



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 19515.002022/2005-55  
**Recurso nº** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** 2102-002.523 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de abril de 2013  
**Matéria** IRRF  
**Recorrentes** EDITORA SCIPIONE S/A  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

IRRF. DIFERENÇAS APURADAS EM DECORRÊNCIA DA COMPARAÇÃO DOS VALORES INFORMADOS EM DCTF E OS VALORES CONTABILIZADOS.

Cancela-se o lançamento quando a tese defendida na autuação - existência de diferença entre os valores informados em DCTF e aqueles contabilizados não se confirma, quando da análise dos esclarecimentos/documentos fornecidos pela contribuinte, mormente quando a autoridade fiscal em resposta a diligências solicitadas pela autoridade julgadora de primeira instância insiste em dizer que os valores lançados estão corretos, mesmo diante dos alertas com indicação clara de que os valores apurados não se confirmavam.

IRR. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O imposto sobre a renda retido na fonte é tributo sob a modalidade de lançamento por homologação e, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial encerra-se depois de transcorridos cinco anos do encerramento do ano-calendário. Na ausência de pagamento ou nas hipóteses de dolo, fraude e simulação, o prazo de cinco anos para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No caso de IRRF considera-se, para fins de aferição da existência de pagamento antecipado, o recolhimento de IRRF, em qualquer código de arrecadação.

IRR. OPERAÇÕES DE MÚTUO REALIZADAS ENTRE PESSOAS JURÍDICAS CONTROLADORAS, CONTROLADAS, COLIGADAS OU INTERLIGADAS. INCIDÊNCIA DO IRRF.

Incide Imposto de Renda Retido na Fonte sobre operações de mútuo realizadas entre pessoas jurídicas controladoras, controladas, coligadas ou interligadas, desde a vigência do art. 5º da Lei nº 9.779, de 1999, que revogou o art. 77, inciso II, da Lei nº 8.981, de 1999. Entendimento do STJ.

FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE A TÍTULO DE ANTECIPAÇÃO. RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA.

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 jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento deveria ser tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual.

CONVERSÃO DA MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL E DOS JUROS DE MORA EM MULTA E JUROS ISOLADOS.

Incorre em agravamento da exigência a decisão de primeira instância que converte a multa de ofício proporcional e os juros de mora lançados em conjunto com o tributo principal em multa e juros isolados.

Recurso de Ofício Negado e Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso de ofício e em DAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora.

*Assinado digitalmente*

Rubens Maurício Carvalho – Presidente em exercício

*Assinado digitalmente*

Núbia Matos Moura – Relatora

EDITADO EM: 08/05/2013

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Ewan Teles Aguiar, Francisco Marconi de Oliveira, Núbia Matos Moura, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Rubens Maurício Carvalho.

## Relatório

Contra EDITORA SCIPIONE S/A foi lavrado Auto de Infração, fls. 352/374, para formalização de exigência de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), relativa aos fatos geradores compreendidos de 31/03/2000 a 30/04/2005, no valor total de R\$ 14.388.116,16, incluindo multa de ofício e juros de mora, estes últimos calculados até 31/05/2005.

A infração apurada pela autoridade fiscal, detalhada no Auto de Infração e no Termo de Verificação, fls. 138/140, foi diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado/pago e está assim descrita:

*O contribuinte acima identificado declarou valores insuficientes relativos ao imposto de renda da fonte, os quais foram retidos sobre pagamentos e/ou créditos oriundos de salários, férias, 13º salário, serviços prestados por terceiros (pessoas físicas e jurídicas) e outras importâncias pagas pela fiscalizada. Também deixou de reter e recolher, o imposto de renda de fonte devido sobre juros creditados sobre empréstimo (mútuo).*

*Os valores retidos foram contabilizados nos grupos de contas contábeis 213.01 e 213.02, conforme lançamentos contábeis constantes dos arquivos em meios magnéticos da contabilidade do período de 01 de março de 2000 a 30 de abril de 2005.*

*O contribuinte foi intimado em 09/06/2005, através do termo de intimação fiscal nº 006, para justificar as diferenças apuradas entre os valores contabilizados e os declarados em DCTFs, silenciando a respeito da diferenças apuradas.*

*Tendo em vista que o contribuinte não atendeu a intimação mencionada no parágrafo anterior, estamos incluindo no lançamento de ofício as diferenças apuradas no período de janeiro a abril de 2005, oriundas do cotejamento dos valores constantes da escrituração do contribuinte e as DCTFs apresentadas até a presente data.*

*Em função do exposto, estamos procedendo ao lançamento das diferenças apuradas, as quais não foram declaradas em DCFT's, bem como, das importâncias que não foram retidas e nem recolhidas.*

*(...)*

A autuação teve por objeto: (i) diferenças apuradas entre os valores de IRRF declarados em DCTF e os valores contabilizados, correspondentes a salários, férias, 13º salário, serviços prestados por terceiros (pessoas físicas e jurídicas) e etc, com códigos de recolhimento 0561, 0422, 0473, 1708, 0588 e 3208 e (ii) IRRF sobre juros creditados em decorrência de empréstimos (mútuos), não retidos e não recolhidos.

Inconformada com a exigência, a contribuinte apresentou impugnação, fls. 380/418.

O processo foi baixado em diligência por duas vezes, em 27/03/2007 e 13/08/2007, fls. 2597/2603 e 5665/5669, sendo que em ambas ocasiões a autoridade julgadora de primeira instância justificou a necessidade das diligências na deficiência probatória do Auto de Infração.

Em 18/09/2009, foi proferido o Acórdão DRJ/SP1 nº 16-22.862, fls. 13633/13679, que, por maioria de votos, considerou procedente em parte a impugnação para apenas manter o crédito tributário decorrente do IRRF incidentes sobre os juros de mútuo, no período de abril de 2000 a novembro de 2001, e sob este mesmo tópico do lançamento, exonerar o imposto no período de dezembro de 2001 a março de 2002, convertendo a multa e os juros em isolados. Registre-se que houve unanimidade de votos para cancelar a infração de diferenças de IRRF apuradas em razão do cotejo dos valores informados em DCTF e escriturados. A divergência cingiu-se apenas nas razões para exonerar a infração (o voto vencido propugnava o cancelado da infração por entender que o lançamento incorreu em erro no critério jurídico de apuração dessas diferenças, enquanto o voto vencedor defende que o lançamento está incorreto por não ter levado em consideração as características da DCTF (períodos semanais) e a escrituração de provisões de despesas.

