



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**SEGUNDA CÂMARA**

---

<b>Processo n°</b>	15374.000064/2001-29
<b>Recurso n°</b>	151.083 Voluntário
<b>Matéria</b>	IRRF - Anos 1996 e 1997
<b>Acórdão n°</b>	102-48.056
<b>Sessão de</b>	09 de novembro de 2006
<b>Recorrente</b>	PRO OFTALMO MICRO CIRURGIA OCULAR S/C LTDA
<b>Recorrida</b>	4ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I

---

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 1996, 1997

Ementa: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - ALTERAÇÃO DOS FUNDAMENTOS JURÍDICOS DO LANÇAMENTO - COMPETÊNCIA DAS DRJ - É defeso às Delegacias da Receita Federal de Julgamento promover alterações nos critérios jurídicos dos lançamentos em suas decisões.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
Presidente

ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA  
Relator

FORMALIZADO EM: 20 DEZ. 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NAURY FRAGOSO TANAKA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM, MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.

A

✓

## Relatório

PRO OFTALMO MICRO CIRURGIA OCULAR S/C LTDA recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância proferida pela 4ª TURMA DRJ RIO DE JANEIRO/RJ, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Em razão de sua pertinência, peço vênha para adotar e transcrever o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

### *I - Do Lançamento*

*O presente processo tem origem no auto de infração de fls. 35/43, lavrado pela Delegacia da Receita Federal no Rio de Janeiro, em 03/01/2001, da qual a interessada acima foi cientificada em 05/01/2001, consubstanciando exigência do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRPJ, no valor de R\$46.045,15; acrescidos de multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) e de seus respectivos juros moratórios.*

### *II – Da descrição dos fatos*

*2. Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pela interessada, efetuou o autuante o lançamento de ofício do IRRF, que, de acordo com a descrição dos fatos contida no auto de infração (fl.36/37) resultou na apuração das infrações denominadas “Falta de Recolhimento do IRRF sobre Aluguéis”, os quais foram pagos à Sra. Mônica Cytrymbaum no período compreendido entre 12/01/1996 e 30/07/1997, e “Falta de Recolhimento do IRRF sobre Juros Pagos a Pessoa Física”, decorrente de empréstimo tomado ao sócio Sérgio Augusto Pinto, em 25/04/96.*

*3. As razões que motivaram os lançamentos não estão devidamente claras no corpo do auto de infração, mas depreende-se da leitura do último Termo de Intimação endereçado ao fiscalizado, datado de 31/10/2000, às fls. 33, que o autuante entendia que, em relação à primeira infração acima mencionada, “cabia a empresa a responsabilidade da comprovação de que o beneficiário já incluiu o rendimento em sua declaração”, desconsiderando, portanto, os recolhimentos constantes das cópias de DARF’s de fls. 21/32 oferecidas como prova pela interessada.*

*4. Outrossim, em relação à segunda infração, naquela mesma missiva, a autoridade fiscal insistia na comprovação documental da origem dos recursos que deram causa ao empréstimo pelo sócio Sérgio Augusto Pinto, em 25/04/1996. Considerando que este lavrou auto de infração pelo não recolhimento do IRRF pertinente, significa que ele entendeu que as provas acostadas aos autos, instrumento particular de contrato de empréstimo, às fls. 8/9, corroboraram o referido empréstimo.*

### *III – Do Enquadramento Legal*

*5. As bases legais que fundamentaram a autuação em face das infrações observadas, são as que se seguem:*

*– Rendimento de Capital – Falta de Recolhimento do IRRF sobre Aluguéis: Arts. 1º, 2º, 3º e 7º, inciso II, § 1º da Lei n.º 7.713/88; Arts. 83, inciso I, item “d” da Lei n.º 8.981/95; Arts. 3º e 4º da Lei n.º 9.250/95; Art. 5º da Lei n.º 4.154/62; Arts. 1º e 3º da Lei n.º 8.134/90.*

*R*

– IRRF – Falta de Recolhimento do IRRF sobre Juros Pagos a Pessoa Física: Art. 11 da Lei n.º 9.249/95; Art. 5.º da Lei n.º 4.154/62; Arts. 703 a 708 e 719, 791, 796, 914, inciso III, do RIR/94;

