacar que a decisão nesses autos foi tomada pela turma ordinária e mantida à unanimidade pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

É o relatório do necessário.

## **Voto**

Conselheiro Marcelo Jose Luz de Macedo, Relator.

## **Tempestividade**

Como se denota dos autos, o contribuinte tomou ciência acórdão recorrido em 17/01/2014 (fls. 1148 do *e-processo*), apresentando o recurso voluntário, ora analisado, no dia 18/02/2014 (fls. 1149 do *e-processo*), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto n.º 70.235/1972.

Portanto, é tempestiva a defesa apresentada e, por isso, deve ser analisada por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

## **Publicações e intimações em nome do patrono da causa**

O contribuinte inicial o seu recurso voluntário com um pedido para que os atos e termos processuais sejam feitos em nome do representante legal da pessoa jurídica e de seus patronos.

Sucedede que tal pleito não se mostra possível no âmbito do processo administrativo fiscal federal, tal como atualmente regulamentado pelo Decreto n.º 70.235/1972.

Isto porque o artigo 23 do referido diploma normativo estipula as formas pelas quais as intimações serão realizadas, sem qualquer menção ao sujeito do patrono. E tendo em vista a impreterível necessidade de observância às regras legais pelos julgadores administrativos, não há como se afastar das hipóteses lá previstas.

Trata-se de matéria sumulada, como se nota pela redação da Súmula CARF n.º 110, cujo os efeitos inclusive são vinculantes, veja-se:

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

### **Preliminar de nulidade por cerceamento de direito de defesa e/ou sobrestamento do feito**

Ainda em preliminar de mérito, afirma o contribuinte que o acórdão da DRJ/POA seria nulo por ter se baseado em decisão proferida em outro processo administrativo, mais especificamente, no acórdão n.º 210201.857 proferido pela 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 2ª Seção no bojo do processo administrativo n.º 10980.723625/2010-91.

Em que pese o aduzido, não nos parece a nosso ver que o fato de acórdão recorrido ter se baseado em uma outra decisão, cujo os fundamentos seriam perfeitamente aplicáveis ao caso, posto se tratar de fatos idênticos relacionados aos mesmos sujeitos, seja causa de nulidade por cerceamento ao direito de defesa.

O contribuinte não concorda em verdade com a conclusão e os fundamentos da decisão, mas o fato de eles terem sido proferidos inicialmente em um outro processo não quer dizer que não possam refletir o mesmo entendimento da autoridade ora julgadora.

Portanto, trata-se de verdadeira não concordância com o mérito da decisão, o qual ali se encontra posto, o que é passível de se combater por meio do adequado instrumento recursal, o que, aliás, foi feito e se encontra ora em análise.

Já quanto ao pedido de sobrestamento do feito, ocorreu a nosso ver a perda de objeto do pleito, posto que à época em que efetuado, em 17/02/2014, o processo administrativo n.º 10980.723628/2010-24 se encontrava aguardando julgamento do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional em face da decisão proferida pela turma ordinária.

Sucedede que o referido recurso especial foi analisado e julgado em sessão de 20/07/2016.

O processo administrativo n.º 10980.723628/2010-24 se encontra arquivado desde 01/12/2016, razão pela qual não há que se falar em sobrestamento do presente feito a espera de que seja proferida decisão definitiva naqueles autos.

### **Mérito**

Com relação ao mérito, o contribuinte parece ter razão ao advertir que não poderia ser responsabilizado pela multa isolada e pelos juros, posto se tratar a presente hipótese de um caso de tributação exclusiva na fonte.

Aliás, tal discussão já foi objeto do acórdão n.º 2202-002.298, proferido em 14/05/2015, no qual se discutiam os pagamentos realizados pela pessoa jurídica Logika Distribuidora de Cosméticos Ltda., autuação que inclusive teve origem no mesmo procedimento de fiscalização ora debatido.

Como visto pelo breve relato do caso, a presente autuação teve origem em procedimento de fiscalização instaurado em face da pessoa física do Sr. Newton Bonin, referente aos anos calendários 2005 e 2006. Na oportunidade, verificou-se que ele fora beneficiário de diversos pagamentos efetuados por duas pessoas jurídicas:

(A) a Logika Distribuidora de Cosméticos Ltda; e

(B) Bonyplus Indústria e Comércio, Importação e Exportação de Cosméticos Ltda, ora contribuinte.