O referido acórdão está assim ementado:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005*

*IRRIF. DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA PARCIAL.*

*DIFERENÇAS. ANTECIPAÇÃO RETIDA E NÃO RECOLHIDA.*

*Quanto às diferenças de IRRF que são antecipações do devido, em vista de o mesmo ter sido escriturado, presume-se que teria sido retido, mas não recolhido, o que configura crime de apropriação indébita e, portanto, dolo, de forma que o início da contagem do prazo decadencial se dá nos moldes do art. 173, I, do CTN. Preliminar indeferida.*

*DIFERENÇAS. TRIBUTAÇÃO DEFINITIVA.*

*Quanto às diferenças de IRRF que é de tributação definitiva, em vista de o mesmo ter sido escriturado, presume-se que teria sido retido, mas não recolhido (ou parcialmente recolhido), o que configura crime de apropriação indébita e, portanto, dolo, de forma que o início da contagem do prazo decadencial se dá nos moldes do art. 173, I, do CTN. Preliminar indeferida.*

*ANTECIPAÇÃO DO DEVIDO NÃO RETIDO E NEM RECOLHIDO.*

*JUROS DE MÚTUO.*

*Quanto ao IRRF sobre os juros de mútuo, não retido e nem recolhido, não tendo ocorrido pagamentos antecipados, o início*

*da contagem do prazo de decadência se dá nos moldes do art. 173, I, do CTN. Preliminar indeferida.*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005*

**IRRF. NULIDADE. BASE DE CÁLCULO. NÃO OCORRÊNCIA.**

*Erro na base de cálculo não configura nulidade. Preliminar indeferida.*

**IRRF. NULIDADE. ERRO DE SUJEITO PASSIVO. INOCORRÊNCIA.**

*O interessado é o sujeito passivo em relação às diferenças de IRRF na modalidade de tributação definitiva e de IRRF retido e não recolhido, bem como é sujeito passivo do IRRF na modalidade de antecipação do imposto devido, tanto no que diz respeito ao imposto e seus acessórios, quanto em relação à multa isolada e juros de mora eventualmente aplicáveis. Preliminar indeferida.*

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

*Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005*

**DIFERENÇAS. COTEJO DA ESCRITURAÇÃO COM DCTF. TOTAL DE IRRF ESCRITURADO A CRÉDITO EM CONTA DE PASSIVO NO MÊS E IRRF DECLARADO EM DCTF NO MESMO MÊS. NÃO CONSIDERAÇÃO DAS CARACTERÍSTICAS DA DCTF E DE PROVISIONAMENTO DE IRRF. COMPROVAÇÃO, POR AMOSTRAGEM, DA CORREÇÃO DE VALORES ESCRITURADOS E INFORMADOS EM DCTF.**

*Não tendo, a autuante, levado em consideração quando do lançamento ou das diligências, as características da DCTF e de provisionamento, nem efetuado qualquer tipo de depuração nos dados escriturados, tem-se por prejudicadas as conclusões que deram origem à presente autuação.*

*Comprovou-se, por amostragem, a compatibilização entre os valores escriturados e aqueles apontados em DCTF. Pelo exposto, tem-se que a autuação referente ao lançamento das supostas diferenças de IRRF deve ser exonerada.*

A DRJ São Paulo I recorreu de ofício de sua decisão ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em razão do limite de alçada estabelecido na Portaria MF nº 3, de 03 de janeiro de 2008.

Cientificada da decisão de primeira instância, em 25/11/2009, fls. 13695, a contribuinte apresentou, em 23/12/2009, recurso voluntário, fls. 13699/13736 no qual traz as alegações a seguir resumidas:

Decadência – O IRRF reveste-se da qualidade de tributo sujeito ao lançamento por homologação, prevalece o preceito contido no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional. Vale dizer, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário no prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Ainda que aplicável a regra da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e considerada a existência de pagamento como fator determinante para a aplicação da regra de decadência, há que se ter em mente que:

- (i) pagamento é termo utilizado para configurar atividade concluída e apresentada à fiscalização (já que o contribuinte pode não apurar imposto a pagar).
- (ii) O pagamento deve ser considerado em relação a determinado tributo como um todo e no caso verifica-se a existência de pagamento/recolhimento parcial.
- (iii) Considerando que o IRRF tem natureza de antecipação do IR devido, pela fonte ou pelo beneficiário do rendimento, dependendo de sua natureza, há que se presumir o pagamento parcial.

Os valores relativos aos meses de abril, maio e junho de 2000 não poderiam ser objeto de lançamento, porquanto a ciência da recorrente ocorreu em 01/07/2005, depois do decurso de cinco anos.

Da autuação relativa ao imposto incidente sobre os juros decorrentes de mútuos pagos a Editora Ática Ltda, empresa coligada - O art. 77, inciso II, da Lei nº 8.981/95, alterada pela Lei nº 9.065/95, vigente à época da ocorrência do fato gerador, determinava que os rendimentos decorrentes das operações de mútuo realizadas entre pessoas jurídicas controladoras, controladas, coligadas ou interligadas não se sujeitariam à tributação na fonte pelo imposto de renda.

Contrariando referida previsão legal, a Secretaria da Receita Federal houve por bem expedir Instrução Normativa nº 007/99, prevendo, expressamente, a incidência do imposto de renda na fonte sobre os rendimentos decorrentes de operações de mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas, inclusive controladoras e controladas, coligadas e interligadas, sujeitando-se às mesmas regras aplicáveis aos rendimentos auferidos em aplicação de renda fixa.

Tal fato se deve à interpretação errônea do artigo 5º da Lei nº 9.779/99 feita pelo referido órgão, no sentido de que tal dispositivo teria revogado tacitamente aquele artigo 77 da Lei nº 8.981/95.

A revogação expressa do inciso II do artigo 77 da Lei nº 8.981/95 só ocorreu em 2003. Assim, não há que se cogitar da revogação tácita, pela Lei nº 9.779/99, do inciso II do artigo 77 da Lei nº 8.981/95, pois se tivesse de fato ocorrido, não teria havido a sua revogação expressa, em momento posterior, pela Lei nº 10.833/03.

Dessa forma, se a previsão para a não retenção na fonte sobre os rendimentos relativos a operação de mútuo realizado entre pessoas jurídicas relacionadas só deixa de existir a partir de 2004; se o fato gerador reporta-se aos anos calendário de 2000 a 2002; se a própria fiscalização admite como ponto

incontroverso tratarem-se de rendimentos relativos a operação de mútuo entre pessoas jurídicas coligadas, então, não há que se falar na obrigatoriedade de retenção na fonte do imposto sobre a renda.

