



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº.: 15374.002966/00-93
Recurso nº.: 148.956
Matéria : IRF – Ano(s): 1996
Recorrente : VEIRANO E ADVOGADOS ASSOCIADOS
Recorrida : 6ª TURMA/DRJ no RIO DE JANEIRO – RJ I
Sessão de : 26 DE JULHO DE 2006
Acórdão nº.: 106-15.701

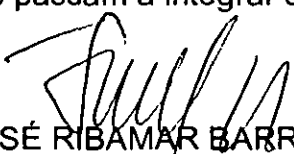
**IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE.
RESPONSABILIDADE.**

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.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VEIRANO E ADVOGADOS ASSOCIADOS.

ACORDAM os Membros da Sexta 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.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE


JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 OUT 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, GONÇALO BONET ALLAGE, LUIZ ANTONIO DE PAULA, ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES. Fez sustentação oral o Sr. Marcelo Reinecken de Araújo – OAB-DF 14.874.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 15374.002966/00-93
Acórdão nº : 106-15.701

Recurso nº : 148.956
Recorrente : VEIRANO E ADVOGADOS ASSOCIADOS

RELATÓRIO

Contra Veirano e Advogados Associados foi lavrado Auto de Infração (fls. 109 a 111) em 24.10.00, por meio do qual foi exigido crédito tributário decorrente de ausência de retenção de IR sobre rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício, durante o ano-calendário de 1996, resultando em exigência fiscal no valor total de R\$836.597,37, sendo R\$314.085,13 devidos a título de principal, R\$286.953,70 a título de juros de mora e R\$235.561,54 a título de multa de ofício.

Consta do Termo de Verificação Fiscal, acostado às fls. 112 a 126, que o contribuinte efetuou diversos pagamentos (anexo 1 às fls. 116 a 119) em benefício de determinados profissionais, não pertencentes ao quadro societário, a título de lucros. Ademais, o agente fiscal constatou que determinados sócios (anexo 2 às fls. 120 a 126) perceberam lucros superiores à proporção de sua participação societária. Em ambos os casos, a autoridade entendeu que (i) não se tratam de lucros (isentos na forma da lei) e (ii) são rendimentos de serviços prestados, que se submeteriam a retenção na fonte.

Cientificado do Auto de Infração em 24.10.2000 (fls. 145), o ora Recorrente apresentou, em 23.11.2000, impugnação (fls. 147 a 156), aduzindo, em síntese, que:

a) os pagamentos efetuados a profissionais não integrantes da sociedade pertinem, em realidade, à empréstimos, os quais foram contabilizados em conta do ativo;

b) o artigo 10 da Lei nº 9.249/95 não exige que os lucros sejam distribuídos proporcionalmente à participação no quadro societário;

c) o artigo 2º do Decreto-lei nº 2.397/87 autoriza a distribuição de lucros de acordo com a participação dos sócios nos resultados. Não há referência, neste dispositivo legal, de distribuição de acordo com a participação societária; e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 15374.002966/00-93
Acórdão nº : 106-15.701

d) o reajuste de base de cálculo nos termos do artigo 725 do RIR foi, há muito, afastado pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

Com efeito, a 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ houve por bem, no acórdão 6.007 (fls. 204 a 213), declarar o lançamento procedente em parte em decisão assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF

Ano-calendário: 1996

Ementa: IRRF. FALTA DE RECOLHIMENTO. PAGAMENTO DE LUCROS – O pagamento a título de distribuição de lucros a não sócios não está alcançado pela isenção prevista no art. 10 da Lei nº 9.429/1995.

IRRF. FALTA DE RECOLHIMENTO. PAGAMENTOS DE TRABALHO SEM VÍNCULO –

REAJUSTAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE – O reajustamento da base de cálculo é procedimento determinando por lei, do qual a autoridade administrativa não pode se afastar sob pena de responsabilidade.

Lançamento Procedente em Parte.

Da decisão ora guerreada, infere-se que a i. relatora propôs (i) manutenção do lançamento no que concerne à distribuição de lucros aos não integrantes do quadro societário e (ii) quanto à distribuição de lucros desproporcionalmente, improcedência do lançamento, tendo em vista incongruência no relato dos fatos constante do AIIM. No que diz respeito a este último quesito, prevaleceu o entendimento dos outros julgadores no sentido de que há nulidade do AIIM (ofensa ao direito de defesa).

Cientificada da decisão (fls. 216-verso) em 06.12.2004, interpôs, em 05.01.2005, Recurso Voluntário (fls. 233 a 263) sustentando, em breve resumo, que não há simulação na prática adotada (formalização de empréstimos e, ulterior, extinção mediante compensação com lucros posteriormente apurados) e não há impedimento legal para que os órgãos administrativos judicantes declarem inconstitucionalidade de leis.

Depósito Recursal à fls. 254.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 15374.002966/00-93
Acórdão nº : 106-15.701

VOTO

Conselheiro JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e o requisito de admissibilidade previsto no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 está devidamente preenchido, consoante se infere das fls. 254.