Como consequência da fiscalização, foram instaurados três processos administrativos:

(A) Processo administrativo n.º 10980.723625/2010-91, no qual se discute a cobrança dos débitos de IRRF em face da pessoa física beneficiária dos pagamentos, *in casu*, o Sr. Newton Bonin;

(B) Processo administrativo n.º 10980.723628/2010-24, no qual se discute a cobrança de juros e multa isolada em face da fonte pagadora pessoa jurídica Logika Distribuidora de Cosméticos Ltda; e

(C) Processo administrativo n.º 10980.723.627/2010-80, ora em análise, no qual se discute a cobrança de juros e multa isolada em face da fonte pagadora pessoa jurídica Bonyplus Indústria e Comércio, Importação e Exportação de Serviços Ltda.

Pois bem, enquanto que o acórdão recorrido se baseou no acórdão n.º 210201.857 proferido no bojo do processo administrativo n.º 10980.723625/2010-91, no qual se discutia o débito de IRRF devido pelo Sr. Newton Bonin, o contribuinte pretende que seja aplicada ao caso a fundamentação constante do acórdão n.º 2202-002.298, confirmada pelo acórdão n.º 9202-004.301 da Câmara Superior de Recursos Fiscais, ambos constantes do processo administrativo n.º 10980.723628/2010-24.

Em síntese, o que pretende o contribuinte é que seja reconhecido o equívoco no enquadramento legal dos fatos e consequentemente o cancelamento da autuação.

Vejamos então os fundamentos adotados pelo termo de verificação fiscal para lavratura do auto de infração (fls. 1022/1026 do *e-processo*):

### **3.2 MULTA E JUROS PELA FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IRRF**

Diante do exposto, em virtude de tais pagamentos se caracterizarem como remuneração indireta, cujo procedimento para apuração do IRRF está previsto no art. 622 do Decreto n.º 3 . 000, de 1999:

[...]

Assim sendo, tendo em vista que, sobre os valores pagos não houve a retenção e nem tão pouco o recolhimento pela fonte pagadora do imposto de renda devido, a

responsabilidade pelo mesmo passou a ser do beneficiário, uma vez que tal fato foi constatado após a entrega da declaração de ajuste anual do ano calendário correspondente, nos termos do disposto no Parecer Normativo n.º 1, de 24/09/2002, estando a fonte pagadora sujeita ao lançamento de multa e juros isolados calculados sobre o imposto não retido.

Acerca do assunto, assim dispõe o art. 722 do Decreto n.º 3.000, de 26/03/1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999):

[...]

Por sua vez, o art. 725 do RIR/1999 determina que:

Art. 725. Quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, será considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o imposto, ressalvadas as hipóteses a que se referem os arts. 677 e 703, parágrafo único (Lei n.º 4.154, de 1962, art. 5<sup>a</sup>, e Lei n.º 8.981, de 1995, art. 63, § 2<sup>a</sup>).

Deste modo, seguindo os ditames legais foi efetuado o reajustamento da importância paga ao beneficiário, conforme demonstrado nas planilhas anexas nas folhas n.º 1009 a 1015 e 1017 e 1018.

O prazo de recolhimento do imposto de renda na fonte em relação aos pagamentos efetuados no período compreendido entre janeiro a dezembro de 2005 é até o terceiro dia útil da semana subsequente àquela em que ocorreu o pagamento de acordo com o disposto no 83, inciso I, alínea "d" da Lei 8.981/1995.

À partir de 1º/01/2006, de acordo com o estabelecido no art. 70, inciso I, "d" da Lei n.º 11.196/2005 o recolhimento do imposto deve ser efetuado até o último dia útil do 1º (primeiro) decêndio do mês subsequente ao mês da ocorrência dos fatos geradores. Em relação ao mês de dezembro de 2006, o parágrafo único do referido artigo determina:

[...]

Nos termos do disposto no Parecer Normativo Cosit n.º 01, de 24/09/2002, se a falta de retenção de Imposto de Renda na Fonte (IRRF) for verificada após a data de entrega da declaração de ajuste anual, o imposto deve ser cobrado do beneficiário, caso ele não o tenha oferecido no ajuste anual, sendo exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora isolados, calculados desde a data prevista para recolhimento do imposto que deveria ter sido retido até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual.