Outro ponto que cabe ressaltar é a assertiva do Acórdão recorrido no sentido de que *Sendo ponto pacífico que o beneficiário não incluiu o rendimento em sua declaração...* A esse respeito, assevera-se que não houve qualquer medida por parte da fiscalização junto ao beneficiário dos pagamentos no sentido de averiguar se houve ou não a tributação dos valores que dariam margem à retenção na fonte. Indispensável relembrar que essa obrigação era da Autoridade Lançadora, que também nesse ponto se equivocou. De mais a mais, a presunção é de legalidade, ou seja, se os juros foram pagos, por óbvio foram reconhecidos nas respectivas declarações do beneficiário. A própria fiscalização que procedeu às averiguações na Recorrente também verificou os mesmos anos-calendário no beneficiário do rendimento - Editora Ática, sendo que tal aspecto não foi objeto de qualquer contestação fiscal.

Da impossibilidade de exigência, da fonte pagadora, do imposto de renda não retido do beneficiário, depois de encerrado o período de apuração do tributo – Tendo em vista que a ação fiscal desenvolveu-se no ano de 2005, inquestionável que os valores relativos aos fatos geradores verificados entre 31/03/2000 a 31/12/2004 jamais poderiam ser exigidos da Recorrente, eis que referentes a períodos de apuração já encerrados, devendo a pretensão fiscal voltar-se, neste momento, aos beneficiários dos rendimentos, nos termos do disposto no Parecer Normativo nº 1, de 2002.

Da multa e dos juros isolados - No que se refere a conversão da multa e dos juros em isolados para o período de dezembro de 2001 a março de 2002, deve ser observado que a motivação utilizada pela Autoridade Fiscal, foi no sentido de que deveria, a Recorrente, ter retido os valores relativos ao IRRF supostamente incidente sobre os juros pagos em razão de mútuo efetuado entre empresas controladas, coligadas e interligadas. Não houve, como se verifica da acusação fiscal, qualquer lançamento de multa e juros isolados, como pretende a Autoridade Julgadora. Com isso, não pode, sob qualquer hipótese, o lançamento ser ajustado com a conversão dos juros e multa acessórios a item de lançamento de ofício que fora cancelado, em juros e multa isolados.

A Fazenda Nacional apresentou razão ao recurso de ofício e contrarrazão ao recurso voluntário nos seguintes termos:

#### Razões ao Recurso de Ofício

Do poder/dever da autoridade julgadora de sanear eventuais irregularidades cometidas pela autoridade lançadora. Inexistência de prejuízo à defesa do sujeito passivo. Necessidade de exame detalhado dos elementos trazidos pelo contribuinte – O vício encontrado no lançamento ora debatido, qual seja, erro na apuração da base de cálculo, constitui-se em mero equívoco de cálculo, o qual não se relaciona à competência do agente público que lavrou o auto de infração e não causa nenhum prejuízo ao direito de defesa do contribuinte. Um simples erro na comparação dos valores encontrados não afasta ou influencia a aplicação do critério jurídico escolhido pela autoridade lançadora. Tanto assim o é, que, independentemente da comparação de valores feita pelo Fisco, o sujeito passivo entendeu perfeitamente os fatos e alegações de direito a ele imputados (falta de retenção do IRRF sobre os pagamentos efetuados).

O erro encontrado no lançamento em debate, levantado pelo sujeito passivo em sua impugnação e acatado pela decisão de primeira instância, foi causado pelo próprio contribuinte, dado o seu silêncio no período de fiscalização. A Autoridade Fiscal não teve oportunidade para analisar seus argumentos, os quais foram opostos somente após a lavratura do auto de infração.

A análise a ser feita pela autoridade fiscal não pode ser superficial, contudo, o estudo dos elementos que rebatem a autuação também o pode, de modo que a simples averiguação por amostragem dos elementos informados pelo contribuinte não atesta a validade de todas as demais informações correlatas. A autoridade julgadora deve encaminhar o processo à Delegacia responsável pela lavratura do auto de infração a fim de que os fatos sejam reanalizados de forma esclarecedora e conclusiva.

Por último, caso se entenda que o equívoco encontrado no lançamento em debate é insanável, requer-se que tal erro seja reconhecido como um vício de natureza formal, principalmente, porque, como já salientado, não houve qualquer prejuízo ao direito de defesa do contribuinte.

#### Contrarrazões ao recurso voluntário

Da incidência do IRRF sobre rendimentos decorrentes de mútuo pagos a empresas coligadas, controladas ou interligadas – A questão gira em torno de se saber se o art. 77, II, da Lei nº 8.981/1995 fora revogado tacitamente pelo art. 5º da Lei nº 9.779/1999, ou expressamente pelo art. 94, III, da Lei nº 10.833/2003.

Ambas as normas atribuíram tratamento completamente diverso à incidência do IRRF no âmbito das operações financeiras, tornando-se, portanto, incompatíveis entre si. Assim, não há nenhuma dúvida de que a lei posterior, artigo 5º da Lei nº 9.779/1999, revogou tacitamente a lei anterior, o art. 77, II, da Lei nº 8.981/1995, porquanto o inciso II se tornou incompatível com o conteúdo previsto na lei nova.

Ora, se o art. 5º da Lei nº 9.779/1999 pretendesse manter as aludidas operações mutuárias isentas de tributação na fonte, o legislador, ao tratar do assunto, além do inciso I, também teria feito referência expressa ao inciso II do art. 77 da norma anterior, para efeito de exclusão do aludido regime de tributação. Se assim não procedeu, fica clara a incidência do IRRF sobre os rendimentos auferidos nas operações de mútuos efetivadas entre pessoas jurídicas ligadas a partir da edição da Lei nº 9.779 em 1999.

Da multa de ofício decorrente da falta de retenção do IRRF. Embasamento legal citado pelo lançamento. Ausência de prejuízo à defesa do contribuinte. Vício formal – Não importa inovação no lançamento o fato de a decisão de primeira instância ter constatado que a multa de ofício aplicada pelo auto de infração com base em um fundamento legal é a mesma daquela prevista em outra norma, porém com relação a mesma situação fática.

Ressalta-se que tanto a multa aplicada pelo lançamento em tela como a multa prevista no artigo 9º da Lei nº 10.426/2002 se referem àquela contida no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, aplicável nos casos de lançamento de ofício por falta de pagamento.