#### IV - Da Impugnação

5. Inconformada com o lançamento, do qual tomou ciência no próprio auto de infração, em 05/01/2001 (fls. 35), apresentou a interessada, em 06/02/2001, a impugnação de fls. 53/58, instruída com os documentos de fls. 59/79, alegando, em síntese, que:

- em referência à segunda infração supra mencionada, o Autuante ao lavrar também o AI n.º 1710700/00961/00, relativamente a Imposto de Renda, Contribuição Social, PIS e COFINS por omissão de receita, caracterizada pela não comprovação da origem do numerário decorrente do empréstimo tomado ao sócio Sergio Augusto Pinto, cometeu uma contradição, pois, ao considerar, no presente processo, a existência de um mútuo, tanto que autuou a interessada por falta de recolhimento do IRRF, não poderia multá-la pela insubsistência do suprimento, que se origina deste mesmo empréstimo concedido pelo referido sócio, tornando as duas infrações incompatíveis;

- requer que a Impugnação ao AI n.º 1710700/00961/00 seja julgada em conexão com a presente, dada a correlação entre ambos;

- quanto à primeira infração, entende ser inaplicável a autuação, pois a beneficiária recolheu o imposto de renda, a título de antecipação, conforme demonstram as cópias de DARF's às fls. 21/32;

- cita o art. 919 do RIR/94, in verbis (...)

- acrescenta que o Parecer Normativo CST n.º 353/71 determina o seguinte: (...)

- conclui que se uma simples declaração da beneficiária, poderia vir a dispensar a Impugnante do imposto, ao esclarecer que os referidos rendimentos de aluguel estão incluídos nas declarações de ajuste anual, o fato dela apresentar as cópias de DARF's de fls. 21/32 também evitaria a cobrança do imposto;

- entende que cabe a multa e os juros de mora, tomando por base o imposto devido, todavia, estes juros deveriam ser cobrados pelo tempo transcorrido entre a data que a interessada carecia ter recolhido o IRRF e a data que a beneficiária efetivamente recolheu o tributo aos cofres da União;

- lembra que o Fisco poderia ter aplicado a penalidade prevista no art. 984 do RIR/94, a qual determina que 'estão sujeitas à multa de 97,50 e 292,50 UFIR todas as infrações deste Regulamento sem penalidade específica.'

- requer, em suma, o que se segue:

- o julgamento do presente AI em conexão com o de n.º 1710700/00961/00, para evitar a cobrança de IRRF sobre o empréstimo, caso o Fisco entenda que a operação de mútuo seja caracterizada como suprimento de caixa - omissão de receita;

- seja dispensada da retenção do IRRF sobre os aluguéis pagos, eis que recolhido pela beneficiária sob a modalidade carnê-leão;

- requer seja convertido o referido AI em diligência para maiores esclarecimentos; (...)"

A DRJ proferiu em 10/03/2005 o Acórdão n.º 6942 (fls. 93-108), que traz as seguintes ementas:

*“CONEXÃO. Reputam-se conexas as Impugnações que tem a mesma causa de pedir. Necessário distribuí-las para um mesmo julgador para evitar decisões conflitantes.*

*PEDIDO DE DILIGÊNCIA E DE PERÍCIA. Considera-se não formulado o pedido de diligência e/ou perícia, quando tenha sido proposto de maneira vaga, genérica, sem justificar a necessidade da prova pretendida, nem especificar os quesitos a serem respondidos (art. 16, inciso IV e § 1º, do Decreto n.º 70.235/1972).*

*ANTECIPAÇÃO DO IRRF ALUGUÉIS APURADO PELO CONTRIBUINTE. RESPONSABILIDADE. Quando a incidência na fonte tiver a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto extingue-se, no caso de pessoa física, no prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual.*

*IRRF ALUGUÉIS NÃO RETIDO PELO CONTRIBUINTE. PENALIDADE. Verificada a falta de retenção do IRRF, que tiver a natureza de antecipação, após a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, serão 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 referida declaração de ajuste anual.*