A Lei n.º 10.426/2002, em seu art. 9º, estabelece que está sujeita à multa de ofício a fonte pagadora obrigada a reter tributo, no caso de falta de retenção.

Os juros de mora foram calculados utilizando-se a taxa Selic acumulada, tomando-se como termo inicial o prazo originário previsto para o recolhimento do imposto que deveria ter sido retido, e, como termo final, a data prevista para a entrega da declaração de ajuste anual e a multa de mora a partir do primeiro dia após o vencimento do débito.

A situação descrita está retratada nas planilhas anexas nas folhas n.º 1008 e 1019 e contém os demonstrativos dos valores devidos a título de multa de ofício e de juros de mora pela falta de retenção de imposto de renda na fonte sobre rendimentos pagos a pessoa física.

### **3.2 DA LEGISLAÇÃO APLICÁVEL**

A legislação aplicável está prevista nos seguintes dispositivos legais:

- **Responsabilidade da fonte pagadora pela retenção do imposto:** Art. 103 do Decreto-Lei n.º 5.844/1943 e art. 722, parágrafo único do RIR/1999.
- **Reajustamento do rendimento bruto:** Art. 5º da Lei n.º 4.154/1962 e art. 725 RIR/1999.
- **Prazo para recolhimento do IRRF:** Art. 83, I, "d" da Lei n.º 8.981/1995; art. 70, inciso I, "d" e parágrafo único da Lei n.º 11.196/2005 e art. 865, II do RIR/1999.
- **Multa de Ofício:** Art. 9º da Medida provisória n.º 16/2001 convertida na Lei n.º 10.426/2002; art. 43 e 44, I, § 1º da Lei n.º 9.430/1996, com redação dada pela Lei n.º 11.488/2007 e art. 957 do RIR/1999.
- **Juros de Mora:** Art. 84, I, § 1º e 2º da Lei n.º 8.981/1995 e art. 61, § 3º da Lei n.º 9.430/1996.

O contribuinte, a seu turno, defende em recurso voluntário que tratar-se-ia o caso de tributação o exclusiva na fonte sob a alíquota de 35% (fls. 1160/1161 do *e-processo*):

No caso concreto, e como fundamentado no acórdão recorrido, *“ainda que se considere correto o enquadramento como remuneração indireta, tais rendimentos, por força do §2º acima transcrito, são tributados exclusivamente na fonte à alíquota de 35%”*. E nada mais!

**É que em referida alíquota de 35% já se contém a totalidade da exigência possível, que integra todas e quaisquer outras exigências que em tese poderia reclamar a Fazenda. É uma tributação cheia, por alíquota já superior à máxima admitida no ordenamento jurídico. No caso concreto, as operações todas foram escritas na contabilidade e declaradas. Com isso, esses 35% já contém toda a exigência que em tese poderia fazer a autoridade. É uma espécie de liquidação antecipada da exigência. Se indemonstrada a natureza da transferência por empresa, prevê a lei tributação *“exclusivamente na fonte à alíquota de 35%”*. E nada mais!**

A exigência de multa e juros isolados em tal circunstância gera uma situação manifestamente contrária ao direito federal de regência, dado que, em última análise, implica apenar operações declaradas, como se sonegadas fossem, e tributar valores que, a salvo de tributação, poderiam ser havidos por sócio controlador de múltiplas formas.

A descaracterização do mútuo não autoriza *per saltum* configurar os valores objeto de transferência como tributáveis. É que sonegação em tese pensável, no plano lógico e racional, somente pode referir-se a uma tributação sobre pagamentos a *“administradores, diretores, gerentes e seus assessores”*, isso porque em relação aos sócios dispõe o direito federal de regência pela regra geral de intributabilidade de valores havidos por sócios.

No ordenamento jurídico brasileiro, regra geral é a de intributabilidade de valores havidos por sócio junto a empresa de que seja sócio, controlador ou não, exceto quando se configure como fraudulenta ou simulada a condição de sócio ou então quando fraudulenta e simulada a própria transferência, ambas hipóteses incogitadas no caso concreto.