Verificando-se a ausência de capitulação legal completa em um auto de infração fiscal, nada obsta a superação dessa questão se não houve qualquer

prejuízo ao contribuinte quanto à compreensão dos débitos a ele imputados. Se o fim a que a formalidade, quanto à capitulação legal completa, se propõe é alcançado mesmo ela estando de forma incompleta, ou seja, se não há qualquer prejuízo ao direito de defesa do contribuinte, não há razão para a declaração de nulidade do correspondente lançamento. A expressa menção da Lei nº 10.426/2002 (ou normas que a antecederam) se mostra totalmente dispensável.

Da decadência da multa de ofício decorrente da falta de retenção do IRRF pela fonte pagadora – Quanto à contagem do prazo decadencial da multa devida pela fonte pagadora em face da falta de retenção e recolhimento do IRRF, chama-se atenção para o fato de que o lançamento dessa exação tributária é indiscutivelmente de ofício pela Autoridade Fiscal, razão pela qual não há que se tecer maiores comentários sobre a contagem do prazo decadencial dela na forma do artigo 173, inciso I, do CTN.

Sendo assim, a alegação do recorrente sobre a decadência dos fatos geradores ocorridos até 06/2000, na forma do art. 150, § 4º, do CTN, não se aplica ao lançamento da multa de ofício decorrente da falta de retenção do IRRF.

É o Relatório.

**Voto**

Conselheira Núbia Matos Moura, relatora

**Do recurso de ofício**

O recurso de ofício preenche os requisitos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal. Dele conheço.

No lançamento foi exigido da contribuinte crédito tributário decorrente de duas infrações distintas: (i) diferenças apuradas entre os valores de IRRF declarados em DCTF e os valores contabilizados, correspondentes a salários, férias, 13º salário, serviços prestados por terceiros (pessoas físicas e jurídicas) e etc, com códigos de recolhimento 0561, 0422, 0473, 1708, 0588 e 3208 e (ii) IRRF sobre juros creditados em decorrência de operações de empréstimos (mútuos), não retidos e não recolhidos.

A decisão recorrida cancelou integralmente o crédito tributário decorrente do lançamento das diferenças apuradas entre os valores declarados em DCTF e os contabilizados, com a seguinte fundamentação:

*Em relação ao mérito, inicio minha discordância com o relator, afirmando que embora não se encontre no plano de contas referente ao passivo "Provisão de IRRF", há nos autos demonstração de que contas de IRRF funcionam como provisão, como faz prova a conta 2130106 (IRRF Sobre Aluguel; Código 3208), de acordo com exemplo que consta do Livro Diário nº 117 (fls. 8.879 e 8.880), de 09/05/2000, (...)*

*De se notar que se não forem considerados os valores provisionados, nem eventuais estornos, ocorrerá grave distorção nas comparações entre os valores escriturados em determinado mês e os informados em DCTF.*

*A Impugnante afirma que o método utilizado pela fiscalização para a apuração da base de cálculo, foi o uso de "valores escriturados em contas de provisão de IRRF, cujos créditos foram lançados quando constituída a obrigação e não no dia da retenção do imposto, de forma que não há correlação entre esses valores e a ocorrência dos fatos geradores ... . Além disso, não há como aferir se houve retenção ou não sem analisar os documentos que comprovassem os valores pagos aos beneficiários. Por fim, diz que as diferenças entre valores escriturados e declarados em DCTF são normais em vista dos critérios de preenchimento das DCTF's".*

*Há que se concordar, ao menos em tese, como os argumentos trazidos pela Impugnante. Veja-se que examinando mais profundamente os autos do presente processo e as características da DCTF, verifica-se que: (i) o período de apuração informado nas DCTF sob análise é semanal,*

iniciando-se a semana no domingo e se encerrando no sábado; (ii) a autuante não levou em consideração tal característica, e ignorou os meses em que os valores nela informados excediam os apontados na escrituração.

Além disso, a fiscal (iii) baseou sua autuação nas diferenças apuradas entre a escrituração e as DCTF entregues; no entanto, não examinou as provas apresentadas, seja quando da impugnação, seja as anexadas às fls. 5.899 a 13.624 (o que, neste caso, não poderia ter feito, visto que entregues após seu pronunciamento sobre o resultado da segunda diligência; estas provas serão apreciadas, por amostragem, no presente voto), passando a exigir não apenas a explicação dos motivos das divergências apuradas (conforme intimação de 09/06/2005), mas também a apresentação de documentos comprobatórios de cada uma das diferenças apuradas (tais como Notas Fiscais, Contratos assinados e registrados, Recibos assinados e registrados em sua totalidade, e não por amostragem).

Por fim, como se verá adiante, (iv) não levou em consideração o método de escrituração utilizado pelo contribuinte, comparando valores escriturados em um mês que se referem a meses subseqüentes (provisionados).

Inicialmente, embora reconheça que a autuante, ao efetuar os lançamentos, não tenha primado pela precisão ao informar como data do fato gerador o último dia de cada mês - visto que o IRRF possui fatos geradores (no caso, a retenção) instantâneos - , tal fato não trouxe prejuízo ao contribuinte no sentido de cercear sua defesa ou de dificultar o entendimento dos motivos que levaram à autuação.

Veja-se que a autuante apurou divergências entre os valores escriturados em contas do passivo e aqueles informados em DCTF. Em face desta constatação, intimou o contribuinte a explicar as razões dessas divergências. Portanto, tal imprecisão, por si só, não daria azo à exoneração do lançamento por erro no critério jurídico.

No entanto, a autuante, ao (i) não levar em consideração as características da DCTF, e (ii) efetuar os lançamentos comparando exclusivamente os valores nela informados com aqueles levados à crédito em contas do passivo, teve seu trabalho prejudicado - como se verá a seguir -, visto que desconsiderou a existência de provisionamento nas contas de "IRRF a Recolher", e não efetuou qualquer tipo de depuração nos dados escriturados.

A Impugnante alega, entre outros argumentos, que as diferenças entre valores escriturados e declarados em DCTF são normais pois em várias situações o IRRF a pagar contabilizado em um mês ou ano-calendário só será incluído em DCTF em período subseqüente, por expressa disposição legal.

É forçoso se concordar com tal possibilidade, visto que, por exemplo, um fato gerador ocorrido no dia 31/03 (que não seja

*um sábado), data em que contabilizado, deverá ser informado na DCTF como pertencente à primeira semana de abril. Tal fato acarretará divergência entre o valor escriturado e aquele informado em DCTF.*

*E essa característica da DCTF imporia uma análise mais aprofundada por parte da autuante, no sentido de expurgar de seu lançamento os valores eventualmente excedentes informados nas DCTF referentes a outros meses (antecedentes e/ou posteriores), o que não foi feito - apesar das alegações e provas trazidas aos autos pela Impugnante, e da exposição do ilustre relator quando das diligências de 27/03/2007 (fls. 2.597 a 2.603) e 13/08/2007 (5.665 a 5.669).*

*Há que se notar que o período a ser analisado vai de 01/03/2000 a 30/04/2005. A própria autuante informa que as verificações obrigatórias apontam no sentido de que "os exames podem ser realizados por amostragem". No entanto, se manifestou, quando da segunda diligência, pugnando que a Impugnante deveria ter trazido documentação comprobatória em relação a cada uma das diferenças apuradas, não aceitando comprovação por amostragem.*

*Quanto à exigência de apresentação de toda documentação que explicasse as diferenças apuradas, necessário se faz separar dois objetivos, no presente voto: (i) a explicação das diferenças entre os valores escriturados e aqueles informados em DCTF, no sentido de buscar compatibilizá-los; e (ii) a verificação se os valores escriturados correspondem a fatos efetivamente ocorridos, ou seja, se há documentos que suportem os valores escriturados.*

*Me parece que o foco da presente autuação se encontra no objetivo exposto no item (i) acima, o que, evidentemente, não impede que, no caso de dúvida, se busque comprovar - por meio da apresentação de documentos - a origem de determinados valores levados à escrituração.*

*Do exposto, resta claro que a autuação deveria ter levado em consideração as distorções provocadas: (a) pelo período de apuração da DCTF (considerando, por exemplo, que o que está informado "a menor" em um mês pode estar apontado "a maior" no mês seguinte); e (b) os lançamentos a crédito em conta do passivo que representam provisão (em que não houve a ocorrência do fato gerador) e eventuais estornos. Não tendo sido tomados esses cuidados- mesmo a Fiscalização tendo sido avisada do erro de comparação -, há que se concluir pela impropriedade da base de cálculo apurada pela autuante.*

*Por fim, buscando comprovar a veracidade, no caso concreto, das alegações trazidas pela Impugnante, analisei as provas por ela apresentadas em atendimento à segunda diligência, e verifiquei exemplificativamente o código 0561, período de Maio/2000 a Novembro/2000 (código que corresponde a 52,95% da autuação: R\$ 3.349.301,48 / R\$ 6.325.847,71). De se notar*

*que neste período não houve lançamento em relação aos meses de Julho e Setembro/2000.*

*O resultado da análise veio a corroborar as alegações da Impugnante, firmando o convencimento sobre a impropriedade do lançamento não ter considerado a possível diferença entre o momento da escrituração das contas e o da efetiva ocorrência do fato gerador (sendo este o momento a ser considerado na DCTF).*

(...)

*Portanto, em relação ao mérito, e considerando que: (i.i) a autuante não levou em consideração as características da DCTF; (i.ii) não efetuou qualquer tipo de depuração nos dados escriturados, o que prejudicou as conclusões que deram origem à presente autuação; e (ii) tendo sido comprovada, por amostragem, a compatibilização entre os valores escriturados e aqueles apontados em DCTF, entendo que a autuação referente ao lançamento das diferenças de IRRF deve ser exonerada - mesma conclusão a que chegou o ilustre relator, porém, com divergência em relação a sua motivação.*

Por seu turno, a Fazenda Nacional se posicionou contra a decisão de primeira instância, trazendo, em suma as seguintes razões: que o vício encontrado no lançamento constitui-se em mero equívoco de cálculo, que o erro encontrado no lançamento foi causado pela própria contribuinte, que não se pronunciou sobre o questionamento formulado pela autoridade fiscal sobre as diferenças verificadas entre os valores declarados e os valores contabilizados e que a autoridade julgadora deveria devolver os autos para a autoridade fiscal a fim de que os fatos fossem reanalizados de forma esclarecedora e conclusiva.

Ao contrário do que afirma a Fazenda Nacional, tem-se que a autoridade julgadora de primeira instância cancelou o crédito tributário decorrente das diferenças apuradas pela comparação dos valores declarados em DCTF e aqueles contabilizados em razão de a tese defendida na autuação não ter se confirmado quando da análise dos documentos juntados aos autos pela contribuinte. O que restou assentado da análise de tais documentos não pode ser tomado como mero equívoco de cálculo. Na verdade, o que restou caracterizado foi que a hipótese motivadora do lançamento – diferenças entre os valores declarados e os contabilizados - não se confirmou.

Também não pode prosperar a tese da Fazenda Nacional de que o erro encontrado no lançamento foi causado pela própria contribuinte, que não se pronunciou sobre o questionamento formulado pela autoridade fiscal sobre as diferenças verificadas entre os valores declarados e os valores contabilizados.

Veja que sempre esteve disponível à autoridade fiscal toda a documentação necessária para a análise pretendida, sendo certo que também não pode prosperar a argüição de que a autoridade fiscal não pode se pronunciar sobre os documentos e esclarecimentos prestados pela contribuinte na impugnação, posto que a autoridade julgadora de primeira instância determinou a realização de duas diligências, ocasião em que a autoridade fiscal adotou a conduta de confirmar os valores lançados, mesmo diante dos alertas com indicação clara de que os valores apurados não se confirmavam.

Inaceitável, portanto, a hipótese da Fazenda Nacional de retorno dos autos à autoridade fiscal para que os fatos sejam reanalisados de forma esclarecedora e conclusiva, posto que por duas vezes foi oportunizado à autoridade fiscal o pronunciamento sobre os fatos, contudo, as informações prestadas foram sempre no sentido da manutenção integral dos valores apurados no Auto de Infração.

A Fazenda Nacional requer, ainda, caso se entenda que o equívoco encontrado no lançamento em debate seja insanável, que seja reconhecido como um vício de natureza formal.

Tal pretensão não pode ser acatada, posto que não ocorreu, conforme já explicitado neste voto, erro ou equívoco de cálculo. A não-manutenção do crédito tributário decorrente da infração de diferença de IRRF, detectada do confronto entre os valores declarados na DCTF e aqueles contabilizados, se deu em razão da falta de confirmação da motivação que deu causa ao lançamento. Logo, a infração é improcedente, não havendo que se falar, em vício formal. Não há que se falar em novo lançamento para sanar vício formal, posto que no caso não ocorreu vício de forma. O que se verificou foi a impropriedade do lançamento.

Já no que diz respeito ao crédito tributário decorrente da falta de retenção e recolhimento do IRRF sobre juros creditados em decorrência de empréstimos (mútuos), a decisão recorrida cancelou os valores relativos aos fatos geradores ocorridos a partir de dezembro de 2001, por entender que, a partir da publicação da edição da Medida Provisória nº 16, de 27 de dezembro de 2001, convertida na Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, tal exigência não poderia prevalecer, em razão do disposto em seu art. 9º:

*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. (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)*

Sobre tal exoneração, a Fazenda Nacional não se pronunciou, sendo certo que tal decisão se encontra correta e devidamente fundamentada.

Nestes termos, deve-se NEGAR provimento ao recurso de ofício.

## Do recurso voluntário

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

De imediato, cumpre recordar que a parte do lançamento mantido na decisão recorrida se refere ao crédito tributário decorrente do IRRF incidente sobre os juros pagos em decorrência de mútuo, no período de abril de 2000 a novembro de 2001, e sob este mesmo tópico do lançamento, no período de dezembro de 2001 a março de 2002, apenas a multa e os juros de mora, convertidos em isolados.

Como preliminar de mérito a contribuinte traz a alegação de que os créditos tributários, cujos fatos geradores ocorreram em abril, maio e junho de 2000, estavam alcançados pelo instituto da decadência na data do lançamento.

Para a análise da questão, faz-se necessário observar o disposto no art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recurso Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, que determina:

*Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

*§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.*

*§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.*

Nesse sentido, no que se refere à contagem do prazo decadencial de tributos e contribuições deve-se adotar as conclusões exaradas no Recurso Especial nº 073.733 - SC (2007/0176994-0), cuja ementa abaixo se transcreve:

**PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL  
REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO  
CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO  
POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.  
INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.  
DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O  
CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I,  
DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS  
PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN.  
IMPOSSIBILIDADE.**

1. *O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

2. *É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o*

*pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).*

*3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).*

(...)

Do acima transcrito, infere-se que para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, que é o caso do IRRF, o prazo decadencial é aquele disposto no art. 150, §4º, da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), desde que haja a antecipação do pagamento. Contudo, na ausência da antecipação do pagamento ou nos casos em que restar caracterizada as hipóteses de dolo, fraude ou simulação o prazo decadencial será contado nos termos do disposto no art. 173, I, do CTN.

No presente caso, cuida-se de Auto de Infração que imputa à recorrente a infração de falta de retenção e recolhimento do IRRF incidente sobre os juros pagos em decorrência de operações de mútuo. A decisão recorrida entendeu que não houve o pagamento antecipado, posto que os recolhimentos efetivados pela recorrente se referem a códigos de arrecadação diversos.

Contudo, neste aspecto entendo que o exame da existência de pagamento antecipado deve ser feito de forma mais ampla, qual seja, se houve recolhimento de IRRF, seja sob qualquer código de arrecadação, deve ser considerado que houve o pagamento antecipado. Veja que este entendimento vem sendo adotado por esta Turma quando do exame da decadência do IRPF, posto que lá considera-se existente o pagamento antecipado seja mediante retenção de imposto de renda na fonte, seja por recolhimento antecipado (carnê-leão ou antecipação) ou até mesmo por pagamento do imposto apurado no ajuste anual.

Tem-se, portanto, que ocorreu a antecipação do pagamento, de modo que se deve aplicar, para a contagem do prazo decadencial, o previsto no § 4º do art. 150 do CTN, conforme entendimento acima transcrito.

Nestes termos, considerando que o lançamento foi cientificado ao sujeito passivo em 01/07/2005 (Aviso de Recebimento, fls. 376), tem-se que os créditos tributários decorrentes dos fatos geradores ocorridos em abril, maio e junho de 2000 já se encontravam fulminados pela decadência na data do lançamento.

Neste ponto, importa observar que os acréscimos legais, multa e juros de mora acompanham o principal, ou seja, se a decadência alcançou o principal, alcançados estão os acréscimos legais decorrentes da infração, quais sejam multa de ofício e juros de mora, de sorte que não pode prevalecer a hipótese levantada pela Fazenda Nacional de que a contagem do prazo decadencial da multa de ofício se desse nos termos do disposto no art. 173, I, do CTN. Tal hipótese somente se aplicaria caso o lançamento fosse de multa isolada, o que não foi objeto de lançamento, sendo certo que a conversão da multa e dos juros de mora em isolados será adiante tratada.

Prosseguindo, deve-se analisar a alegação da recorrente de que o art. 77, II, da Lei nº 8.981, de 1995, que determinava a não-incidência do imposto de renda retido na fonte sobre juros decorrentes de operações de mútuo realizadas entre pessoas jurídicas controladoras, controladas, coligadas ou interligadas, somente teria sido revogado pela Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, de modo que não poderia prosperar a exigência contida no lançamento, posto que a exigência se refere aos fatos geradores ocorridos de abril de 2000 a março de 2002.

Sobre o tema, peço vênia para adotar as conclusões exaradas no Acórdão nº 2101-001.437, de 20 de janeiro de 2012, da relatoria do Conselheiro José Evande Carvalho Araujo:

*No mérito, o contribuinte alegou que não deveria reter imposto de renda sobre os juros creditados, pois o art. 77, inciso II, da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, desobrigava a retenção na fonte nas operações de mútuo entre coligadas, prerrogativa somente revogada pelo art. 94, inciso III, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Esse é o texto da lei em vigor na ocasião do lançamento:*

*Art. 77. O regime de tributação previsto neste Capítulo não se aplica aos rendimentos ou ganhos líquidos: (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)*

*I em aplicações financeiras de renda fixa de titularidade de instituição financeira, inclusive sociedade de seguro, previdência e capitalização, sociedade corretora de títulos, valores mobiliários e câmbio, sociedade distribuidora de títulos e valores mobiliários ou sociedade de arrendamento mercantil; (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)*

*II nas operações de mútuo realizadas entre pessoas jurídicas controladoras, controladas, coligadas ou interligadas, exceto se a mutuária for instituição autorizada a funcionar pelo Banco Central do Brasil; (Revogado pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)*

*(...)*

*Entretanto, o julgador a quo afirma que esse dispositivo foi revogado pelo art. 5º da Lei 9.779, de 19 de janeiro de 1999, nos seguintes termos:*

*Art.5º Os rendimentos auferidos em qualquer aplicação ou operação financeira de renda fixa ou de renda variável sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte,*

mesmo no caso das operações de cobertura (hedge), realizadas por meio de operações de swap e outras, nos mercados de derivativos.

Parágrafo único. A retenção na fonte de que trata este artigo não se aplica no caso de beneficiário referido no inciso I do art. 77 da Lei nº 8.981, de 1995, com redação dada pela Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

Assim, como a nova lei determinava a retenção na fonte em relação a qualquer aplicação ou operação de renda fixa ou variável, excepcionando apenas o inciso I do art. 77 da Lei nº 8.981, de 1995, relativo a aplicações financeiras de renda fixa de titularidade de instituição financeira, concluiu-se que o inciso II passava, a partir daquele momento, a estar sujeito à retenção.

Foi esse o entendimento adotado pela Secretaria da Receita Federal, estampado no art. 1º, §2º, da Instrução Normativa SRF nº 7, de 3 de fevereiro de 1999:

Art. 1º Os rendimentos auferidos em qualquer aplicação ou operação financeira de renda fixa ou de renda variável sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte, mesmo no caso das operações de cobertura, hedge, realizadas por meio de operações de swap e outras, nos mercados de derivativos.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, aos rendimentos de operações de mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física.

§ 2º No caso de mútuo entre pessoas jurídicas, a incidência do imposto ocorre inclusive quando a operação for realizada entre empresas:

- a) controladoras e controladas;
- b) coligadas;
- c) interligadas.

§ 3º Na hipótese do § 1º, responsável pela retenção e recolhimento do imposto é a pessoa jurídica:

- a) mutuante, quando o mutuário for pessoa física;
- b) mutuária, nos demais casos.

§ 4º Aplica-se aos rendimentos de que trata o § 1º o mesmo regime tributário conferido aos demais rendimentos decorrentes de aplicações financeiras de renda fixa.

Tal determinação foi repetida no art. 18, § 2º, da Instrução Normativa SRF nº 25, de 6 de março de 2001, que substituiu o ato legal anteriormente transscrito.

*Essa questão foi largamente discutida no âmbito do antigo 1º Conselho de Contribuintes, concluindo-se que o IRRF sobre empréstimos entre coligadas somente passou a ser exigível após a vigência da Lei nº 10.833, de 2003, que revogou expressamente o benefício da não tributação na fonte, como exemplifica o acórdão abaixo transcrto:*

*IMPOSTO DE RENDA NA FONTE OPERAÇÕES DE MÚTUO ENTRE PESSOAS JURÍDICAS CONTROLADORAS, CONTROLADAS, COLIGADAS OU INTERLIGADAS - Somente com a edição da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, que revogou o art. 77, inciso II, da Lei nº 8.981, de 1999, passou a ser exigível o Imposto de Renda na Fonte incidente sobre operações de mútuo entre pessoas jurídicas controladoras, controladas, coligadas ou interligadas. (Acórdão nº 104-21.186, sessão de 10/11/2005, Relatora Maria Helena Cota Cardozo).*

*No mesmo sentido os Acórdãos nºs 104-20.973, 106-13.917 e 106-16.906.*

*O Poder Judiciário, ao se debruçar sobre a matéria, adotou muitas vezes o mesmo posicionamento do Conselho de Contribuintes, mas o Superior Tribunal de Justiça - STJ terminou por fixar o entendimento de que o art. 5º da Lei 9.779, de 1999, revogou o art. 77, inciso II, da Lei nº 8.981, de 1995, sendo as disposições das instruções normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil perfeitamente legais, como demonstra a ementa abaixo transcrita:*

*PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA. INCIDÊNCIA SOBRE OPERAÇÕES DE MÚTUO FIRMADAS ENTRE EMPRESAS COLIGADAS, CONTROLADAS, CONTROLADORAS OU INTERLIGADAS.*

*REVOGAÇÃO DO ART. 77, II, DA LEI 8.981/95 PELO ART. 5º, § ÚNICO, DA LEI 9.779/99. VIOLAÇÃO DO ART. 535, I e II, DO CPC. NÃO CONFIGURADA.*

*1. As operações de mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas controladoras, controladas, coligadas ou interligadas, após a revogação da isenção concedida pelo inciso II do art. 77 da Lei 8.981/95, são consideradas operações financeiras sujeitas à incidência do Imposto de Renda. (Precedentes do STJ: REsp 572792/RS, DJ 18/09/2006; REsp 522294/RS, DJ 08/03/2004)*

*2. O art. 5º da Lei 9.779/99, ao dispor que "os rendimentos auferidos em qualquer aplicação ou operação financeira de renda fixa ou de renda variável sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte", excetuando apenas a hipótese do "inciso I do art. 77 da Lei 8.981/95" (§ único), revogou a disposição do art. 77, II, da Lei 8.981/95.*

3. Não há ilegalidade na IN 7/99 da SRF, cujas disposições fundamentam-se nos arts. 5º da MP 1.788, de 28.12.1998, e 5º da Lei 9.779/99, de igual teor.

(...)

(*REsp 770876/MG, 1ª Turma, julgado em 24/04/2007, Relator Min. Luiz Fux*).

No mesmo sentido os REsps nºs 509963/BA e 572792/RS.

Analisando os dois posicionamentos, filio-me ao entendimento do STJ e do acórdão recorrido. Parece-me evidente que, quando a nova lei determinou a incidência na fonte em relação a qualquer aplicação ou operação de renda fixa ou variável, sem excepcionar o empréstimo entre coligadas, revogou tacitamente o dispositivo legal anterior que desobrigava o recolhimento.

Ademais, já expus alhures meu desconforto com os julgamentos do CARF favoráveis ao contribuinte contrários a entendimentos consolidados do STJ e do STF, pois, como a Fazenda Nacional não pode recorrer à Justiça contra as decisões deste Conselho, o Judiciário não tem a possibilidade de rever esses posicionamentos. Penso que isso, ao invés de reforçar a importância desta Casa, traz insustentável insegurança jurídica, uma vez que aqueles que optarem pelas vias judiciais terão resultados diversos dos que ingressarem na via administrativa.

Contra isso surgiu o art. 62A do Regimento Interno do CARF – RICARF, que nos obriga a reproduzir as decisões definitivas de mérito do STF e do STJ tomadas na sistemática prevista pelos artigos 543B e 543C do Código de Processo Civil.

Apesar das decisões indicadas não terem sido tomadas na sistemática dos recursos repetitivos, creio ser necessário o alinhamento da jurisprudência desta Casa ao entendimento consolidado no STJ, que, na minha opinião, reflete melhor interpretação da legislação tributária.

(...)

Nestes termos, a conclusão que se impõe é de que incide imposto de renda retido na fonte sobre juros decorrentes de operações de mútuo entre coligadas a partir da vigência da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, não podendo prevalecer a alegação da recorrente de que tal exigência somente poderia se dar a partir da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

Superada tal questão, deve-se apreciar a alegação da defesa de impossibilidade de exigência, da fonte pagadora, do imposto de renda não retido do beneficiário, depois de encerrado o período de apuração do tributo, nos termos do disposto no Parecer Normativo nº 1, de 24 de setembro de 2002:

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 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.*

Sobre este aspecto a decisão recorrida entendeu que o disposto no Parecer Normativo nº 1, de 2002, somente seria aplicável a partir da data da publicação da Medida Provisória nº 16, de 27 de dezembro de 2001, convertida na Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002. Ou seja, a decisão recorrida entendeu que para os fatos geradores ocorridos até 27 de dezembro de 2001, aplicar-se-ia o disposto no art. 722, § único, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999):

*Parágrafo único. No caso deste artigo, quando se tratar de imposto devido como antecipação e a fonte pagadora comprovar que o beneficiário já incluiu o rendimento em sua declaração, aplicar-se-á a penalidade prevista no art. 957, além dos juros de mora pelo atraso, calculados sobre o valor do imposto que deveria ter sido retido, sem obrigatoriedade do recolhimento deste.*

Assim, a autoridade julgadora de primeira instância, partindo da hipótese de que não houve a comprovação nos autos de que a beneficiária tributou os rendimentos, manteve o lançamento para os fatos geradores ocorridos de abril de 2000 a novembro de 2001.

Contudo, o entendimento de que o Parecer Normativo nº 1, de 2001, somente se aplica aos fatos geradores ocorridos a partir da vigência da MP nº 16, de 2001, é equivocado.

Veja que o próprio Parecer indica que seu objetivo é de dirimir dúvidas acerca da responsabilidade tributária, no caso de pagamento de rendimentos sujeitos ao imposto de renda na fonte e não faz em seu corpo nenhuma distinção entre fatos geradores ocorridos antes ou depois da vigência da MP nº 16, de 2001.

E mais, assiste razão à contribuinte quando afirma que a tributação por parte da beneficiária dos rendimentos não foi questionada em nenhum momento. No Termo de Verificação do Auto de Infração não houve menção de que a beneficiária não tenha declarado os rendimentos ou que a fiscalizada tenha sido intimada sobre a questão.

Frise-se que, ainda que prevalecesse o entendimento da decisão recorrida de que a fonte pagadora deveria comprovar que a beneficiária dos rendimentos incluiu os rendimentos em sua declaração, fato é que cabia à autoridade fiscal demonstrar que tal comprovação não ocorreu, sendo certo, ainda, que a recorrente afirma que a beneficiária declarou os rendimentos.

Nestes termos, deve ser cancelada a exigência de IRRF sobre juros creditados em decorrência de mútuo.

Por fim, deve-se analisar a conversão da multa e dos juros de mora em isolados para os fatos geradores ocorridos de dezembro de 2001 a março de 2002.

Ao contrário do que defende a Fazenda Nacional, a conversão da multa e dos juros em isolados quando da apreciação da impugnação não é possível. O cancelamento da exigência do principal (imposto) implica sempre no cancelamento dos acréscimos legais, aí incluídos a multa de ofício proporcional e os juros mora.

Ao converter a multa proporcional e os juros de mora que incidiram sobre o imposto, que foi cancelado no julgamento, em multa e juros isolados a autoridade julgadora de primeira instância incorreu em agravamento da exigência, posto que exige do contribuinte aquilo que não fora exigido no Auto de Infração.

Não se pode comparar tal situação com os casos em que o lançamento deixa de trazer o correto enquadramento legal, porém é claro na descrição dos fatos, deixando devidamente delimitada a infração que está sendo imposta ao contribuinte.

No caso que se apresenta a intenção do lançamento é claro em exigir da contribuinte o IRRF e os correspondentes acréscimos legais. Em nenhum momento foi mencionado que também estar-se-ia exigindo multa e juros isolados ou que se, por ventura, o principal fosse cancelado a multa e os juros seriam convertidos em isolados. Esta é uma nova infração, que não foi objeto do lançamento, de modo que não pode ali ser incluído pela decisão de primeira instância.

Nesse sentido, deve a contribuinte ser exonerada da cobrança da multa e dos juros de mora convertidos em isolados na decisão recorrida.

Corroborando o entendimento aqui exarado, no que diz respeito ao acima tratado, traz-se as ementas do Acórdão nº 2101-001.437, de 20 de janeiro de 2012, já mencionado neste voto:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE  
IRRF*

*Ano-calendário: 2001*

*OPERAÇÕES DE MÚTUO REALIZADAS ENTRE PESSOAS  
JURÍDICAS CONTROLADORAS, CONTROLADAS,  
COLIGADAS OU INTERLIGADAS. INCIDÊNCIA DO IRRF.*

*Incide o Imposto de Renda na Fonte incidente sobre operações de mútuo realizadas entre pessoas jurídicas controladoras, controladas, coligadas ou interligadas, desde a vigência do art. 5º da Lei 9.779, de 1999, que revogou o art. 77, inciso II, da Lei nº 8.981, de 1999. Entendimento do STJ.*

*FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE  
A TÍTULO DE ANTECIPAÇÃO. RESPONSABILIDADE DA  
FONTE PAGADORA. MULTA E JUROS ISOLADOS.*

*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 jurídica, na data prevista para o*

*encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual.*

*Somente em relação a fatos ocorridos a partir da edição da Medida Provisória nº 16, de 23 de dezembro de 2001, passou a ser devida a exigência da multa de ofício, isoladamente, no caso de falta de retenção ou recolhimento de tributo ou contribuição.*

*Não é possível se converter a multa de ofício e o juros lançados em conjunto com o tributo principal em multa e juros isolados, por possuírem enquadramentos legais diversos.*

Nessa conformidade, voto por DAR provimento ao recurso voluntário.

### **Da conclusão**

Ante o exposto voto por NEGAR provimento ao recurso de ofício e DAR provimento ao recurso voluntário.

*Assinado digitalmente*

Núbia Matos Moura - Relatora