Temos a considerar, preliminarmente, que o presente julgamento não abrangerá toda a matéria objeto do indigitado Auto de Infração, porquanto a parcela exonerada pela Turma *a quo* não supera o valor previsto na Portaria MF nº 375/01 (R\$500.000,00)¹, não sendo, pois, o caso de Recurso de Ofício.

Dessa forma, será analisado aqui tão-somente a responsabilidade, pela retenção de IR, do ora Recorrente.

Pois bem. Ainda que a questão de fundo pudesse ser procedente, isto é, os recursos disponibilizados aos profissionais que não integram o quadro societário do ora Recorrente caracterizassem rendimentos oriundos de serviços prestados, a responsabilidade da fonte pagadora não remanesce no caso de lançamento formalizado a partir de abril de 1997.

Melhor explicando, o gravame em tela tem como hipótese de incidência, desenhada constitucionalmente, a renda, saldo positivo de entradas e saídas relevantes num dado lapso temporal (de 01 de janeiro até 31 de dezembro de cada nos termos da legislação do IRPF).

Assim, o fato gerador do IRPF consuma-se tão-somente em 31 de dezembro, sendo que os valores retidos pela fonte pagadora antes desta data têm natureza de meras antecipações do imposto que será devido ulteriormente.

¹ O principal exonerado remonta R\$234.362,47 e a multa R\$175.771,85, totalizando R\$410.134,32. Cabe salientar que o artigo 34, I, do Decreto nº 70.235/72, alude a "(...) tributo e encargos de multa (...)", razão pela qual os juros não devem ser computados para este efeito.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº 15374.002966/00-93
Acórdão nº 106-15.701

É por esta razão que, a partir de abril de 1997 (data da entrega da Declaração de Ajuste Anual), a responsabilidade da fonte pagadora não remanescerá, sob pena de dupla exigência, quais sejam, (i) recolhimento exigido da fonte pagadora e (ii) oferecimento à tributação pelo beneficiário do pagamento (contribuinte, que demonstra capacidade contributiva) na data de entrega da Declaração de Ajuste Anual.

Este entendimento é compartilhado pela jurisprudência majoritária do Conselho de Contribuintes. Nesse sentido, os Acórdãos 104-19471, 104-19110, 104-18354, 104-17237, 104-17818, 104-19690, 104-18433, 104-18220, 104-17406, 104-19428 e 104-16353, todos deste Câmara.

Além da jurisprudência administrativa, comunga deste posicionamento a própria Administração Tributária, por ocasião do Parecer Normativo nº 01/02, cuja elaboração foi motivada pela edição da Lei nº 10.426/02, instituidora de multa e juros isolados para a fonte pagadora no caso de não retenção das antecipações (inaplicável ao presente processo tendo em vista o Dogma da Irretroatividade das Leis).

Peço *venia* para transcrição deste esclarecedor ato administrativo, do qual reputo por correto em sua integralidade:

(...)

IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO 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, e, no caso de pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual.

IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE. NÃO RETENÇÃO PELA FONTE PAGADORA. PENALIDADE.

Constatada a falta de retenção do imposto, que tiver a natureza de antecipação, antes da data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, e, antes da data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, serão exigidos da fonte pagadora o imposto, a multa de ofício e os juros de mora.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 15374.002966/00-93
Acórdão nº : 106-15.701

Verificada a falta de retenção após as datas referidas acima 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 declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, até a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica; exigindo-se do contribuinte o imposto, a multa de ofício e os juros de mora, caso este não tenha submetido os rendimentos à tributação.

(...)

Sujeição passiva tributária em geral

2. Dispõe o art. 121 do CTN:

"Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei."

3. Como visto, a sujeição passiva na relação jurídica tributária pode se dar na condição de contribuinte ou de responsável. Nos rendimentos sujeitos ao imposto de renda na fonte o beneficiário do rendimento é o contribuinte, titular da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, a que se refere o art. 43 do CTN.

4. A fonte pagadora, por expressa determinação legal, lastreada no parágrafo único do art. 45 do CTN, substitui o contribuinte em relação ao recolhimento do tributo, cuja retenção está obrigada a fazer, caracterizando-se como responsável tributário.

5. Nos termos do art. 128 do CTN, a lei, ao atribuir a responsabilidade pelo pagamento do tributo à terceira pessoa vinculada ao fato gerador da obrigação tributária, tanto pode excluir a responsabilidade do contribuinte como atribuir a este a responsabilidade em caráter supletivo.

6. A fonte pagadora é a terceira pessoa vinculada ao fato gerador do imposto de renda, a quem a lei atribui a responsabilidade de reter e recolher o tributo. Assim, o contribuinte não é o responsável exclusivo pelo imposto. Pode ter sua responsabilidade excluída (no regime de retenção exclusiva) ou ser chamado a responder supletivamente (no regime de retenção por antecipação).

7. No caso do imposto de renda, há que ser feita distinção entre os dois regimes de retenção na fonte: o de retenção exclusiva e o de retenção por antecipação do imposto que será tributado posteriormente pelo contribuinte.