Em contraste, certo está no caso concreto que as transferências foram todas contabilizadas, declaradas, e que o foram em favor de sócio fundador e controlador, de forma que inexistente fraude, dolo ou simulação na condição de sócio ou nas

transferências, e que, ainda quando desconstituídos os mútuos, efeito único que poderia advir dessa desconstituição dos mútuos a exigência de IR na fonte pela empresa, que é a fonte pagadora, sem qualquer incidência adicional, e, pois, na linha do acórdão recorrido, que *“não há se falar em falta de retenção do imposto de renda devido a título de antecipação do imposto devido no ajuste anual e, portanto, não cabe a exigência da multa e dos juros de mora exigidos isoladamente no presente lançamento”*.

[grifos constam do original]

Com efeito, assiste razão o contribuinte. E nesse ponto, cumpre trazer à baila os fundamentos constantes do já mencionado acórdão n.º 2202-002.298, objeto do processo administrativo n.º 10980.723628/2010-24, os quais adotamos como razão de decidir para o presente:

## **2 Natureza dos rendimentos e da forma de tributação**

Conforme relatado pela fiscalização, foi constatado que a contribuinte efetuou diversas transferências de recursos e pagamentos de despesas em favor de seu sócio (pagamento de escolas e cursos de línguas, condomínio, cartões de crédito de titularidade do sócio e do cônjuge, despesas com luz, gás, celular do beneficiário, cônjuge e filhos, telefone, IPTU, IPVA, seguros de vida e de veículos do beneficiário, cônjuge e filhos, clubes, salários e respectivos encargos sociais de empregados inerentes a atividade rural do sócio etc), contabilizados como Empréstimos a Pessoas Ligadas. Esses valores foram confirmados tanto pela fonte pagadora como pelo Sr. Newton Bonin, sócio e o beneficiário das transferências e pagamentos efetuados pela pessoa jurídica.

Embora tais valores tenham sido contabilizados na conta de empréstimos, a fiscalização concluiu que se tratavam de vantagens individuais concedidas pela pessoa jurídica em retribuição a serviços prestados e integram a remuneração do beneficiário como remuneração indireta, razão pela qual foram computados no montante mensal tributável.

Os argumentos relacionados à natureza dos rendimentos que teriam originado o lançamento da Multa Isolada e dos Juros Isolados pela não retenção do IRRF já foram exaustivamente apreciados, nos autos do processo no 10980.723625/201091, em nome do beneficiário dos recursos, o Sr. Newton Bonin, pela Segunda Turma da Primeira Câmara da Segunda Sessão Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, na sessão plenária de 12/03/2012, cujo relator foi o Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, que, acompanhado pelos demais membros daquele Colegiado, decidiram ser *“correto o entendimento da autoridade fiscal que considerou os mútuos não comprovados, das empresas Logika e Bonyplus, em prol do recorrente, os quais se subsumem ao conceito de renda, devendo sofrer a incidência do imposto de renda.”* (folha 11 do Acórdão no 210201.857, de 12/03/2012).

Sem que se entre no mérito da comprovação ou não do mútuo pactuado entre a contribuinte e seu sócio, Sr. Newton Bonin, entendo que houve erro na capitulação legal da omissão de rendimentos imputada a pessoa física e, conseqüentemente, na forma de tributação adotada. Explica-se.

A fiscalização comprovou a existência diversas transferências de recursos e pagamentos de despesas realizadas pela contribuinte em favor de seu sócio, cujos valores teriam sido contabilizados como empréstimos. Uma vez que a contribuinte não logrou comprovar o empréstimo realizado com seu sócio, a fiscalização concluiu que se tratava de vantagens individuais concedidas pela pessoa jurídica em retribuição a serviços prestados e integram a remuneração do beneficiário como remuneração indireta, razão pela qual

foram computados no montante mensal tributável, com fulcro no art. 622 do Decreto no 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR/99, cuja matriz legal é o art. 74 da Lei no 8.383, de 30 de dezembro de 1991, que dispõe (grifos nossos):

*Art. 74. Integrarão a remuneração dos beneficiários:*

*I a contraprestação de arrendamento mercantil ou o aluguel ou, quando for o caso, os respectivos encargos de depreciação, atualizados monetariamente até a data do balanço:*

*a) de veículo utilizado no transporte de administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros em relação à pessoa jurídica; b) de imóvel cedido para uso de qualquer pessoa dentre as referidas na alínea precedente; II as despesas com benefícios e vantagens concedidos pela empresa a administradores, diretores, gerentes e seus assessores, pagos diretamente ou através da contratação de terceiros, tais como:*

*a) a aquisição de alimentos ou quaisquer outros bens para utilização pelo beneficiário fora do estabelecimento da empresa; b) os pagamentos relativos a clubes e assemelhados; c) o salário e respectivos encargos sociais de empregados postos à disposição ou cedidos, pela empresa, a administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros; d) a conservação, o custeio e a manutenção dos bens referidos no item I.*

*1º A empresa identificará os beneficiários das despesas e adicionará aos respectivos salários os valores a elas correspondentes.*

*2º A inobservância do disposto neste artigo implicará a tributação dos respectivos valores, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e três por cento.*

Ainda que se considere correto o enquadramento como remuneração indireta, tais rendimentos, por força do §2º acima transcrito, são tributados exclusivamente na fonte à alíquota de 35%.

Na verdade, tratando-se empréstimos realizados entre a contribuinte e seu sócio, contabilizados pela pessoa jurídica para os quais não houve a comprovação das operações, dever-se-ia, aplicar o art. 61 da Lei no 8.981, de 20 de janeiro de 1995:

*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.*

*§2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.*

*§3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.*

O dispositivo acima transcrito é bastante claro no sentido de que, “os 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” sujeitam-se a tributação do imposto de renda exclusivamente na fonte, a alíquota de 35%.

Trata-se de uma presunção legal do tipo *juris tantum* (relativa), e, portanto, cabe ao fisco comprovar apenas o fato definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção. Assim, cumprido o ônus atribuído à Fazenda Pública, que é o identificar os pagamentos efetuados pela contribuinte, cabendo a ela (contribuinte) o encargo de comprovar a operação que deu causa a esses pagamentos.

No caso, as transferências e pagamentos foram confirmados tanto pela fonte pagadora como pelo Sr. Newton Bonin, sócio e o beneficiário, sem que fosse comprovada a causa das operações, e, portanto tais valores estavam sujeitos a tributação exclusivamente na fonte, não podendo ser incluídos na base de cálculo do ajuste anual da pessoa física (beneficiário dos recursos).

Conclui-se assim, que deveria ter sido exigido da fonte pagadora (contribuinte) o pagamento do imposto com os devidos acréscimos legais.

Consequentemente, não há se falar em falta de retenção do imposto de renda devido a título de antecipação do imposto devido no ajuste anual e, portanto, não cabe a exigência da multa e dos juros de mora exigidos isoladamente no presente lançamento.

Perceba-se, portanto, que inda que se considere correto o enquadramento como remuneração indireta, tais rendimentos deverão ser tributados exclusivamente na fonte à alíquota de 35%, por força do que dispõe a legislação utilizada pela própria fiscalização para a lavratura do auto de infração (artigo 622 do Decreto nº 3.000/1999, cuja matriz legal é o artigo 74 da Lei nº 8.383/1991).

E ainda assim, a legislação verdadeiramente aplicável ao caso é a Lei nº 8.981/1995, cujo artigo 61, ao tratar de empréstimos realizados entre pessoa jurídica e seu sócios, contabilizados, mas para os quais não haja a comprovação das operações, determina a tributação do imposto exclusivamente na fonte sob a alíquota de 35%. Veja-se mais uma vez a redação do mencionado dispositivo legal:

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.

Assim, como muito bem apontado pelo acórdão condutor do presente voto, no caso, as transferências e pagamentos foram confirmados tanto pela fonte pagadora como pelo Sr. Newton Bonin, sócio e o beneficiário, sem que fosse comprovada a causa das operações, e, portanto tais valores estavam sujeitos a tributação exclusivamente na fonte, não podendo ser incluídos na base de cálculo do ajuste anual da pessoa física (beneficiário dos recursos).

Logo, o tratamento fiscal adequado ao caso seria a autuação da pessoa jurídica, fonte pagadora dos rendimentos, para que lhe fosse exigido o pagamento do imposto com os devidos acréscimos legais, não havendo-se que se falar, portanto, em exigência isolada de multa e juros de mora.

É importante destacar que essa discussão foi levada para a apreciação da Câmara Superior de Recursos Fiscais, também no bojo do processo administrativo n.º 10980.723628/2010-24, oportunidade na qual o posicionamento aqui adotado foi confirmado à unanimidade, como se observa pela do acórdão n.º 9202-004.301:

DESPESAS PESSOAIS DO SÓCIO PAGAS PELA EMPRESA.  
DESCARACTERIZAÇÃO DE MÚTUO. REMUNERAÇÃO INDIRETA.  
PAGAMENTO SEM CAUSA. INCIDÊNCIA EXCLUSIVA NA FONTE.