*LANÇAMENTOS INCOMPATÍVEIS - IRRF MÚTUO E IRPJ POR “OMISSÃO DE RECEITA”. Não pode prosperar o lançamento IRRF sobre mútuo, se o fisco considera este mesmo empréstimo que lhe deu causa, inexistente. O fisco ao considerar a referida operação como um suprimento de caixa, caracterizou a mesma como omissão de receita.*

*LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE”*

A decisão da DRJ implicou nas seguintes alterações na exigência:

1ª Infração: Falta de Recolhimento IRRF sobre Aluguéis

– imposto ..... cancelado;  
– multa isolada ajustada ..... R\$29.052,18 ;  
– juros isolados ajustados(fixo)..... R\$ 6.395,36 ;  
– Total ..... R\$35.557,54 .

2ª Infração: “Falta de Recolhimento IRRF sobre Juros Empréstimo” - Cancelada integralmente.

Aludida decisão foi cientificada em 27.01.2006 (AR à fl. 130-verso), sendo que no recurso voluntário, interposto em 21/02/2006, fls. 132-138, a recorrente alega, em síntese, que não havia previsão legal para a exigência da multa de ofício isolada e juros no ano-calendário de 1997, para a situação versada nos autos, portanto, a penalidade deve ser cancelada.

A unidade da Receita Federal responsável pelo preparo do processo, efetuou o encaminhamento dos autos em 27/03/2006 (fl.146) tendo sido verificado atendimento à Instrução Normativa SRF n.º 264/2002 (arrolamento de bens).

É o Relatório.

A

## Voto

Conselheiro ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Conforme relatado, após a decisão de primeira instância remanesceu a exigência de multa de ofício isolada e juros de mora isolados pela falta de retenção e recolhimento do imposto de renda incidente na fonte sobre pagamentos de alugueis (a título de antecipação). Isso porque, à época da lavratura do auto de infração, janeiro/2001, o imposto já era devido pelos beneficiários. Os rendimentos (alugueis) foram pagos entre janeiro de 1996 e outubro de 1997, logo deveriam ter sido declarados pelos beneficiários nas DIRPF de 1997 e 1998.

A recorrente alega que essa inovação deva ser cancelada, haja vista que a multa originalmente lançada era proporcional ao imposto e os juros incidentes também sobre este. E mais, à época dos fatos geradores não havia previsão legal para a cobrança da multa de ofício isolada da fonte pagadora, pela falta de retenção do IR-fonte.

Cabe razão à recorrente. Isso porque, somente com o advento da Lei 10.426/2002, art. 9º, foi estabelecida uma penalidade para essa infração. Ainda que existisse base legal à época, à exemplo da cobrança de juros de mora isolados (art. 43 da Lei 9.430/1996), a DRJ não teria competência para promover tal alteração na exigência, haja vista que implicou em alteração dos fundamentos jurídicos do crédito tributário, ou seja, um novo lançamento. Sem falar que em 27/01/2006, data da ciência da decisão (fl. 130), já havia transcorrido o prazo decadencial de cinco anos dos fatos geradores, qualquer que seja a forma de contagem.

Peço vênia para adotar, como razões de decidir, os fundamentos expostos na declaração de voto da ilustre julgadora Andréa Duek Simantob que ficou vencida no julgamento de primeira instância (verbis):

*"(...) Com relação ao imposto de renda na fonte sobre os alugueis (primeiro item da autuação) concordo com o Relator quanto a não exigência do imposto. Discordo, entretanto quanto à aplicação da multa e dos juros isolados à espécie em exame pelo fato de que a descrição/fundamentação de tais institutos constantes do lançamento não se encontrarem subsumidas à hipótese prevista na Lei nº 9.430/1996, artigo 43 e sim no artigo 44, inciso I (multa aplicada a lançamento de ofício).*

*Ora, se a aplicação da penalidade e dos acréscimos moratórios constantes do lançamento tributário foram pautados em legislação objeto de posterior modificação, entendo que não procederá a adstrição dos mesmos à nova sistemática, em face do que dispõe o artigo 146 do Código Tributário Nacional, in verbis:*