(...)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 15374.002966/00-93
Acórdão nº : 106-15.701

Imposto retido como antecipação

11. *Diferentemente do regime anterior, no qual a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto é exclusiva da fonte pagadora, no regime de retenção do imposto por antecipação, além da responsabilidade atribuída à fonte pagadora para a retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte, a legislação determina que a apuração definitiva do imposto de renda seja efetuada pelo contribuinte, pessoa física, na declaração de ajuste anual, e, pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual.*

Responsabilidade tributária na hipótese de não-retenção do imposto

12. *Como o dever do contribuinte de oferecer os rendimentos à tributação surge tão-somente na declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, ao se atribuir à fonte pagadora a responsabilidade tributária por imposto não retido, é importante que se fixe o momento em que foi verificada a falta de retenção do imposto: se antes ou após os prazos fixados, referidos acima.*

13. *Assim, se o fisco constatar, antes do prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, antes da data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, que a fonte pagadora não procedeu à retenção do imposto de renda na fonte, o imposto deve ser dela exigido, pois não terá surgido ainda para o contribuinte o dever de oferecer tais rendimentos à tributação. Nesse sentido, dispõe o art. 722 do RIR/1999, verbis:*

"Art. 722. A fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não o tenha retido (Decreto-Lei nº. 5.844, de 1943, art. 103).

13.1. *Nesse caso, a fonte pagadora deve arcar com o ônus do imposto, reajustando a base de cálculo, conforme determina o art. 725 do RIR/1999, a seguir transcrito.*

"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 nº. 4.154, de 1962, art. 5º. e Lei nº. 8.981, de 1995, art. 63, § 2º)."

14. *Por outro lado, se somente após a data prevista para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, após a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, for constatado que não houve retenção do*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 15374.002966/00-93
Acórdão nº : 106-15.701

imposto, o destinatário da exigência passa a ser o contribuinte. Com efeito, se a lei exige que o contribuinte submeta os rendimentos à tributação, apure o imposto efetivo, considerando todos os rendimentos, a partir das datas referidas não se pode mais exigir da fonte pagadora o imposto.

Penalidades aplicáveis pela não-retenção ou não-pagamento do imposto

15. Verificada, antes do prazo para entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, antes da data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, a não-retenção ou recolhimento do imposto, ou recolhimento do imposto após o prazo sem o acréscimo devido, fica a fonte pagadora, conforme o caso, sujeita ao pagamento do imposto, dos juros de mora e da multa de ofício estabelecida nos incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (art. 957 do RIR/1999), conforme previsto no art. 9º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, verbis:

Lei nº 10.426, de 2002

"Art. 9º Sujeita-se às multas de que tratam os incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a fonte pagadora obrigada a reter tributo ou contribuição, no caso de falta de retenção ou recolhimento, ou recolhimento após o prazo fixado, sem o acréscimo de multa moratória, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

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

RIR/1999

"Art. 957. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44):

I - de setenta e cinco por cento nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - de cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão exigidas (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, § 1º):

I - juntamente com o imposto, quando não houver sido anteriormente pago;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 15374.002966/00-93
Acórdão nº : 106-15.701

II - isoladamente, quando o imposto houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

(...)."

16. Após o prazo final fixado para a entrega da declaração, no caso de pessoa física, ou, após a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, a responsabilidade pelo pagamento do imposto passa a ser do contribuinte. Assim, conforme previsto no art. 957 do RIR/1999 e no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, constatando-se que o contribuinte:

a) não submeteu o rendimento à tributação, ser-lhe-ão exigidos o imposto suplementar, os juros de mora e a multa de ofício, e, da fonte pagadora, a multa de ofício e os juros de mora;

b) submeteu o rendimento à tributação, serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora.

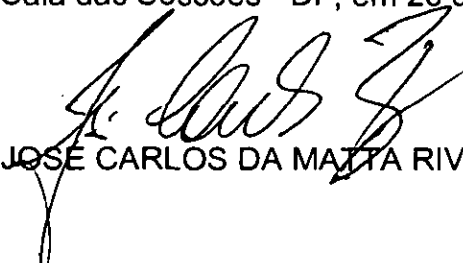
16.1. Os juros de mora devidos pela fonte pagadora, nas situações descritas nos itens "a" e "b" acima, calculam-se tomando como termo inicial o prazo originário previsto para o recolhimento do imposto que deveria ter sido retido, e, como termo final, a data prevista para a entrega da declaração, no caso de pessoa física, ou, a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica.

16.2. A pessoa jurídica sujeita à tributação do imposto de renda com base de cálculo estimada, a que se refere o art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996, que não tenha submetido à tributação os rendimentos sujeitos à retenção na fonte que devam ser incluídos na base de cálculo estimada, fica sujeita à multa isolada prevista no inciso IV do § 1º do art. 44 da referida Lei, e caso não inclua tais rendimentos na apuração anual, ser-lhe-ão exigidos o imposto suplementar, os juros de mora e a multa de ofício.

(...)."

Pelo exposto, voto pelo Provimento do Recurso Voluntário, cancelando a exigência tributária de que trata o item 1 do Termo de Verificação Fiscal.

Sala das Sessões - DF, em 26 de julho de 2006


JOSE CARLOS DA MATTA RIVITTI