Constatado o pagamento de remuneração indireta, sem a respectiva adição à remuneração direta, ou verificando-se o pagamento efetuado sem causa, em ambos os casos o Imposto de Renda passa a ser devido exclusivamente na fonte, que assume o ônus do tributo.

Vejamos também os fundamentos apresentados pelo relator do acórdão em questão:

A matéria suscitada é a natureza e forma de tributação dos rendimentos que deram origem à aplicação da multa de ofício isolada e juros de mora isolados. Ditos rendimentos dizem respeito ao pagamento, pela empresa, de despesas pessoais de seu sócio, mediante operações de empréstimo que foram descaracterizadas como tal. Nesse passo, o Imposto de Renda incidente sobre ditos rendimentos foi exigido do beneficiário pessoa física, por meio de outro processo, e da pessoa jurídica foram exigidos multa e juros isolados pela falta de retenção, por meio do presente processo.

No caso do acórdão recorrido, deuse provimento ao Recurso Voluntário, entendendose incabível a exigência em face da pessoa física, tendo em vista tratar-se de autuação com base em incidência **exclusiva na fonte** (art. 74 da Lei n.º 8.383, de 1991, conforme o Auto de Infração, ou ainda o art. 61 da Lei n.º 8.981, de 1995, conforme entendeu a Relatora). Consequentemente, concluiu-se pela impossibilidade de manutenção de multa e juros isolados por falta de retenção na fonte, o que somente seria admissível nas incidências cujo tributo fosse efetivamente devido a título de **antecipação do devido na Declaração de Ajuste Anual**.

A Fazenda Nacional entende que a autuação exigência do imposto em face do beneficiário pessoa física e da multa/juros isolados em face da fonte pagadora foi correta, e para demonstrar a alegada divergência jurisprudencial indica como paradigma exatamente o acórdão proferido no processo que manteve a exigência em face da pessoa física, referendando assim a sistemática de tributação adotada na autuação.

Destarte, conforme reconhece a própria Contribuinte em sede de Contrarrazões, a divergência interpretativa foi cabalmente demonstrada, nos exatos limites da matéria suscitada e discutida no acórdão recorrido: natureza e forma de tributação dos rendimentos que deram origem às exigências ora examinadas. Com efeito, em face dos

mesmos rendimentos, foram adotadas duas formas de tributação, que são incompatíveis entre si:

- no caso do acórdão paradigma, adotou-se a tese da tributação dos rendimentos em face da pessoa física (imposto, multa proporcional e juros de mora), combinada com a exigência de multa e juros isolados em face da fonte pagadora pessoa jurídica, por falta de retenção;
- no caso do acórdão recorrido, adotou-se a tese da tributação exclusiva em face da fonte pagadora pessoa jurídica (imposto, multa proporcional e juros de mora), descartando-se consequentemente a exigência de penalidade e acréscimos legais isolados pela falta de retenção.

Em confronto os dois posicionamentos, cabe à Instância Especial dirimir a divergência, manifestando-se sobre o cabimento ou não da multa e dos juros isolados em face da fonte pagadora, exigência esta que está atrelada à tese adotada pela fiscalização e abraçada pelo paradigma.

Diante do exposto, restou demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, portanto conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e passo a examinar lhe o mérito.

Trata-se de exigência de multa isolada por falta de retenção na fonte, com fundamento no art. 9º, da Lei nº 10.426, de 2002, e juros de mora, tendo em vista que tal obrigação teria deixado de ser cumprida, no seguinte contexto:

- a empresa autuada efetuou em favor do Sr. Newton Bonin, seu sócio administrador, durante os anos calendário de 2005 e 2006, diversas transferências de recursos e pagamentos de despesas com escolas e cursos de línguas, condomínio, cartões de crédito do contribuinte pessoa física e seu cônjuge, despesas com luz, gás, celular do beneficiário, cônjuge e filhos, telefone, IPTU, IPVA, seguros de vida e de veículos do beneficiário, cônjuge e filhos, clubes, salários e respectivos encargos sociais de empregados inerentes a atividade rural do beneficiário, dentre outros pagamentos.
- a empresa contabilizou os pagamentos na conta "Empréstimos a Pessoas Ligadas"; a fiscalização entendeu que ditos pagamentos representariam vantagens individuais concedidas pela pessoa jurídica em retribuição a serviços prestados, portanto integrariam os rendimentos do beneficiário como remuneração indireta, razão pela qual foram computados no montante mensal tributável, como rendimentos do trabalho com vínculo empregatício;
- a autuação da pessoa física foi levada a cabo por meio do processo nº 10980.723625/201091, no qual foi prolatado o Acórdão nº 210201.857, de 2/03/2012, mantendo a exigência; nesse julgado consta que o art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991, fez parte da base legal da autuação, e que também foi feita citação ao art. 3º da Lei nº 7.713, de 1988, no corpo do Auto de Infração; conforme consta da autuação no presente processo, a fiscalização, no processo da pessoa física, adicionou a remuneração indireta aos rendimentos recebidos, reajustou as bases de cálculo e aplicou a tabela progressiva.

Primeiramente, cabe esclarecer que o Imposto de Renda pressupõe uma série de incidências, cada qual adequada a uma determinada situação concreta. Nesse passo, verifica-se que os rendimentos objeto da presente autuação foram classificados pela própria fiscalização como sendo remuneração indireta, por isso mesmo foi citado o art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991, no Auto de Infração. Dito dispositivo legal assim estabelece: [...]

Claro está que o comando para que seja identificado o beneficiário da despesa e para que esta seja adicionada aos salários é dirigido à empresa e, caso ela não o faça, ditos valores devem sujeitar-se à tributação exclusiva na fonte, à alíquota de 35% (conforme art. 61, § 1º, da Lei nº 8.981, de 1995).

Assim, a sistemática acima, considerada aplicável ao caso pela própria fiscalização, prevê a exigência de Imposto de Renda exclusivamente na fonte. Tal sistemática é obviamente incompatível com a tributação dos rendimentos na pessoa física do beneficiário, combinada com cobrança de multa e juros isolados aplicados à fonte pagadora, por falta de retenção. Com efeito, não há como combinar, relativamente a um mesmo rendimento, tributação exclusiva na fonte com tributação na fonte por antecipação do imposto devido pelo beneficiário no ajuste anual.

No caso em apreço, a fiscalização identificou os rendimentos como remuneração indireta e submeteu-os à incidência do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991, que é aplicável à fonte pagadora como tributação exclusiva. Ademais, reajustou as bases de cálculo, considerando os rendimentos brutos como sendo líquidos, procedimento esse normalmente adotado quando a fonte pagadora assume o ônus do tributo. Entretanto, apresentou tal exigência em face da pessoa física, utilizando não a alíquota de 35% mas sim a tabela progressiva.

Embora o lançamento tenha sido mantido na pessoa física (processo nº 10980.723625/201091, Acórdão nº 210201.857, de 02/03/2012), no caso do presente processo, que trata da autuação da pessoa jurídica [...]

Em seu Recurso Especial, a Fazenda Nacional, ao tempo em que reitera tratar-se de remuneração indireta paga a sócio, confirmando assim a tributação com base no art.

74 da Lei nº 8.383, de 1991, que seria exclusiva na fonte, pede a reforma da decisão recorrida, para que se aplique multa/juros isolados por falta de retenção, o que evidentemente não pode ser atendido, já que essas exigências são incompatíveis, a despeito da manutenção da autuação em face da pessoa física.

Como bem pontuou o acórdão recorrido, ainda que se considere incabível o art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, e se aplique o art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991, como fez a fiscalização, essas duas incidências resultam em tributação exclusiva na fonte, o que de forma alguma se harmoniza com a exigência de multa isolada por falta de retenção na sistemática de antecipação do imposto devido no ajuste anual.

Com base em todo o aduzido, entendemos que o auto de infração deve ser cancelado, tendo em vista se tratar o caso de tributação exclusiva na fonte, razão pela qual deveria ter sido exigido da fonte pagadora o pagamento do imposto com os devidos acréscimos legais, não havendo que se falar, portanto, na exigência isolada de multa e juros de mora.

Por todo o exposto, voto por rejeitar as preliminares suscitadas para, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário do contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo

Fl. 22 do Acórdão n.º 1301-006.025 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10980.723627/2010-80