*"Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela*

*autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução."*

*Neste mesmo sentido posiciona-se a jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes, como bem se pode observar das ementas que abaixo se seguem, pinçadas de acórdãos proferidos por aquele Órgão.*

*LANÇAMENTO DE OFÍCIO – MODIFICAÇÃO DOS CRITÉRIOS JURÍDICOS – VEDAÇÃO – O disposto no art. 146 do CTN veda à administração tributária introduzir modificações, benéficas ou não ao contribuinte, em lançamentos inteiros, perfeitos e acabados, em homenagem à certeza e segurança das relações jurídicas. (Acórdão 101-94565, 2004). (grifei)*

*IRPF - REAJUSTE DA BASE DE CÁLCULO FEITO PELA FONTE PAGADORA DEPOIS DO TRIBUTO LANÇADO - O lançamento feito com base em pressupostos que se modificaram depois da constituição do crédito tributário deve ser cancelado na medida em que não mais representar um fato verdadeiramente ocorrido e não for possível a sua modificação dentro da competência dos órgãos julgadores. Esta afirmação se concebe no caso dos presentes autos, quando se verifica a situação em que o seu ajuste às circunstâncias ocorridas posteriormente caracterizaria alteração dos critérios de formação pela segunda instância de julgamento, mudando o lançamento e trazendo à discussão valores diversos e superiores àqueles que serviram para a constituição do crédito tributário, o que levaria ao desrespeito dos princípios do contraditório e da ampla defesa. (Acórdão 106-13515, 2003).*

*Nestas condições, para que não houvesse alteração de critérios jurídicos no lançamento, os valores relativos à penalidade e aos juros de mora deveriam, assim como o tributo sobre o qual incidiram, ser julgados improcedentes.*

*Quanto aos juros pagos à pessoa física (item 02 da autuação), também entendo da mesma forma, divergindo aqui também do Relator vencedor.*

*Primeiro, porque não vislumbro na espécie que a exigência de IRPJ, em face de omissão de receita calcada na presunção legal de suprimento de numerário, sem comprovação da origem faça desaparecer o fato imponível no campo de atuação do Imposto de Renda na Fonte.*

*Como é cediço, o fato gerador da obrigação tributária é a situação definida em lei como necessária e suficiente a sua ocorrência, considerando-se ocorrido e existentes os seus efeitos, tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verificarem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhes são próprios (artigo 114 c/c artigo 116, I do CTN).*

*Assim, entendo que, não obstante a exigência, no IRPJ, fundada na ausência da origem relativa ao numerário aportado na empresa, os pagamentos por ela efetuados à pessoa física a título de juros, ou até mesmo sem causa, devem ser estudados e até mesmo tributados à luz do imposto de renda na fonte, inexistindo conflito entre as exigências e tampouco "bis in idem".*

*Faz-se oportuna a lembrança, quanto ao bis in idem, da observação do Min. ALIOMAR BALEEIRO (RE 77.131, DJ 06.11.1974):*

*"... no Brasil, o bis in idem, no sentido de decretação do mesmo imposto duas vezes pelo governo competente, pode ser constitucional em muitos casos, ainda que represente, quase sempre, uma política legislativa má".*

*De outra feita, no que toca especificamente ao cerne deste lançamento, entendo também pela sua improcedência, mas não por estar diretamente ligado à manutenção do IRPJ fundado na omissão de receitas, mas sim, pela mesma razão da autuação relativa ao item anterior, ou seja, por encontrar a espécie subsumida ao regime de "antecipação" do devido na Declaração de Rendimentos – Pessoa Física.*

*E, seguindo este diapasão, invoco o já disciplinado pela Administração Tributária acerca do Imposto de Renda Retido na Fonte, no Parecer Normativo nº 01, de 24 de setembro de 2002, aprovado pelo Senhor Secretário, já transcrito pelo Relator Vencedor, aplicando os mesmos preceitos no que tange à multa de ofício e aos juros de mora ali incidentes.*

*Por tais razões, VOTO de forma contrária ao Relator para JULGAR IMPROCEDENTE o auto de infração de IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE." (grifos do original).*

Diante do exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões– DF, em 09 de novembro de 2006.

  
ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA